

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

R 17/2015 Ebazpena

15/2011 Espedientea

Vitoria-Gasteizen, 2015eko urriaren 19an

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

ERABAKI DU

Zerga Administrazioko Estatu Agentziak Bizkaiko Foru Aldundiaren aurrean agertutako eskumen-gatazkari buruzkoa, 1. ERAKUNDEAREN (IFZ ----) helbide fiskalari dagokionez sortutako desadostasuna ebazteko, zehazki eratu zen egunetik (2000ko otsailaren 21) harik eta sozietatearen partaidetza guztiak besterendu zituen arte (2010eko martxoaren 23). Aipaturako gatazka 15/2011 espediente-zenbakiarekin izapidetu da, eta Gabriel Casado Ollero jauna izan da txostengilea.

I. AURREKARIAK

1.- Zerga Administrazioko Estatu Agentziak aurkeztu zuen gatazka Bizkaiko Foru Aldundiaren (BFA) aurrean haren Zuzendari Nagusiaren 2011ko martxoaren 18ko idazkiaren bidez, baina Arbitraje Batzordearen erregistroan hilaren 23an sartu zen.

Ondoren aztertutako aurrekariak eta zuzenbideko oinarriak aintzat hartuta, ZAEAK planteamendu-idazkian Arbitraje Batzordeari eskatu zion 1. ERAKUNDEAK (IFZ ----), aurrerantzean «1. ERAKUNDEA» edo «erakundea», helbide soziala 2000ko otsailaren 21etik (eratu zenetik, alegia) 2010eko

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

martxoaren 23ra arte Bizkaian izan zuela jo zezan; erakundearen akzioak bigarren egun horretan saldu zituen 2. ERAKUNDEA bazkide bakarrak 1. ENPRESA enpresaren alde eta ZAEAK helbide-aldaketaren atzeraeraginezko ondoreen eskaera itxi zuen.

2.- 1. ERAKUNDEA pertsona bakarreko sozietate anonimo gisa eratu zen Gasteizen 2000ko otsailaren 21ean emandako eskritura publikoaren bidez, eta haren bazkide bakarra 2. ERAKUNDEA da, 3. ERAKUNDEAK haren partaidetza guztiak ditu, halaber. Eratzeko eskrituran 2. ERAKUNDEA bazkide bakarraren ordezkari gisa, Araban helbidea duena, 1. ORDEZKARIA jaunak, Bizkaiko bizilagunak esku hartu zuen, eta bere izen eta eskubidean, 1. ADMINISTRATZAILEA jaunak, Bilbon helbidea duenak, hasiera erakundearen administratzaile bakarra izendatuta.

Erakundearen estatutuetako helburu soziala parke eolikoak eraikitzea eta ustiatzea da, bai eta landa- eta/edo hiri-lurreko ondasun higiezinak erostea, alokatzea eta saltzea ere.

2001eko otsailaren 7ko idazkian administratzaile bakarraren kargua utzi zuen 1. ADMINISTRATZAILEA jaunak, eta 2. ERAKUNDEA izendatu zuten erakundearen administratzaile; azken horrek 1. ADMINISTRATZAILEA jauna izendatu zuen «administratzaile bakarraren ordezkari pertsona fisikoa» 2006ko uztailaren 11ko eskrituraren bidez; eta erakundeak egun horren ostean sinatutako kontratuetan egiaztatzen da hori.

1. ERAKUNDEAREN helbide soziala hasieran 1. UDALERRIKO (A Coruña) 1. HELBIDEAN ezarri zen, baina erakundeak 1. UDALERRIKO 2. HELBIDERA eraman zuen helbide soziala, 2006ko irailaren 4an publiko egindako helbidea aldatzeko erabakiaren bidez eta, geroago, akzioak 1. ENPRESARI saldu

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

ostean, erakundearen jabe berriak helbide fiskala Madrilgo 3. HELBIDERA aldatu zuen 2010eko urriaren 1ean.

2008ko ekainaren 30ean bat-egitea gertatu zen 2. ERAKUNDEAK 4. ERAKUNDEA xurgatu baitzuen.

2009ko urriaren 23ko idazkiaren bidez, 2. ERAKUNDEAK, «modu solidario edo mankomunatuan», erakundearen ahalordedun izendatu zituen honako hauek:

- 1. ADMINISTRATZAILEA jauna (Parke Sustapen eta Salmentako zuzendari nagusia), 2. ERAKUNDEKO besteren konturako langilea 2009ko abenduaren 31ra arte, eta ondoren 3. ERAKUNDEKOA. Arabako Lurralde Historikoan egon zen haren lantokia 2010eko uztailaren 1era arte, orduan Bizkaiko Lurralde Historikora aldatu baitzen.

- 1. AHALORDEDUNA jauna (Parke Sustapen eta Salmentako zuzendari nagusia Espainian), 4. ERAKUNDEKO besteren konturako langilea 2008ko ekainaren 30era arte, eta harrez geroztik 2. ERAKUNDEAREN langile bilakatu zen. Lantokia Toledon du.

- 2. AHALORDEDUNA jauna (Kudeaketa Kontroleko zuzendari nagusia), 3. ERAKUNDEAREN besteren konturako langilea. Araban egon zen haren lantokia 2010eko ekainaren 30era arte, orduan Bizkaiko Lurralde Historikora aldatu baitzen.

- 3. AHALORDEDUNA jauna (Diruzaintzako zuzendaria), 3. ERAKUNDEAREN langilea. Araban egon zen haren lantokia 3. ERAKUNDEAREN langilea izan zen bitartean, 2010eko ekainaren 30era arte, orduan Madrilera aldatu baitzen.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

- 4. AHALORDEDUNA jauna (Galiziako lurralde-ordezkarria) 4. ERAKUNDEAREN besteren konturako langilea, eta ondoren 2. ERAKUNDEARENA. 1. UDALERRIAN dago haren lantokia, eta sozietatearen kudeatzaile-eginkizunak ditu.

- 5. AHALORDEDUNA jauna (ERAKUNDE TALDEAREN Zerga Saileko zuzendaria), taldeko beste erakunde baten besteren konturako langilea. Lantokia Nafarroan du.

2. ERAKUNDEA bazkide bakarrak erakundearen akzioak saldu zituen 1. ENPRESA enpresaren alde 2010eko martxoaren 23an.

3.- Gatazka aurkeztu aurretik, ZAEAk honako jarduketa hauek egin zituen:

- Erakundearen helbide fiskala egiaztatzeko prozedura hastea, non:

i. Galiziako ZAEAREN Ordezkaritza Bereziaren Ikuskapeneko Eskualde Sailak erakundeak adierazitako helbide fiskalera joan zen 2010eko ekainaren 21ean, eta egindako eginbidean 1. IDAZKARIA andrearen adierazpenak jaso zituen erakundearen zuzendaritzako idazkaria den aldetik.

ii. Madrilgo ZAEAREN Ordezkaritza Bereziaren Ikuskapeneko Eskualde Sailak, 3. ERAKUNDEAREN Madrilgo bulegoetara egindako bisitan, eginbidea egin zuen 2010eko irailaren 28an, Eginbide horretan 1. ARDURADUNA jaunaren adierazpenak jaso zituen, 2. ERAKUNDEAREN parke-sustapen eta -salmentako unitatearen kudeaketa-kontrolaren arduraduna den aldetik.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

Erakundearen helbide fiskala egiaztatzeko prozedura, zergapekoak aurkeztutako agiriak eta administrazioaren esku zeuden egitateak eta aurrekariak ikusita, Galiziako ZAEAREN Ordezkaritza Bereziaren Ikuskapeneko Eskualde Sailak «helbide fiskala aldatzeari buruzko txostena» egin zuen 2010eko urriaren 27an, eta zergapekoak eraketatik helbide fiskala Bizkaian izan zuela ondorioztatu zuen horren bidez.

BFAri 2010eko abenduaren 23an 1. ERAKUNDEAREN helbide fiskala aldatzeko proposamena jakinarazi zitzaion Kontzertu Ekonomikoko 43.Bederatzi artikuluekin bat etorriz, eta 2010eko urriaren 27ko txostena oinarri hartuta; halaber, eskatu zitzaion erakundearen helbide-aldaketa, 1. UDALERRITIK (A Coruña) Bizkaira, atzera eramateko proposamenari buruz (ondoreak 2000ko otsailaren 21etik edukita, eraketa-egunetik, alegia) berariazko iritzia emateko.

BFAri helbide fiskala aldatzeko proposamena jakinarazi zitzaionetik bi hilabeteko epea igarota, administrazio horrek erantzunik eman gabe, Zerga Administrazioko Estatu Agentziak ulertzen du, Arbitraje Batzordearen Erregelamenduaren 13.1 artikuluen arabera, BFA ez dagoela ados, helbide fiskalaren aldatetari dagokionez, proposatutako atzeraeragineko ondoreekin. Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordearen Araudiaren 13.2 artikuluan aurreikusitako hilabeteko epearen barruan eta BFAren erantzunik gabe, ZAEAK gatazka hau aurkeztu zuen 2011ko martxoaren 18ko idazkiaren bidez (erregistroan hilaren 23an sartuta).

4.- Arbitraje Batzordeak gatazka izapidetzea onartu zuen 2012ko urriaren 29ko bilkuran, eta deitu zion BFAri alegazioak aurkez zitzan. Azken horrek, eskatutakoaren arabera epearen luzapena eman ondoren, hori egin zuen Koordinazio eta Laguntza Teknikoaren zuzendariordearen 2013ko urtarrilaren 16ko idazkiaren bidez (erregistroan hilaren 17an sartuta). Idazki horretan

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

azaldutako aurrekariekin eta zuzenbideko oinarriekin bat etorritik, Arbitraje Batzordeari eskatu zion «erakundearen helbide fiskala araubide erkidegoko lurraldean zegoela» adierazteko. Aldez aurretik, Bizkaiko Foru Ogasunaren Tributuen Ikuskapenak 2013ko urtarrilaren 10eko eginbidea gauzatu zuen, eta ZAEAk hasitako 2010eko irailaren 28ko eginbidean azaldutako egitateak berretsi zituen.

5.- 1. ERAKUNDEAK Arbitraje Batzordearen aurrean 2014ko azaroaren 4ko idatzia aurkeztu zuen (erregistroan hilaren 18an sartuta); beraren bidez «ZAEAk aurkeztutako gatazka ahalik eta lasterren ebazteko» eskatu zuen «1. ZENBATEKOA euroren itzulketa ez lortzeak eragindako kaltea desagertzeko» (2009. urteko ekitaldiko 12. aldirian eskatutako BEZari dagokionez), eta egitate hauetan oinarrituta:

- Erakundearen jardura haize-energia sortzea da; hartarako parke bat eraiki zuen 2. UDALERRIAREN eta 3. UDALERRIAREN artean (Galizia); horrenbestez, haize-parkea eraikitzean sortutako eta erakundeak jasandako BEZ guztia, bai eta hark jardunean hasi zenetik jasanarazitako BEZ guztia ere, ZAEari ordaindu zion.

- Erakundeak jasandako BEZa itzultzeko eskatu zuen 2009. urteko ekitaldiko 12. aldirian zegoen BEZaren aitortzearen bidez.

ZAEAk, 2010eko ekainaren 21ean, 2009. urteko ekitaldiko BEZaren 12 hileko aldiei buruzko ikuskapen-jardura hasi izanaren berri eman zion; hala bada, desadostasun-aktak egin zituzten 2010eko abenduaren 14an eta likidazio-erabakia eman zuen 2011ko martxoaren 22an. Azken horren bidez «eskatutako itzulketa osoa baztertu zuten, ikuskapenak jo baitzuen zergapekoaren helbide fiskala, egiaztatutako aldirian, foru-lurraldean zegoela (...)». Erakundeak dio, halaber, «aipatutako erabakian 2009ko

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

BEZaren itzulketa ez egiteko arrazoi bakarra eskumenik ez duen administrazio bati eskatu izana dela, agertutakoaren helbide fiskalarekin dagoen desadostasunaren ondorioz». Interesdunak emandako testuaren transkripzioaren arabera, ZAEAk honako arrazoi hauek ematen zituen itzulketa ukatzeko:

«Ikuskapenak egindako 2010eko urriaren 27ko txostenaren bidez zergapekoaren helbide fiskala 1. UDALERRITIK (A Coruña) BIZKAIRA aldatzeko eskatzen du; aldaketa horrek atzeraeraginezko ondorekin egitea ere proposatzen du, eta interesduna eratu zenetik ondoreak izan ditzan.

(...)

Ondorioz, eskatutako itzulketa osoa ukatzen da, Ikuskapenak jotzen baitu zergapekoaren helbide fiskala, egiaztatutako aldian, foru-lurraldean zegoela, akta honi erantsitako txostenean behar bezala egiaztatuta gelditzen den moduan».

- 2011ko martxoaren 23an, ZAEAk BFArekiko eskumen-gatazka erregistratu zuen Arbitraje Batzordean, eta jakinarazi zion «hori aurkeztuz geroztik, gatazka duten administrazioek ez dutela jarduketarik egingo gatazkaren xede den gaiarekin lotuta, harik eta hori ebatzi arte».

- Erakundeak adierazi duenez, «Arbitraje Batzordearen aurrean gatazka ebazteko interesa agertu du etengabe, 2009. urteko ekitaldiko 12. aldiari zegokion BEZa likidatzearen ondoriozko zenbatekoaren itzulketa jasotzeko». Nolanahi ere, gaur egun, ia 5 urte geroago, oraindik ebatzi gabe dago planteatutako gatazka, eta horren ondorioz, ZAEARI eskatutako BEZaren itzulketa ere ez da gauzatu».

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

- «Ikuskapen-prozedura likidazio-erabakiarekin amaitu zenetik igarotako denbora ikusita (...), ZAEAK aurkeztutako gatazka *a posteriori* oraindik ebatzi gabe egonik, ez dago inola ere justifikatuta Administrazioaren jarduterik eza eragiten ari den kalte ekonomikoa»; izan ere, «zergadun gisa dituen eskubideen artean dago ia duela 4 urte aurkeztutako arbitraje-gatazka ebaztea 2009. urteko ekitaldiaren 12. aldian eskatutako BEZaren itzulketa eskuratu ahal izateko».

6.- Bizkaiko Foru Aldundiak espedientearen berri emateko izapidean (Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordearen Araudiaren 16. artikuluko laugarren zenbakian aurreikusita) alegazioak aurkeztu zituen 2014ko abenduaren 11ko idazkiaren bidez (erregistroan hilaren 12an sartuta). Idazki horretan 2013ko urtarrilaren 16ko lehen idazkian egindako alegazio guztiak berretsi baino ez zituen egin.

7.- Zerga Administrazioko Estatu Agentziak, bestalde, eskatutako epearen luzapena emanda, alegazioak aurkeztu zituen 2015eko urtarrilaren 5eko idazkiaren bidez (erregistroan hilaren 16an sartuta).

8.- Espedientearen berri emateko izapidean, Arbitraje Batzordeak 2014ko abenduaren 3an jakinarazita, 1. ERAKUNDEAK ere aurkeztu zituen alegazioak –eskatutako moduan epearen luzapena eman ondoren– 2014ko abenduaren 30eko idazkiaren bidez (erregistroan 2015eko urtarrilaren 29an sartuta). Idazki horren bidez, 2014ko azaroaren 4ko aurreko idazkian azaldutako egitateekin bat etorritik, lehenik eta behin, «eskatutako BEZaren itzulketa lortzeko eskubidea» argudiatu zuen, eta adierazi zuen «itzulketa hori ez egiteko ZAEAREN argudioa dela argi ez egotea enpresaren helbide soziala zein den»; ildo horretatik dio «kredituaren itzulketa eskuratzeko eskubide horri buruz egindako ikuskapenean (...) ikuskapen-organoak ez duela zalantzan jartzen jasandako BEZaren kengarritasuna, besterik gabe haren itzulketa geldiarazten

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

du Zerga Administrazioiko Estatu Agentzia helbide sozialagatik eskuduna ez dela iritzita».

Bigarrenik, erakundeak alegatzen duenez, «jasandako BEZa non ordaindu zuten, organo horrek egin behar du itzulketa», eta, laburbilduta, argudiatzen du jurisprudentziak ezartzen duela helbide fiskala aldatzen duten kasuetan, baldin eta zergaren ordainarazpenerako eskumen-aldaketa gertatzen bada, egoki izan litekeen kuoten itzulketa «BEZa ordainarazi duen eta, ondorioz, jaso duen organoak» egin behar duela, ZAEAk aztergai dugun kasuan, izan ere, hori egin ezean, administrazioetako baten aldetik eta bestearen kaltetan bidegabeko aberastea gertatuko zen.

Erakundeak bere uzia babesteko, Auzitegi Gorenaren 2010eko ekainaren 10eko epaia aipatzen du (378/2009 errekurtsua). Horren arabera:

«zergapeko batek administrazio baten aurrean duen zerga-kreditua beste administrazio batera eramango balu, beste administrazio hori aberastuko litzateke lehenengo administrazioaren kaltetan, eta hori ez da bidezkoa; ondare-desitxuratzeak sortuko lituzke horrek, eta horiek ez datoz bat Kontzertu Ekonomikoaren oinarri den zerga-baliabideen bidezko banaketaren printzipioarekin. [...] Askoz errazagoa eta praktikoagoa da zergadunak itzulketa eskatzeko idazkia erakundearen helbidea kokatuta egon zen tokiko Administrazioaren aurrean aurkeztea» (Hirugarren Oinarria).

Horrez gain, azaroaren 24ko Euskadiko Justizia Auzitegi Gorenaren 803/2011 Epaia (1328/2008 errekurtsua) hau xedatzen duela ere adierazten du:

«BEZaren arau orokorraren arabera BEZaren kuoten konpentsazioak edo itzulketak tributu-zordunketa sortu den zerga-administrazioak egin

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikatutako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

beharko ditu, eta konpentsatu beharreko BEZaren saldoak ezin izango dira eskualdatu zerga-administrazio batetik beste batera» (Hirugarren Oinarria).

Idazkian, azkenik, berriro eskatzen dio Arbitraje Batzordeari «ZAEAk aurkeztutako gatazka ahalik eta lasterren ebazteko, itzulketa ez eskuratzeak eragiten dion kaltea desager dadin (...)».

9.- 2015eko abuztuaren 21ean, Ogasuneko Estatu Idazkaritzako Zergadunaren Babeserako Aholku Bulegoaren Eskualdeko 1. Unitate Operatiboaren idazkia sartu da erregistroan; horren bidez, Arbitraje Batzordeari eman zion erakundeak aholku-bulego horren aurrean aurkeztutako kexaren berri, eta ZAEAk BFaren aurrean 2011ko martxoaren 23an sustatutako gatazkaren izapidetze-egoerari buruzko informazioa eskatu zuen. Erakundeak, 2014ko azaroaren 4ko idazkiaren bidez, Zergadunaren Babeserako Aholku Bulegoari eskatu zion «Arbitraje Batzordeari jarritako gatazka ebazteko eska ziezaion eta Zerga Administrazioko Estatu Agentziari, berriz, 1. ZENBATEKOA euroko zenbatekoa itzultzeko, dagozkion berandutza-interesak barne, era horretan agertutako alderdi honi eragindako kalte larria aurrerantzean ere egitea saihesteko».

II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1.- Lehenik, espedientetik eskuratutako datu eta aurrekari faktiko nagusiak adierazi behar ditugu, hurrenkera kronologikoari jarraikiz, horiek hartu beharko baitira kontuan gatazka ebazteko, bai eta 1. ERAKUNDEAK 2010eko urtarrilean BEZaren itzulketa lortzeko ZAEari, gatazkaren proposatzaileari, eskatu zion arbitraje-prozedura honen ebazpenari egotzi nahi dion intzidentzia, halakorik badago, aztertzeko ere. Hauek dira:

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

- 2010-06-21: ZAEAk 2009ko ekitaldiko BEZaren hileko 12 aldiei, Estatuko Administrazioan autolikidatuei, zegokienez ikuskapen-jarduketak hasi behar zituztela jakinarazi zion erakundeari.

- 2010-06-21: egun berean egitateak jasotzeko eginbidea gauzatu zuten erakundeak adierazitako helbidera egindako ikuskapen-bisitan, Galiziako ZAEAREN Ordezkaritza Bereziak hasitako 1. ERAKUNDEAREN helbide fiskala egiaztatzeko prozeduraren barruan.

- 2010-09-28: Madrilgo ZAEAREN Eskualdeko Ikuskapenak eginbidea gauzatu zuen ERAKUNDE TALDEAK Madrilen dituen bulegoetara egindako bisitan.

- 2010-10-27: Galiziako ZAEAREN Ordezkaritza Bereziaren txostena, zergapekoak helbide fiskala, eratu zenetik, Bizkaian izan zuela ondorioztatzen duena.

- 2010-12-14: erakundearekin jarraitutako ikuskapen-prozeduran desadostasun-akta hasi zen, zeinaren bidez eskatutako BEZ guztiaren itzulketa ukatzea proposatzen zuten, Ikuskapenaren iritziz «zergapekoaren helbide fiskala, egiaztatutako aldiari, foru-lurraldean zegoelako, akta honi erantsitako txostenean behar bezala egiaztatuta – dio– gelditzen den moduan».

- 2010-12-23: ZAEAk 1. ERAKUNDEAREN helbide fiskala aldatzeko proposamena jakinarazi zion BFari, Kontzertu Ekonomikoaren 43. artikuluko bederatzi zenbakiarekin bat etorriz, eta 2010eko urriaren 27ko txostena oinarri hartuta.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

- 2011-02-23: BFAk proposatutako helbide-aldaketari eta ondoreak atzera eramandako egunari buruzko adierazpenak egiteko Kontzertuko 43. artikuluko 9 zenbakian aipatutako bi hilabeteko epea amaitu zen.

- 2011-03-18: BFAren aurreko gatazka aurkeztu aurretiko komunikazioa jakinarazteko eguna, ZAEAk Ekonomia eta Ogasun Ministerioko Autonomia Erkidegoekiko eta Tokiko Erakundeekiko Finantza Koordinazioaren Zuzendaritza Orokorriari eginda.

- 2011-03-18: egun berean ZAEako Zuzendari Orokorriak gatazka Arbitraje Batzordearen aurrean aurkeztea erabaki zuen, BFA proposatutako helbide fiskalaren aldaketarekin ados ez dagoela iritzita, ZAEAk egindako eskaerari bi hilabeteko epearen barruan ez diolako erantzun.

- 2011-03-22: ZAEAk likidazio-erabakia eman zuen 2010eko abenduaren 14ko desadostasun-aktan jasotako proposamena berretsita; horren bidez «eskatutako itzulketa guztia ukatzen du, Ikuskapenaren iritziz zergapekoaren helbide fiskala egiaztatutako aldian foru-lurraldean zegoelako (...)».

- 2011-03-23: ZAEako Zuzendari Orokorriak 2011-03-18an BFAren aurrean aurkeztutako gatazka sartu zen Arbitraje Batzordearen erregistroan.

2.- Zehaztu beharra dago oraingo gatazkaren xede den gai bakarra ZAEAk BFAren aurrean planteatutakoa dela, eta 1. ERAKUNDEAREN helbide fiskala zehaztera mugatzen dela. Erakundeak ZAEari 2010eko urtarrilean eskatutako BEZaren itzulketari buruzko auzia, aurrerago esango dena alde batera utzi gabe, ZAEAk Arbitraje Batzordearen aurrean aurkeztutako desadostasunetik

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

kanpo geldituko da, nahiz eta, itxura guztien arabera, zerga-itzulketaren eskaera hori izan zen, hain zuzen, gatazka hau hasierak eragin zuena.

Argitu beharreko eztabaida Kontzertu Ekonomikoko 43.Lau.b) artikulua aplikatuz ebatzi behar da. Horrek honako hau xedatzen du:

«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».

ZAEAREN iritziz, 1. ERAKUNDEAREN administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza Bizkaian egin ziren 2000ko otsailaren 21ean eratu zenetik 2010eko martxoaren 23ra arte, eta uzi horren aurka agertu da BFA, haren iritziz, erakundearen helbide fiskala lurralde erkidean baitago eratu zutenetik 2010eko martxoaren 23an saltzen duten arte.

3.- Arbitraje Batzorde honen errepikatutako doktrina, Auzitegi Gorenak berretsia, da «pertsona juridikoen helbide fiskala zehazterakoan, axola duena ez dela egoitza soziala; aldiz, irizpide erabakigarria horren kudeaketa administratiboaren eta negozioen zuzendaritzaren kokapen eraginkorra da». Hori gai konplexua da, izan ere, tributuak aplikatzeko orduan helbide fiskala

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

zehazteko arau inperatiboek duten garrantzi handiaren aldean, Kontzertu Ekonomikoan ez da araurik zehazten administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza zentralizatuta egiaz non dauden zehazteko. Ondorioz, «helbide fiskalaren kokapena (...) frogatu egin beharko da, baldintza horiek toki jakin batean gertatzen direla egiaztatuta». Horrela xedatzen da honako hauetan, besteak beste: R4/2009 ebazpena, 2009ko martxoaren 6koa, 5/2008 espedientea – Auzitegi Gorenaren 2010eko otsailaren 8ko epaiak berretsia, 191/2009 errekurtsioa; R2/2013 ebazpena, 2013ko urtarrilaren 25ekoa, 02/2010 espedientea; R3/2013 ebazpena, 2013ko urtarrilaren 25ekoa, 03/2010 espedientea; R4/2013 ebazpena, 2013ko urtarrilaren 25ekoa, 04/2010 espedientea; R5/2013 ebazpena, 2013ko otsailaren 22koa, 05/2010 espedientea; R6/2013, 2013ko otsailaren 22koa, 06/2010 espedientea; R8/2015 ebazpena, 2015eko ekainaren 19koa, 33/2014 espedientea, eta R12/2015 ebazpena, 2015eko ekainaren 19koa, 30/2014 espedientea.

Aurreko ebazpen askotan nabarmendu dugu, orobat, «administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza» nozioa kontzeptu juridiko mugagabea dela, eta kasuaren inguruabar guztiak hartu behar dira kontuan hura zehazteko (besteak beste, R3/2012 ebazpena, 2012ko martxoaren 30ekoa, 31/2008 espedientea; R7/2012 ebazpena, 2012ko maiatzaren 11koa, 36/2008 espedientea; R18/2012 ebazpena, 2012ko abenduaren 27koa, 19/2010 espedientea; R14/2013 ebazpena, 2013ko uztailaren 24koa, 31/2010 espedientea –Auzitegi Gorenaren 2015eko ekainaren 18ko epaiak berretsia, 417/2013 errekurtsioa–; R4/2014 ebazpena, 2014ko urriaren 13koa, 2/2011 espedientea; R7/2014 ebazpena, 2014ko abenduaren 19koa, 32/2010 espedientea; R8/2015 espedientea, 2015eko ekainaren 19koa, 33/2014 espedientea; eta R12/2015 ebazpena, 2015eko ekainaren 19koa, 30/2014 espedientea). Eta Auzitegi Gorenak hauxe adierazi du: «haren administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza zentralizatuta esamoldea, esamolde konplexua da (...) kasuak kasu osatu beharrekoa, eta kasu bakoitzeko inguruabar zehatz objektiboen arabera ez

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

ezik, funtsean, dena delako sozietate zehatzaren eta zehazki jarduten duen jardueraren arabera ere osatu behar da» (2013ko urriaren 17ko epaia, 538/2012 errekurtsua, Laugarren Oinarria; 2014ko otsailaren 21eko epaia, 505/2012 errekurtsua, Laugarren Oinarria, eta 2015eko ekainaren 18ko epaia, 417/2013 eta 471/2013 errekurtsuak, Bosgarren Oinarria).

Hala bada, aurreko guztietan bezalaxe, ZAEAk eta BFAk 1. ERAKUNDEAREN kudeaketa eta zuzendaritza egiaz egindako tokiari buruz duten desadostasun honetan ere (Kontzertu Ekonomikoko 43.Sei artikulua eta EIABako 3.c) artikulua) aztertu beharko dira espedientean jasota dauden elementu frogagarri guztiak, eta kasuaren inguruabar guztiak kontuan hartu eta elkarrekin baloratu beharko dira, sozietatea aritzen den enpresa-jardueraren funtsezko datua kontuan harturik eta, jakina, interesa duten bi administrazioek egiten duten horren guztiaren aurkezpena oinarri hartuta. Nolanahi ere, aurreratu behar dugu orain aztertutako kasua zein gatazka duten bi administrazioek aurkeztutako alegazioak, ikusiko dugunez, funtsean ez direla Arbitraje Batzorde honek jada aztertu eta ebatzitako beste askoren oso bestelakoak.

4.- Zerga Administrazioko Estatu Agentziak defendatzen du 1. ERAKUNDEAREN administrazio-kudeaketa eta egiazko zuzendaritza Bizkaian gauzatu zirela eratu zenetik, 1. UDALERRIKO (A Coruña) bulegotik zerbitzu teknikoa baino ez dute eskaintzen eta hori ezin da identifikatu Bizkaian garatutako administrazio-kudeaketarekin eta zuzendaritzarekin. Galiziako ZAEako Ordezkaritza Bereziaren 2010eko urriaren 27ko txostenean adierazitako egitateetatik ondorioztatukoaren arabera, gatazka aurkezteko idazkiaren zuzenbideko 6. oinarrian laburbilduta:

1. 1. ERAKUNDEAK 2. ERAKUNDEA du bazkide bakarra, helbide fiskala EAEn duena.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikatutako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

2. Eratzeko eskrituran 1. ADMINISTRATZAILEA jauna, helbidean Bizkaian duena, izendatu zuten administratzaile bakar.

3. 3. ERAKUNDEA SAK (ERAKUNDEEN TALDEKO burua) 100eko 100eko partaidetza du 2. ERAKUNDEA erakunde; 1. ERAKUNDEAREN 100eko 100ean bazkide bakar gisa parte hartzen du azken horrek.

4. 1. UDALERRIAN aitortutako helbide fiskalean haize-parkeak ustiatzen dituzten IZEN KOMUNEKO beste hamahiru erakunde titular ere ageri dira edo helbidea bertan izan dute.

5. Helbide fiskalaren ikerketan lortutako frogek agerian uzten dute aitortutakoa alegiazko helbidea dela; egiazkoa BIZKAIAN dago. Frogen artean hauek nabarmentzen dira:

a. 1. IDAZKARIA andrearen adierazpenak, zuzendaritzako idazkari gisa eginak, erakundeak aitortutako helbide fiskalean 2010eko ekainaren 21ean gauzatutako eginbidean jasotakoak.

b. 1. ARDURADUNA jaunaren adierazpenak, Estatuko inbertsioen arduradun gisa eginak, Madrilgo ZAEAREN Ordezkaritza Bereziak ERAKUNDEEN TALDEAREN Madrilgo bulegoetara egindako bisitan 2010eko irailaren 28an gauzatutako eginbidean jasota.

6. Gizarte-segurantzaren datu-baseek egiaztatzen dute sozietateak ez duela langilerik, eta ez dagoela kotizazio-konturen berririk.

7. 1. ERAKUNDEAK jasotako hainbat fakturak, sozietatearen helbide fiskalera zuzenduta egon arren, BIZKAIKO sarrera-data duen zigilua dute.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

8. Madrilen 2010eko martxoaren 23an 1. ERAKUNDEAREN eta 5. ERAKUNDEAREN artean egindako kontratuan jakinarazpenak lehenengoan egiteko toki BIZKAIA ezarri zuten, 1. ADMINISTRATILEA jaunaren helbide modura.

9. 4. UDALERRIAN haize-parkeko instalazioak eraikitzeko «giltza eskura» kontratua, 1. ERAKUNDEAREN eta 2. ENPRESAREN artekoa, 2008ko apirilaren 24an sinatu zuten BIZKAIAN.

10. Erakundea 1. BANKUKO bi konturen titular izan da, eta Bilboko sukurtsaletatik kudeatu dituzte horiek 2003-2006 eta 2007-2009 urteetan, hurrenez hurren. Horrez gain, 2. BANKUKO kontu bat ere badu, Madrilgo sukurtsal batetik kudeatuta, 2009an irekita dagoena.

Hori horrela, Zerga Administrazioko Estatu Agentziak ondorioztatzen du «1. UDALERRIKO (A Coruña) bulegotik zerbitzu teknikoa baino ez dutela eskaintzen, eta hori ez datorrela bat administrazio-kudeaketarekin eta egiazko zuzendaritzarekin, BIZKAIAN egiten baitituzte horiek». Halaber, horri dagokionez, Arbitraje Batzordeak 5/2008 espedientean emandako R4/2009 ebazpenean izandako irizpidea argudiatzen du, eta haren doktrina errepikatzen.

ZAEAk gehituen duenez, «nola gatazka-planteamendu hau mugatutako egitateak, hala haren deslokalizazioa egiaztatzen duten oinarriak, ZAEAk BIZKAIARI proposatutako helbide-aldaketa justifikatzen dutenak, IZEN KOMUNA 2. TOPONIMOA SA sozietatean [IZEN KOMUNA 3. TOPONIMOA SA esan behar du] zeudenak dira; hori dela eta, bereziki adierazgarria da BFAk 2010eko ekainaren 22an Galiziako ZAEAREN Ordezkaritza Bereziak proposatutako helbide fiskala aldatzeari agertutako adostasuna» (Planteamendu-idazkiaren zuzenbideko 7. oinarria).

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

5.- Hurrengo zuzenbideko oinarrietan, ZAEAk hemen laburbildutako argudioak azaltzen ditu:

A.- Zuzenbideko 8. oinarrian («ERAKUNDEEN TALDEAK taldea osatzen duten sozietateekin izandako jokaeraren erreferentzia»), lehenik eta behin, IZEN KOMUNA izen komuna duten 22 sozietate anonimo zerrendatzen ditu, bakoitzari dagokion toponimoa zehaztuta. Horiei buruz, 2009-2010 aldian lurralde erkidetik foru-lurraldera aldatu zirela dio, eta hau ere erantsi du:

«Sozietate horietan ikusten da sortzeari, helbideratzeari, ordezkatzeari, dibidendu pasiboak ordaintzeari eta abarrei buruzko erabakiak ez direla sozietate bakoitzean banan-banan hartzen haien egoera juridikoa (fiskala eta merkataritzakoa) sozietate-xedearen garapen ezberdinak eragindako (horrek finantzaketaren, inbertsioaren, ordezkartzaren eta abarren premia ezberdinak ekarrita) norberaren errealitatera egokitzeko; aitzitik, adierazi bezala, BIZKAIAN bazkide bakarraren eta administratzailearen ordezkariak hainbat sozietaterentzat berdin hartutako erabaki globalak dira.

Kasu horietako bakar batean ere ez da egon administrazio-kudeaketaren lokalizazioa zehazten duten inguruabarren aldaketa nahikorik justifikatu ahal izateko sozietate horien helbide-aldaketa, eta, jakina, pentsaezina da haien egiazko zuzendaritza aldatu denik; horrek are gehiago jartzen du agerian BIZKAIAN guztientzako erabakiak hartu dituztela, bereziki helbide fiskala BIZKAIRA eramatekoak, hainbat sozietaterentzat, haien egoera erreala eta behar zehatzak zirenak zirela.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

Hori horrela, helbide fiskala BIZKAIRA aldatzeak, egiazko aldaketa erakutsi beharrean, sozietateen egoera juridikoa eratu zirenetik zegoen errealitatera berregokitu baino ez du egiten».

ZAEAREN idazkiak, horren ostean, IZEN KOMUNA duten sozietate taldeei, hau da, haize-parkeen ustiatzaileei batera eragiten dieten sozietateak eratzeko, haien helbidea aldatzeko, ahalordeak emateko eta dibidendu pasiboak ordaintzeko egintzen adibide batzuk aipatu ditu; «BIZKAITIK bazkide bakarraren eta administratzailearen ordezkariak, BIZKAIAN helbidea dutela taldearen egiazko kudeaketa gauzatzen dutenek, hartutako erabaki globalak dira horrelakoak».

B.- Azkenik, ZAEAK zuzenbideko 9. oinarrian aurrekari gisa aipatzen ditu Arbitraje Batzorde honen R1/2008 ebazpena, 2008ko azaroaren 24koa, 1/2008 espedientea, eta R1/2009 ebazpena, 2009ko urtarrilaren 28koa, 2/2008 espedientea. Izan ere, lurralde erkidean fiskalki helbideratutako IZEN KOMUNEKO erakundeen administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza Bizkaiko Lurralde Historikoan egiten zirela jo zuten ebazpen horiek eta, ondorioz, haien helbidea azken lurralde horretan kokatuta zegoela.

BFAK bi ebazpen horien aurkako errekurtsioa jarri zuen, baina Auzitegi Gorenako Hirugarren Salak emandako 2010eko otsailaren 4ko eta ekainaren 16ko epaiek (86/2009 eta 155/2009 errekurtsioetan emanda, hurrenez hurren) ezetsi zuten.

Bukatzeko, ZAEAK hauxe dio: «Arbitraje Bukatzeko, ZAEAK hauxe dio: «Arbitraje Batzordearen eta Auzitegi Gorenaren ebazpen horiek garrantzitsuak dira, batetik, ERAKUNDEEN TALDEKO sozietateen helbide fiskala BIZKAIAN dagoela zehaztu dutelako, bertan egiten baitituzte

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

administrazio-kudeaketa eta negozioaren egiazko zuzendaritza, eta bestetik, helbide fiskala BIZKAIAN dagoela jotzeko baliatutako irizpideak 1. ERAKUNDEARI aplikatu dagozkiokelako»; «argi dago, izan ere, 1. ERAKUNDEAREN helbide fiskala, 2009ko otsailaren 21ean eratu zenetik 2010eko martxoaren 23an saldu zuten arte, BIZKAIAN egon zela, enpresak, 2000an eratu zutenetik 2010eko martxoaren 23an saldu zuten arte, langile edo lokal propiorik ez duela eduki, eta ERAKUNDEEN TALDEKO sozietateek eskaini dizkiotako administrazio- eta kudeaketa-zerbitzuak; ERAKUNDEEN TALDEAK bere gain hartu dituelako mandatu bidez taldeko enpresa guztien administrazio-lanak, eta bere langileen bidez egiten dituelako horiek BIZKAIAN; kontratazioa BIZKAIAN dagoelako, sozietate nagusiak erabilitako eta administratzailearen zerbitzura dauden edo egon diren pertsonak sinatutako ereduekin bat etorriz; kontabilitatea BIZKAIAN eramaten dutelako; fakturak BIZKAIAN egiten dituztelako, han gordetzen dituztelako, eta BIZKAIRA eramaten dituztelako jasotako fakturak, baita idazki honetan eta gatazka-idazki honi erantsitako dokumentazio guztian adierazitako gainontzeko egitateengatik ere».

6.- Bizkaiko Foru Aldundia ez dator bat ZAEAk aipatutako arrazoiekin, eta 2013ko urtarrilaren 16ko bere alegazio-idazkian hauxe adierazi zuen: «erakundearen helbide fiskala, eratu zenetik 2010eko martxoaren 23an saldu arte, araubide erkideko lurraldean dago, Galizian edo Madrilen aitortutako helbidean (horretan daude, hain zuzen, Kudeaketa Kontroleko zuzendaria, kontabilitateko dokumentu gehienen artxiboa, Diruzaintzako zuzendaria, eta abar.», hori guztia argudio hauekin bat etorriz:

1. Erakundearen helbide fiskalari buruz erabakitzeko, ZAEAk ez zituzkeen kontuan hartu behar 1. IDAZKARIA andrearen adierazpenak (erakundearen zuzendaritzako idazkaria), 2010eko ekainaren 21eko

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

eginbidean jasoak, izan ere, horiek ez datoz bat ZAEAk gauzatutako 2010eko irailaren 28ko eginbidean zein BFAk 2013ko urtarrilaren 10ean hasitako eginbidean jasotako enpresa-errealitatearekin. Halaber, 1. IDAZKARIA andrea ez da inoiz erakundearen ahalordeduna izan, eta ezin da pertsona hori haren baimendutako ordezkari izan; horrenbestez, bidezkoa da ZLOren 107.2 artikuluan xedatutakoa. BFAk dio 1. IDAZKARIA andreak ZAEArekin eginbidea sinatu zuen egun berean bestelako erakundeei buruzko beste batzuk ere sinatu zituen, eta horrek eraman du, hain zuzen, akatsak egitera eta espediente ezberdinak eta pertsona fisiko eta juridiko ezberdinak nahastera.

«Nolanahi ere, eginbideetan pertsona fisiko horrek egindako adierazpenak bere lanpostuarekin zuzenean lotuta dauden neurrian baino ez dira kontuan hartu behar, eta ez bestelako eginkizunekin lotuta daudenean (kontabilitatea eramatea, egiaztagiriak artxibatzea, liburuak zaintzea, urteko kontuak egitea, fakturak egitea, erabaki estrategikoak hartzea, finantzaketa-arlokoak, eta abar.)», izan ere, «taldeko langile guztiek ez dituzte gertaerak ezagutzen edo ERAKUNDEEN TALDEAK haize-parkeei dagokienez (...) zer funtzionamendu-egitura duen, eta are gutxiago idazkaritza-lanak dituen pertsona batek»; hortaz, «langile horren ezjakintasunak eramaten du, hain zuzen, egitezko zein egitura operatiboari buruzko akatsak egitera».

2. «ZAEAk bestelako erakundeei buruzko egitateak eta BFA honek zein Arbitraje Batzordeak izandako jarrerak aipatuz irtenbidea eman nahi dio gatazka eragin duen gaiari baina gertaerak xehe-xehe aztertu gabe»; hau da, «ZAEAk jokabide horrekin nahi du Arbitraje Batzordeak oraingo eztabaida aurrez juzgatzea espediente ezberdinak oinarri hartuta eta beste zergapeko batzuk oinarri hartua ondorioak ateratzea eta irizpidea hartzea».

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

Hala ere, BFAk hau nabarmentzen du: «erakunde horri dagozkion ondorioak hari eragiten dioten gertaera eta inguruabar espezifikoaren arabera aterata behar dira».

3. ZAEAk 2011ko martxoaren 18ko idazkian egindako adierazpenei dagokienez, hau dio:

a. ZAEAk erakundeak sinatutako bi kontratu bakarrik aipatzen ditu (bata Madrilen eginda, baina jakinarazpenak egiteko tokia BIZKAIA izanik; eta beste bat BIZKAIAN sinatuta), baina egiaz hainbat kontratu daude lurralde erkidean sinatuta edo, hala dagokionean, arbitraje-prozedura egiteko tokitzat lurralde erkidea (Madril, Iruñea) dutenak, bai eta 4. UDALERRIAN (Galizia) azalera-eskubideak eskuratzeko hainbat eskritura publiko ere.

b. ZAEAk adierazitako bankuko kontuetan baimendutako pertsona 3. AHALORDEDUNA jauna da (ERAKUNDEEN TALDEKO Diruzaintzaren arduraduna), eta horrek ez du helbide fiskala inoiz Bizkaiko Lurralde Historikoan eduki.

c. 1. IDAZKARIA andreak dio erakundea ikuskatzeko eginkizunak 4. AHALORDEDUNA jaunaren esku daudela (2. ERAKUNDEAREN ipar-mendebaldeko ordezkartzaren kudeatzailea), baina adierazpen hori ez dator bat ZAEAREN txostenean jasotako ondorio honekin: «enpresak, 2003an eratu zenetik [2000 esan behar du] 2010eko martxoaren 23an saldu arte, ez du langile eta lokal propioirik, eta ERAKUNDEEN TALDEKO sozietateek eskaintzen dizkiete administrazio eta kudeaketako zerbitzuak; ERAKUNDEEN TALDEA da, orobat, mandatu bidez taldeko enpresa guztien administrazio-lanak sozietateetako bati

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

ematen dizkiona, eta horrek bere langileekin gauzatzen ditu BIZKAIAN».

4. 1. ENPRESA enpresa eroslearen eta 2. ERAKUNDEAREN (1. ERAKUNDEAREN akzioen saltzaile gisa) arteko negoziazioak Madrilen egin ziren, eta salerosketa-eskritura Madrilen egin zuten 2010eko martxoaren 23an. Horrez gain, erakundeak salerosketa-konpromisoko kontratu bat ere sinatu zuen 1. ENPRESAREKIN, eta publiko egin zuten Madrilen 2009ko otsailaren 3an.

5. Bizkaiko Foru Aldundiak «ezagutzen du Arbitraje Batzordeak zein Auzitegi Gorenak, hurrenez hurren, administrazio-kudeaketaren eta negozioen zuzendaritzaren kontzeptuari dagokionez, ebazpenetan eta epaietan izandako irizpidea, halere, erakundeak parkea sustatzeko eta eraikitzeko aldiak, hain zuzen, garatzen duen jardueraren beraren berezitasuna nabarmendu nahi du (...)». Eta, hartarako, biziki garrantzitsu deritza haize-parkearen eraikuntza hiru fasetan garatzen dela nabarmentzeari: sustapena, eraikuntza eta eragiketa, eta mantentzea; eta, «parkea sustatzeko eta eraikitzeko aldiak kudeaketa- eta zuzendaritzalari 4. ERAKUNDEKO/2. ERAKUNDEKO langileek Galizian gauzatzen dituztenez, lan horiei begiratu behar zaie helbide fiskalaren tokia zehazteko orduan, erakundeak egindako jarduera bakarra baita; horrenbestez, erakundearen helbide fiskala araubide erkideko lurraldean dago, eraikitzeko eta sustatzeko fase horrekin lotutako erakundearen administrazio-lan guztiak 4. ERAKUNDEKO/2. ERAKUNDEKO langileek egiten baitituzte Galizian».

6. Kontzertu Ekonomikoan edo ZLOn zehaztapenik ezean eta, zehazkiago, «erakundearen administratzaileak edo kudeatzaileak kopuru egokian fiskalki helbideratuta dauden lurraldeari» egindako

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

erreferentziarekin lotuta, indargabetutako Sozietateen gaineko Zergaren Erregelamenduaren 22. artikuluan xedatutakoa, Zergei buruzko 58/2003 Lege Orokorraren 12.2 artikularen babespean, aplikatzea egokitzat jotzen duen Auzitegi Gorenaren doktrinari dagokionez, BFAk adierazten du ezin dutela ahaztu erakundearen jardueraren garapenean esku hartzen duten pertsona fisikoek, alderdi ezberdinetan (juridikoak, teknikoak, kontabilitatekoak, finantzarioak eta abarrak), ERAKUNDEEN TALDEAREN besteren konturako langile gisa jarduten dutela. Talde horrek kudeaketa eta zuzendaritza «profesionalizatua» du bereizgarri, horrenbestez, besteren konturako langile diren pertsona fisikoen kasuan administratzaileen edo kudeatzaileen helbide fisikoa ez ezik, horiek atxikita dauden eta legeriaren babespean zerbitzuak bete behar dituzten lantokia non dagoen ere hartu behar da kontuan. Horrez gain, hau ere gehitu du: «nolanahi ere, eta hori alde batera utzita, erakundearen administratzaile bakarra 2. ERAKUNDEA da, zeinaren helbide fiskala [...] Arabako Lurralde Historikoan zegoen 2010eko urtearen erdialdera arte, orduan Bizkaiko Lurralde Historikora eramán baitzuen hura»; eta «gainera, eta ZAEAk 1. ADMINISTRATZAILEA jaunaren helbide fiskala errepikatzeke tema dela eta, nola hainbat dokumenturen –kontratuak funtsean– pertsona sinatzaile gisa, hala administratzaile bakarra ordezkatzén duen pertsona fisiko modura, garrantzitsua da nabarmentzea haren lantokia Araban zegoela», eta «ZAEAk Arbitraje Batzordeari aurkeztutako idazkia besterik gabe irakurrita ondorioztatu daiteke 1. ADMINISTRATZAILEA jaunari halakotzat ezinezko zaiola administratzaile bakar baten berezko eginkizunak zuzenean eta bakarrik, kalifikazio hori zuen erakunde kopurua aintzat hartuta; horrenbestez, lana bete ahal izateko, langile talde baten laguntza behar zuen; hori horrela, adierazitako kasu zehatzean ezin da erakundearen helbidea pertsona fisikoaren helbidera *per se* ekartzen saiatu, erakundearen eta laguntza ematen zioten langileen inguruko inguruabarrak aintzat hartuta baizik».

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

7. Sozietatearen kontratazio orokorra egiten duten bulegoari dagokionez, BFAk dio erakundeak egindako kontratuak hainbat tokitan sinatuta daudela (bi BIZKAIAN eta gainerakoak, bost, lurralde erkidean), eta arbitraja, gainera, oro har, lurralde erkidean izaten dutela. Horietan 1. ADMINISTRATZAILEA jaunak jardun du, oro har, erakundearen administratzaile bakarraren ordezkaria den aldetik; halere, BFA ez dago ados ZAEArekin horrelako kontratuak egiteko erabakia harena dela esatean, parkeen erabaki estrategikoak, izan ere, Parke Sustapen eta Salmentarako Sailaren Batzorde Betearazleak hartzen ditu.

8. Ezin zaio begiratu 4. ERAKUNDEAREN helbide fiskalari (ondoren 2. ERAKUNDEA, azken horrek xurgatu baitzuen) 1. ERAKUNDEAREN helbide fiskala zehazteko, izan ere, batetik, erakundeari zerbitzuak eskaintzen dizkion ERAKUNDEEN TALDEKO langileak zein horiek zer lurraldetan ematen dituzten hartu behar da kontuan eta, bestetik, erakundeari 2. ERAKUNDEAK ez ezik, taldeko beste erakunde batzuek ere ematen dizkiote zerbitzuak. Horri dagokionez, BFAk ohar hauek ere egiten ditu:

a. 2009ko urriaren 23z geroztik erakundearen ahalordedunek hainbat lekutan dituzte lantokiak (3 EAEn, 1 Nafarroan eta 2 araubide erkideko lurraldean).

b. ERAKUNDEEN TALDEAK 1. KOORDINATZAILEA andreak koordinatutako unitatea du Madrilen 2012ko abendura arte, parkeen sozietate titularrei laguntza emateko. Egun horretatik aurrera eginkizun horiek 2. KOORDINATZAILEA jaunak hartu ditu, eta lantokia Iruñean du.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

c. ERAKUNDEEN TALDEAREN sailen edo zuzendaritza-zentroen kokapen fisikoari dagokionez sakabanaketa handia dago:

- Finantzariora: gehiena Madrilen.
- Juridikoa: Madrilen.
- Diruzaintza: Madrilen 2010etik.
- Fiskala: Iruñean.
- Zuzendaritza Nagusia: Madril eta Bilbo artean.

9. Kontabilitateko dokumentuak eta egiaztagirak artxibatzeko tokiari dagokionez, haien zati handi bat Madrilen zeuden artxibatuta, toki horretan egiten baitzuen landa-lana erakundeko Kanpoko Kontu Ikuskariak.

10. Parke Sustapen eta Salmenta Saileko Batzorde Betearazleak hartzen ditu estrategiari, finantzaketari, inbertsioei eta abarrei buruzko erabakiak, eta hileko bilera gehienak Madrilen egiten ditu horrek.

11. Haize-parkeak sustatzen, eraikitzen eta ustiatzen dituzten erakundeek jasotako kontabilitate-zerbitzuak emateko orduan hainbat langilek esku hartzen dute, 4. ERAKUNDEA/2. ERAKUNDEA erakundekoek ez ezik, baita taldeko beste erakunde batzuetakoek ere, eta horien lantokiak beste lurralde batzuetan daude: Madrilen, Bizkaian eta Nafarroan. Gainera, Sailaren arduraduna, erakundearen eragiketa guztiei oniritzia eman behar diona, 1. ARDURADUNA jauna da, eta Madrilen du lantokia.

12. BEZaren liburuaren gaineko erantzukizuna Sail Fiskalak du, eta Nafarroan dago. Sail hori arduratzen da tributuen arloko jarduera guztiez (erreklamazioak edo errekurtsioak, adibidez).

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

13. BFA ez dator bat ZAEArekin erakundearen finantza-erabakiei dagokienez, izan ere, Parke Sustapen eta Salmenta Saileko Batzorde Betearazle horrek hartzen dituela adierazten du, eta ez 1. ADMINISTRATZAILEA jaunak; halaber, horrelakoak Diruzaintza Sailak gauzatzen ditu, zeinaren arduradunak gaur egun lantokia Madril duen.

14. Parkeen erabaki estrategikoei dagokienez, zuzendaritza- eta ikuskapen-jarduera 1. ADMINISTRATZAILEA jaunaren esku dago, eta haren lantokia Araban dago (2010eko uztailaren 1era arte, eta harrez geroztik Bizkaian), baita lantokia Toledon duen 1. AHALORDEDUNA jaunaren eta lantokia 1. UDALERRIAN duen 4. AHALORDEDUNA jaunaren esku ere.

15. Erakundearen ibilgetu bakarra lurralde erkidean dauden ondasun higiezinaren gaineko eskubideak dira (zehazki Pontevedran 3. UDALERRIAN eta 2. UDALERRIAN); hori dela eta, hauxe dio BFAk: «edozein ere, eta indargabetutako Sozietateen gaineko Zergaren Erregelamenduaren 22. artikuluan edukiak hitzez hitz dioenez –bertan aipatutako baldintza guztiak bete beharra xedatzen du–, eta 1. ERAKUNDEARENTZAT planteatutako kasuistikagatik (kontuan hartu beharra dago Administrazioaile Bakarraren helbidea Araban dagoela, Administrazioaile Bakar horren ordezkariaren lantokia ere badagoela Araban, eta erakundearen ahalordunen lantokien eta helbide fiskalen sakabanaketa dagoela: lurralde erkidean, Araban eta Bizkaian), Kontzertu Ekonomikoaren Legearen 43. artikuluan xedatutakoa aplikatzea izango litzateke egokiena eta, zehatzago, helbide fiskala zehazteari dagokionez jasotako hondar-irizpidea, hau da, ibilgetuaren kopuru handiena zer lurraldetan dagoen hartu beharko litzateke kontuan; horregatik, berriro ere ondorioztatu behar dugu erakundearen helbide fiskala lurralde erkidean dagoela, erakundearen ibilgetu guztia Galizian baitago».

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

7.- Azkenik, BFAk bere uziaren alde, hau adierazten du:

«nabarmena da espediente honekin lotuta [...] erakundearen helbide fiskalari buruzko desadostasunak nabarmenak direla, harik eta erakundeak ustiatzeari ekiten dioten arte. Hau da, jarduera hasten duten unera arte [...] BEZa kudeatzeko, likidatzeko eta egiaztatzeko lanak egiteko eskumena duen administrazioa haren helbide fiskalari dagokiona da. Hain zuzen, denbora-une horretara arte, (...) parkea oro har, sustatzeko eta eraikitzeko fasean dago, horrenbestez, [...] erakundea Administrazio eskudunak, haren helbide fiskalari dagokionak, itzuli beharreko BEZa eskatzeko egoeran dago, BEZaren kuota handiak jasan baititu [...]. Parkeek ustiapena egiten duten une horretatik aurrera, ordea, jasandako BEZaren kuotak oso txikiak dira eta, gainera, parkeek jasanarazitako BEZaren zenbatekoa handia dute. Hala ere, haize-parke ia guztien instalazioak lurralde erkidean daude eta guztiek 6/7 milioi eurotik gorako eragiketa-bolumena izan ohi dute; horrez gain, eragiketa guztiak instalazioak dituzten lurraldean egiten dituzte eta/edo haien helbide fiskala lurralde erkidera eraman da. Horregatik, zerga-kontzeptu hori ordainarazteko eskumena duen administrazioa azken lurralde horretakoa da, hain zuzen ere. Hala bada, ZAEAREN uziekin, parkea ustiatzen hasteko unera arte, horiek eraikitzeagatik eta ustiatzeagatik [sic] jasandako kuota guztiak BFAk itzuliko zituen, eta ustiatzeari ekiteko unetik aurrera, berriz, lurralde erkidean sortu eta ordainduko zuten BEZa».

8.- Zerga Administrazioko Estatu Agentziak azken alegazioetan planteamendu-idazkian aurkeztutakoak berretsi ditu, eta hemen laburbildutako moduan ezeztatu ditu BFAk azaldutako argudioak:

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

1. Helbide fiskala zergaren ordainarazpenerako Zerga Administrazio eskudunaren arabera lokalizatzeko uziari dagokionez, ZAEAk adierazi du horrekin BFAk konexio-puntuak ahazten dituela edo horiek egokitu nahi dituela helbide fiskala non dagoen kokatuta aitortutakoaren arabera, eta horri «desleiala eta ekonomikoki interesatua» irizten dio. «Ez kontzertuak, ezta legeriak ere, ez dute jasotzen helbidea aldatzea enpresa baten jarduera haren ekoizpen-prozesuko fase batean edo beste batean egotearen arabera», izan ere, «helbide fiskala egitezko gaia da eta lurralde batean edo beste batean tributu baten ordainarazpenaren arabera (BEZa kasu honetan) kokatu nahi izatea, lurralde jakin batean tributazioa mesedetzeko distortsio interesatua besterik ez da. Bestela esanda, helbide fiskala dena da, eta dagokion lurraldean kokatzen da, kudeaketa eta zuzendaritza eraginkorra gauzatzen diren tokiaren arabera».

2. BFAk argudiatu du, orobat, gatazka hau dagozkion ia ekitaldi guztietan erakundearen jarduera haize-parkea sustatzera eta eraikitzena mugatu dela, eta, aldi horretan «eguneroko administrazio-kudeaketaren» lanak 2. ERAKUNDEAK Galizian dituen lantalde teknikoak egiten dituela, eta «erabaki estrategiak», berriz, ERAKUNDEEN TALDEKO Parke Sustapen eta Salmenta Saileko Batzorde Betearazleak gauzatzen dituela, argudio horri ZAEAk erantzun dio Arbitraje Batzorde honen aurreko ebazpenen arabera helbide fiskal bakarra egon daitekeela eta, zuzendaritzaren edo administrazio-kudeaketaren edo arlo teknikoko jardueretako batzuk lurralde batean garatzen dituztela onartuta ere, helbide fiskala beste lurralde batean finkatu daitekeela horretan badaude «negozioen egiazko administrazio-kudeaketa eta zuzendaritza zehazten dituzten «elementu gehienak». Planteamendu-idazkian jasotako datuak berretsi eta BFAk alegazioetan emandakoei aurre egin ondoren, ZAEAk hau adierazten du: «azken batean, hasieran aitortutako helbide fiskalean zergapekoak lurralde erkidean garatutako zereginak, batetik, izaera teknikoak dira

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

eta, hortaz, betearazleak soil-soilik, garrantzitsuak zalantzarik gabe, baina argi eta garbi bereizteko modukoak Kontzertuko 43. artikuluan aipatutako zuzendaritza-lanetatik [...]. Aitortutako helbide fiskalean ere egiten dituzte, bestetik, kudeaketa- eta administrazio-arloko lanak; horrelakoak oso gutxi dira eta, funtsean, jasotako posta, jakinarazpenak eta fakturak helbide batean zentralizatzea izan dira, horrelakoak ondoren BIZKAIRA igortzeko, azken horretan egiten baitute berez erakundearen administrazio-kudeaketa». Horregatik, ZAEAREN iritziz toki horretan du helbide fiskala 4. ERAKUNDEA/2. ERAKUNDEA sozietateak, erakundearen administrazio bakarrak eta ERAKUNDEEN TALDEKO egituraren barruan administrazio- eta kudeaketa-zerbitzuak haize-parkeak sustatzen dituzten sozietateei emateaz arduratzen den sozietateak, alegia; azken horiek ez baitute bitarteko material eta giza baliabiderik bere kasa horrelakoak gauzatzeko. Hori dela eta, ZAEAK hauxe ondorioztatzen du: «ondorioz, toki horretan dago, zalantzarik gabe, erakundearen “administrazio-kudeaketa zentralizatuta”, hain zuzen».

3. Halaber, BFAK zalantzan jarri du Arbitraje Batzordearen R1/2008 eta R1/2009 ebazpenak zein BFAK jarritako errekursoak ezetsita horiek berresten dituzten Auzitegi Gorenaren 2010eko otsailaren 4ko eta 2010eko ekainaren 16ko ebazpenak, hurrenez hurren, kasu honetan aplikagarriak direnik, horren aurrean, ZAEAK «aipatutako ebazpen eta epai horiek egiaztatutzat jotako honako egitate hauek» nabarmendu ditu:

- a) 1/2008 eta 2/2008 gatazkak ZAEAK aurkeztu zituen haize-parkeen titularrak ziren hainbat sozietatek aitortutako helbide fiskalari zegokionez.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

- b) Aipaturako sozietate horiek pertsona bakarreko sozietate anonimo gisa eratu ziren, eta haien bazkide eta administratzaile bakarra 2. ERAKUNDEA zen, ERAKUNDEEN TALDEKO holding-sozietatea.
- c) Sozietateek parke bakoitza proiektatuta zegoen lurraldean aitortu zuten helbide fiskala, zena zelako helbideak helbide fiskaltzat jo ahal izateko behar ziren baldintzak bete ez arren; horregatik, ZAEAk Arbitraje Batzordearen aurrean gatazkak aurkeztu zituen, sozietateen helbide fiskala, eratu zirenetik, BIZKAIAN kokatuta zegoela iritzita, sozietateen administrazio-kudeaketa zein negozioen zuzendaritza lurralde horretan baitzeuden.
- d) Sozietateek ERAKUNDEEN TALDEKO beste sozietate espezialitate batzuekin sinatzen zituzten zerbitzuak errentan hartzeko kontratuak, instalazioak eraikitzeak, haize-sorgailuak abian jartzekoak eta abarrak, eta ez zuten gaitasunik bere kabuz kudeaketa egiteko.
- e) Erakundeen helbide fiskalak aitortutako lurraldeetan 4. ERAKUNDEA/2. ERAKUNDEA erakundeko langileen zereginak hauek ziren: batetik, fakturak, posta eta jakinarazpenak jasotzea ondoren BIZKAIRA igortzeko, eta bestetik, zuzendaritzak hartutako erabakiak lekuan bertan gauzatzea; horrenbestez, zeregin teknikoak baino ez dira, eta ez dute balio administrazio-kudeaketa zentralizatzearen irizpidea barne hartzeko, are gutxiago negozioen zuzendaritzarena.
- f) Aipaturako Arbitraje Batzordearen ebazpenek zein Auzitegi Gorenaren epaiek hitzez hitz errepikatzen dituzte hurrengo lerrokadak, adierazgarri direnak ERAKUNDEEN TALDETIK Espainia

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

osoan banatutako haize-parkeen kudeaketa eta zuzendaritza nola antolatu zituzten (...).

Arbitraje Batzordeak bi gatazkak ebaztean ondorioztatu zuen haize-parkeen sozietate titular guztiek helbide fiskala beti Bizkaian izan zutela eta Auzitegi Gorenak ondorio horiek berretsi zituen».

Hori guztia ikusita, ZAEAk ondorioztatzen du Arbitraje Batzorde honek R1/2008 eta R1/2009 ebazpenetan, Auzitegi Gorenak berretsietan, erabilitako irizpideak eta ateratako ondorioak «guztiz aplikagarri zaizkiola gatazka honi, eta horrek ez dakarrela ondorio haiek zergapekoari modu mekaniko batez besterik gabe eramatea (...)

4. BFAk argudiatu du, halaber, ez bada onartzen erakundearen helbide fiskala lurralde erkidean dagoela zergapekoaren helbide fiskala parkearen lan teknikoak egiten dituzten tokian kontuan hartuta, hura lurralde erkidean kokatuta egon beharko dela, toki horretan egiten baitira «kudeatzeko eta zuzentzeko gainontzeko lanak», eta «amaiera-klausula modura» Madrilan dagoela zehazten du. Horri dagokionez, ZAEAk hau alegatzen du:

«(...) zergapekoaren bazkidea eta administratzaile bakarra 2. ERAKUNDEA da, eta helbide fiskala, gaur egun, BIZKAIAN du. 2. ERAKUNDEAK ezarritako enpresa- eta antolamendu-egituraren ezaugarria banaketa da, tenporala zein geografikoa, osatzen duten sailen funtzionaltasun-arrazoiengatik, hain zuzen ere. 2. ERAKUNDEAK haize-parkeei dagokienez hartutako erabakien izaera instrumentala eta betearazlea baino ez dute horiek. Erabaki horiek horrelako emaitzak dituzte, hain zuzen: inbertsioak gauzatzea, juridikoa, finantzarioa, diruzaintzakoa, kontabilitatekoa eta fiskala.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

Organo horiek, funtzio-arloen araberrako egiturari oinarrituta, bigarren maila batean jarduten dute eta lehen mailako erabakiak eta estrategiak gauzatu dituzte (2. ERAKUNDEA)».

Gainera, ZAEAk hau ere badiu: «Parke Sustapen eta Salmenta Sailaren Batzorde Betearazle horri dagokionez, esan beharra dago, taldeko enpresa-egituraren barruko organo bat gehiago bada ere, haren izenak berak –“betearazlea”– haren eginkizuna zein den adierazten du: 2. ERAKUNDEAK hartzen dituen erabakiak betearazten ditu (...) Zergapekoa ERAKUNDEEN TALDEKO kidea da eta horixe da, hain zuzen, osatzen duten sailen bitartez, gatazkaren xede den erakundearen administrazio-kudeaketa eta negoziazioen zuzendaritza gauzatu dituen».

Ez du ZAEAk ukatzen, bestalde, ERAKUNDEEN TALDEAREN organo nagusietako batzuk Bizkaiko Lurralde Historikotik kanpo daudela –BFAk nabarmentzen duena–, ezta Parke Sustapen eta Salmenta Sailaren Batzorde Betearazlea ere, langile espezializatuek osatua eta dagokion esparruko erabaki teknikoak hartzeko gaitasuna duena, Madrilen bildu ohi dela ere. Hala ere, ZAEAk nabarmentzen du aipaturako Batzorde horretako hamalau kideetatik zortzik lan profesionala Bizkaian egiten dutela (lantokia lurralde horretan dutelako, BFAk aitortzen duen moduan), eta, edozelan ere, ez dator bat BFAk egindako adierazpenarekin, hau da, batzorde horrek parkeei buruzko alderdien gaineko erabaki estrategikoak ikuspegi guztietatik (teknikoak, ekonomiko-finantzarioak, juridikoak, eta abar) hartzen dituela diotenarekin. Hala bada, ZAEAk dio aipaturako Batzorde Betearazlea osatzen duten pertsonen «ez dituztela inola ere hartzen ERAKUNDEEN TALDEAREN haize-parkeak hedatzearen moduko negozio bat zuzentzeari dagozkion erabakiak» eta «erakundearen administrazio-kudeaketa eta negoziatioen zuzendaritza (...) administratzaile bakarraren ordezkari gisa, 1. ADMINISTRATZAILEA jaunari dagozkiola,

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

eta haren lantokia Bizkaian dagoela kokatuta». Hortaz, 1. ADMINISTRATZAILEA jauna da, «administratzaile bakarraren ordezkari bakarra, sozietatearen egintza garrantzitsuetan esku hartzen duena (...) eta 2. ERAKUNDEAREN Galiziako ordezkariaren kudeatzaileak egindako zereginak kontrolatzeko eta gainbegiratzeko lana egiten duena».

5. ZAEAk espedientera 2010eko ekainaren 21eko egitateak jasotzeko eginbidea aurkeztu du. ZAEako langileek gauzatu zuten 2. ORDEZKARIA jaunarekin, 2. ERAKUNDEAREN administratzaile bakarraren ordezkari gisa, ERAKUNDEEN TALDEKOA ere baden IZEN KOMUNA 3. TOPONIMOA SA erakundearen helbide fiskalaren zentsu-egiaztapena egiteko prozeduraren barruan; halaber, 31/2010 gatazka aipatu du, non Arbitraje Batzorde honek, uztailaren 24ko R14/2013 ebazpenean, erabaki zuen aipaturako erakundearen helbidea, eratu zenetik, ez zegoela aitortutako helbidean, BIZKAIAN baizik. ZAEAREN iritziz «adierazpen horiek guztiz aplikatu eta ekarri ahal dira gatazka honetara, bi erakundeetan *modus operandi* bera baitago».

6. Azkenik, ZAEAk ez du beharrezkotzat jotzen Kontzertuko 43. artikuluan jasotako helbide fiskala zehazteko hondar-irizpidea aplikatzea, «administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza egiten dituzten tokiaren irizpide nagusia aplikatuta erakundearen helbide fiskala Bizkaian finkatu ahal izateko frogak ugariak eta argiak baitira (...)».

9.- Auzia duten administrazioek azaldutako egitateak eta bakoitzaren uziak oinarritzen diren alegazioak aztertuta (horiek, esan bezala, berretsi egiten dute funtsean bi aldeek enpresa-jarduera bereko eta antolamendu-egitura bera duten erakundeen gaineko jada ebatzitako beste arbitraje-gatazka batzuetan argudiatutakoa), gogora ekarri behar dugu Arbitraje Batzorde honek xedatu zuela, R1/2008 eta R1/2009 ebazpenetan, Auzitegi Gorenak 2010eko

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

otsailaren 4ko eta ekainaren 16ko epaietan berretsitakoetan (86/2009 eta 155/2009 errekurtsioak), hurrenez hurren, gatazka haiek xede zuten «X IZEN KOMUNA» sozietateen helbide fiskala ez zegoela aitortutako helbide sozial eta fiskalean, titular ziren haize-parkea zegoen helbide sozialean kokatuta, funtsean helbide hartan parkea proiektatu eta eraikitzeko jarduera teknikoak baino ez zituztelako egiten. Itxura guztien arabera, halaber, enpresaren administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza berez osatzen zituzten jarduerak, ordea, BIZKAIAN kokatuta zeuden ERAKUNDEEN TALDEKO sozietateek egiten zituzten.

Aurretik esan dugunez, «erakunde interesduna sozietate-talde bateko kidea izateak ez du funtsean aldatzen helbide fiskala zehazteko irizpideen aplikazioa. Izan ere, taldeko sozietateek indibidualtasun juridikoari eusten diote; ondorioz, helbide fiskala zehazteko irizpideak bereiz aplikatu behar zaizkio taldeko kide bakoitzari. Bestela esanda, taldea egoteak ez du hutsal bihurtzen, talde horretako sozietate baten helbide zehazteko orduan, administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza sozietateak berak edo taldeko beste erakunde batek egitea; hala bada, horrelako jarduerak taldeko beste sozietate batek eginez gero, hori gertatzen den tokia izango da haren helbide fiskala, Kontzertu Ekonomikoko aipaturako manua [43.Lau art.] aplikatuta» (besteak beste, R1/2008 ebazpena, 2008ko azaroaren 24koa, 1/2008 espedientea –Auzitegi Gorenak 2010eko otsailaren 4ko epaian berretsia, 86/2009 errekurtsioa–; R1/2009 ebazpena, 2009ko urtarrilaren 28koa, 2/2008 espedientea –Auzitegi Gorenaren 2010eko ekainaren 16ko epaiak berretsia, 155/2009 errekurtsioa–; R16/2013 ebazpena, 2013ko irailaren 9ko, 4/2011 espedientea, eta R18/2013 ebazpena, 2013ko irailaren 27koa, 3/2011 espedientea, eta R19/2013 ebazpena, 2013ko irailaren 27koa, 5/2011 espedientea –Auzitegi Gorenak 2015eko ekainaren 18ko epaian berretsia, 471/2013 errekurtsioa–).

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

BFaren iritziz R1/2008 eta R1/2009 ebazpenen ondorioak ez dira mekanikoki hedatu behar aztergai duguna bezalako beste kasu batzuetara, aurrekoetatik bereizten baitira haren iritziz, baina ez du alegazioetan azaltzen bi kasuak zerk bereizten dituen. Gatazka honetan alderdi direnek adierazitako inguruabar guztiak batera baloratuta, ordea, ondorioztatu beharra dago orain aztertutako kasua ez dela funtsean bereizten Arbitraje Batzorde honen aipaturako R1/2008 eta R1/2009 ebazpenak jaso zituzten haietatik, eta ERAKUNDEEN TALDEAK horietan guztietan antolamendu-egitura bera erabili duela parkeak «sustatzeko eta saltzeko». Hori horrela, haren ildo nagusiak, hauek dira: a) Fiskalki parkea dagoen lurraldean helbidea duen taldeko holding batek partaidetza osoa duen sozietate bat eratzea; b) Sozietate horrek («X IZEN KOMUNA SA») parkearen eraikuntza prestatzeko lanak zein eraikuntza eta instalazio hori bera egitea, hartarako Taldeko teknologia-enpresekin egokiak diren kontratuak eginez; c) Parkearen jabe den sozietatea eskualdatzea haren kapitala ordezkatzan duten akzioak salduz.

Eskema bera errepikatzeak esan nahi du «haize-parkeko sozietateen» sozietate-egintzak eta -eragiketak ez direla bereziak horietako bakoitzarentzat, baizik eta denak batera egiten dituztela horrelako sozietateen multzoentzat. Harik eta akzioak saltzen dituzten arte, «haize-parkeko sozietateak», egiaz, egitura tekniko hutsak dira (eraikitzen ari diren industria-instalazioak) eta ez dute banakako enpresa-kudeaketarik, hori elkarrekin egiten baitute ERAKUNDEEN TALDEKO organo zentratek era horretako sozietate guztientzat; haiek horretarako behar diren giza baliabideak eta bitarteko materialak dituzten tokian, beraz. Aurrekari guztien arabera ondorioztatzen denez, toki hori BIZKAIA da batez ere.

Eta horrela adierazi du Arbitraje Batzorde honek ebazpen hauetan: R14/2013 ebazpena, 2013ko uztailaren 24koa, 31/2010 espedientea (IK 3. TOPONIKOA) – Auzitegi Gorenaren 2015eko ekainaren 18ko epaiak berretsia, 417/2013

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

errekurtsoa–; R16/2013, 2013ko irailaren 9koa, 4/2011 espedientea (IK 4. TOPONIMOA); R18/2013 ebazpena, 2013ko irailaren 27koa, 3/2011 espedientea (IK 5. TOPONIMOA); R19/2013 ebazpena, 2013ko irailaren 27koa, 5/2011 espedientea (IK 6. TOPONIMOA) –Auzitegi Gorenaren 2015eko ekainaren 18ko epaiak berretsia, 471/2013 errekurtsoa–, eta R7/2014 ebazpena, 2014ko abenduaren 19ko, 32/2010 espedientea (IK 7. TOPONIMOA). Ebazpen horietan, halaber, gatazka honetan azaldutako argudio berdinak, funtsean, baztertu ditu Arbitraje Batzorde honek.

10.- Aurreko ebazpen batzuetan ere esan dugunez, ez du aurreko hori ezeztatzen ERAKUNDEEN TALDEKO organo zentraletako batzuk Bizkaiko Lurralde Historikotik kanpo egoteak; BFAk hori nabarmentzen du eta ZAEAK ere ez du ukatzen. Horrela bada, Parke Sustapen eta Salmenta Sailaren Batzorde Betearazlea deritzonaren eginkizunak nabarmentzen ditu BFAk, bai eta organo hori Madrilan bildu ohi dela ere. BFAk adierazten duenez, batzorde horrek parkeei dagozkien kontuei buruzko erabaki estrategikoak hartzen ditu ikuspegi guztietatik (teknikoak, ekonomiko-finantzarioak, juridikoak eta abarrak). ZAEAK, aitzitik, 2. ERAKUNDEAREN erabakien izaera betearazlea baino ez dio egozten. Horri dagokionez, adierazi beharra dago ERAKUNDEEN TALDEAREN antolamendu-egitura ez dugula gatazka honetan aztertu eta, ondorioz, Arbitraje Batzorde honek ez dakiela zehatz-mehatz batzorde horren eginkizunak eta maila zein den; hau da, haize-parkeen gaineko erabaki nagusiak organo horrek hartzen dituen edo, aitzitik, organo funtsean teknikoak den, taldeko goi-organoen mendekoa.

Nolanahi ere, aipaturako batzordearen eginkizuna edo, espedientetik ondorioztatutakoaren arabera, Bizkaiko Lurralde Historikotik kanpo dauden beste organo batzuen (diruzaintzaz edo gai fiskalez arduratzen direnak adibidez) edozein dela ere, hori ez da erabakigarria baztertzeko «haize-parkeko sozietateen» administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza funtsean

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

ERAKUNDEEN TALDEKO organo zentralek, enpresa-erabaki nagusiak hartzen dituztenak, egiten dituztela.

Horri dagokionez, gure R11/2011 ebazpenean, 2011ko maiatzaren 2koan (29/2008, 30/2008, 32/2008, 38/2008, 39/2008 eta 40/2008 espediente metatuak, Zuzenbideko 13. oinarria), ukatu egin genuen administrazio-organoren bilerak eta bazkideen batzar orokorrak egiten zituzten tokia garrantzi erabakigarria zuenik. Jarrera horren alde Auzitegi Nazionalako Administrazioarekiko Auzietako Salaren 7958/2005 epaia, ekainaren 20koa (426/2002 errekurtsua), argudiatu genuen; izan ere, Autonomia-erkidegoei lagatako tributuen arloko gatazkak ebazteko Arbitraje Batzordearen 2002ko apirilaren 4ko erabakiaren kontrako errekurtsua ezetsi zuen, zeinak ebatzi zuen ez zela eraginkorra 3. ENPRESA sozietatearen Madrildik Bartzelonarako lekualdaketa, nahiz eta enpresaren lehen zuzendariak eta kontseilari batek bizilekua Bartzelonan zuten eta jarduera hiri horretan egiten zuten. Auzitegi Goreneko Administrazioarekiko Auzietako Salak 2011ko apirilaren 13ko epaian ezetsi zuen epai horren kontra jarritako 1115/2006 kasazio-errekurtsua.

Adierazi dugu, orobat, honako hau: «besteak beste, erakundearen kontratazio orokorra egiaztatu ohi duten bulegoaren edo instalazioaren kokalekua, beste toki batzuetan egin ahal izatea alde batera utzi gabe, egiten dituzten jardueren arabera, kontabilitate nagusia modu iraunkorrean eramaten duten bulegoaren kokalekua, eta erakundearen administratzailea edo kudeatzaileak sozietate-eragiketak behar bezala egiaztatu eta baloratu ahal izateko kopuru egokian fiskalki helbideratuta dauden tokia, sozietate baten helbide fiskala zehazteko datu faktiko oso garrantzitsuak dira, edo izan daitezke» (besteak beste, R4/2009 ebazpena, 2009ko martxoaren 6koa, 5/2008 espedientea, R29/2011 ebazpena, 2011ko abenduaren 22koa, 33/2008 espedientea); horrez gain, adierazi ere egin dugu «kontabilitatea eta kudeatzeko zein zuzentzeko gainerako jarduerak toki berean ez egitea ez dela berez erakundeen

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

administrazio-kudeaketaren eta negozioen zuzendaritzaren kokalekua zehazteko erabakigarria, eta garrantzitsu deritzogu erakundeak enpresa- edo sozietate-talde bateko kidea izateari; azkenik, gure iritziz, administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza ez dira bereizteko moduko irizpideak eta, ez badatoz bat, bigarrenak du lehentasuna, toki horretan hartzen baitituzte enpresaren erabaki nagusiak» (R14/2013 ebazpena, 2013ko uztailaren 24koa, 31/2010 espedientea; R16/2013 espedientea, 2013ko irailaren 9koa, 4/2011 espedientea; R18/2013 ebazpena, 2013ko irailaren 27koa, 3/2011 espedientea; R19/2013 espedientea, 2013ko irailaren 27koa, 5/2011 espedientea, eta R7/2014, 2014ko abenduaren 19koa, 32/2010 espedientea).

Auzitegi Gorenak hainbatetan emandako doktrina ere bada (eta hala ikusten da lehen aipaturako ebazpen hauetan: 2015eko ekainaren 18ko ebazpena, 417/2013 eta 471/2013 errekurtsioak, Bosgarren Oinarria; 2013ko urriaren 17ko ebazpena, 538/2012 errekurtsioa, Laugarren Oinarria, eta 2014ko otsailaren 21eko ebazpena, 505/2012 errekurtsioa, Laugarren Oinarria) honako hau: «lokalak edo biltegiak edukitzea, langileak gorabehera, hainbat tokitan jarduera partzial batzuk edo beste batzuk eginda, administrazio-organoaren bilerak egiten dituzten eta erabakiak hartzen dituzten tokia, sozietate-liburuak gordetzen dituzten tokiak eta abarrek gutxi gorabeherako garrantzia dute, baina berez ez dute ezer adierazten enpresa-jardueraren funtsezko datua kontuan hartu ezean», hortaz, «legezko definiziorik ezean, kasu bakoitzaren inguruabar zehatzei eta sozietate bakoitzaren ezaugarriei eta haren jarduerari, osotara, begiratu behar zaie, eta aurkitutako zantzuak lotuta egon behar dira ezinbestean enpresa-jardueraren funtsezko datuari» (Auzitegi Gorenaren 2015eko ekainaren 18ko epaia, 417/2013 errekurtsioa, Bosgarren Oinarria).

11.- Hori horrela, aurrekari guztiak ikusita, erakundeak garatutako enpresa-jarduera ez ezik, kasu honetan aurreko Arbitraje Batzorde honek, oinarri bereberekin, jada ebatzi zituen eta Auzitegi Gorenak judizialki berretsi zituen

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

kasu haietatik bereizteko funtsezko ezaugarriak ez dagoela ere kontuan hartuta, ondorioztatu behar dugu 1. ERAKUNDEAREN administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza, 2000ko otsailaren 21ean eratu zenetik sozietatearen partaidetza guztiak besterendu zituzten 2010eko martxoaren 23ra arte, 2. ERAKUNDEAK, haren bazkide bakar eta administratzaileak, jarduerak egiten zituen tokian egiten zirela. Toki hori, nabarmenki, Bizkaia da.

Aurreko ondorioetatik ez da beharrezkoa Kontzertu Ekonomikoko 43.Lau.b) artikulua ezarritako ondasun higiezinaren balio handietan dagoen tokiari buruzko irizpide subsidiariora jotzea.

12.- ZAEAK 1. ERAKUNDEAREN helbide fiskalari buruz jarritako gatazkaren gai bakarra adierazi moduan aztertuta eta ebatzita, ez da bidezkoa, aurreratu genuenez, Arbitraje Batzorde honek adierazpenik egitea aurretiko eta azpiko gaiari dagokionez, hau da, sozietateak ZAEARI 2010eko urtarrilean eskatutako BEZaren itzulketa egiteko eskumenari dagokionez; horren berri, izan ere, erakunde interesdunak berak aurkeztutako datuen eta egindako alegazioen bidez baino ez dugu jaso, Zergadunaren Babeserako Aholku Bulegoak Arbitraje Batzorde honetan aurkeztutako idazkian eta horrekin batera aurkeztutako agirietan berretsita.

Baina piztutako administrazioarteko gatazkatik kanpoko gai hori guztiz zehaztu ez arren, bai argitu behar ditugula hainbat kontu erakunde interesdunak prozedura honetan helarazitako eskaerari eta horretara eramanez duen motibazioari erantzuteko, izan ere, Arbitraje Batzordeak nahitaez ebatzi behar ditu Zuzenbidearen arabera «espediente bakoitzak agerian jartzen dituen auzi guztiak» (Kontzertu Ekonomikoko 67. artikulua), betiere bere eskumen-arloari badagozkio; eta, gainera, hori egiteko orduan, gatazka sustatu duen administrazioaren planteamendua eta alegazioak zein, jakina denez, beste administrazioak horien aurka jarritakoak ez ezik, zergadunak, kasu honetan 1.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

ERAKUNDEAK azaldutako arrazoiak eta argudioak ere hartu behar ditu kontuan.

Agertutako alderdiak Arbitraje Batzorde honetan aurkeztutako bi idazkietan (haien edukia ebazpen honen 5. eta 7. aurrekarietan dago laburbilduta) argi eta garbi ikusten da 1. ERAKUNDEAK uste osoa duela 2009ko ekitaldiko 12. aldiari zegokion BEZaren itzulketa gauzatzea –hori ZAEARI 2010eko urtarrilean eskatu zion– Arbitraje Batzordeak gatazka hau ebaztearen mende dagoela, zuzenean eta soil-soilik, eta uste du, hortaz, prozedura amaitzeko atzerapenak eragin duela aipaturako itzulketa ez eskuratzea. Horregatik dio, halaber, «etengabe interesa izan duela Arbitraje Batzordearen aurreko gatazka ebazteko, era horretan –dio– itzulketa eskuratzeko (...)». Horrez gain, bere ustez, «agertutako gatazka oraindik ebatzi gabe dagoenez (...) horren ondorioz, ZAEARI eskatutako BEZaren itzulketa ere ez dute egin»; «(...) 2011ko ekitaldian agertutako gatazka konpondu gabe dago oraindik –gehitu du–, eta ez diote Zerga Agentzietako (sic) bakar bati gauzatu beharreko BEZaren itzulketa egiteko agindu». «Prozedura likidazio-erabakiarekin amaitu zenetik igarotako denbora ikusita (...), ZAEAK aurkeztutako gatazka *a posteriori* oraindik ebatzi gabe egonik, ez dago inola ere justifikatuta Administrazioaren jarduterik eza eragiten ari den kalte ekonomikoa»; eta adierazi du, halaber, «zergadun gisa dituen eskubideen artean dagoela ia duela 4 urte aurkeztutako arbitraje-gatazka ebaztea 2009. urteko ekitaldiaren 12. aldiari eskatutako BEZaren itzulketa eskuratu ahal izateko».

Horretan guztian oinarriturik, erakundeak bi idazkiak bukatzen ditu Arbitraje Batzordeari berriro eskatuz «ZAEAK aurkeztutako gatazka ahalik eta lasterren ebazteko, itzulketa ez eskuratzeak eragiten dion kaltea desager dadin (...)».

13.- 1. ERAKUNDEAK prozedura honetan azaldutako uziaren baldintzak horiek izanik, lehenik eta behin zehaztu behar dugu Arbitraje Batzorde honek

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

eskumena duela Zuzenbidearen arabera ebazteko (eta KEko 67. artikulua eskatzen duen bezain azkar, bere aukeren barruan betiere) Kontzertu Ekonomikoan aurreikusitako kasuetan eragindako zerga-administrazioen artean piztutako gatazkak bakarrik, eta zehazteko, bertan ezarritako konexio-puntuekin bat etorritik, dena delako kasuan eskumena horietatik zeini dagokion. Baina ezin ditu inola ere zerga-administrazioak ordeztu haiek bakarrik hartzeko eskumena duten erabakiak hartzeko orduan, eta berrikusi ere ezin ditu egin gatazka duten alderdiek emandako administrazio-egintzak, ezta haien legezatasunari edo baliozotasunari buruzko adierazpenik egin ere.

Halaber, komeni da gogoraraztea gatazkako alderdi direla horretan aurrez aurre dauden administrazioak, baina Arbitraje Batzorde honek jakin badaki zergen arloko administrazioarteko gatazketan «beti egon daitezkeela –Auzitegi Gorenak ohartarazi bezala– interesdun partikularrak, eta haien tributuegoera gatazka ebaztearen mende edo baldintzapean egongo dela, eta, zergadun gisa, halakotzat eskubidea dutela dagozkien eskubideak eta bermeak errespetatu diezazkieten» (2013ko apirilaren 11ko epaia, 17/2012 errekurtsua, Bigarren Oinarria, eta 2013ko urriaren 17ko ebazpena, 538/2012 errekurtsua, Hirugarren Oinarria). Are gehiago, zergadun baten helbideratzeari buruzko arbitraje-gatazkaren azpian dagoena, kasu honetan bezala, antza denez, zergadunak eskubidea duen BEZaren itzulketa bada. Izan ere, BEZaren kenkarirako eta, hala badagokio, itzulketarako eskubidea da, zehazki, zergaren neutraltasuna ahalbidetzen duena, aukera ematen baitu subjektu pasiboak kargatutako eragiketak egiteko erabiltzen dituen ondasunak eta zerbitzuak eskuratzean jasandako kuotak berreskuratzeke, eta, era horretan, balio erantsiaren gaineko zergaren sistema erkidearen funtsezko pieza bilakatzen da. Auzitegi Gorenak aitortu du, halaber, Europar Batasuneko Justizia Auzitegiaren doktrina sendoarekin bat etorritik, «jasandako balio erantsiaren gaineko zergaren itzulketarako eskubidea ezin dutela halabeharrez kaltetu Estatuko legeriak ezarritako eskakizun formalek» (Auzitegi Gorenaren 2013ko apirilaren 11ko

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

epaia, 17/2012 errekurtsua, Hirugarren Oinarria, eta 2014ko martxoaren 31ko epaia, 1547/2013 errekurtsua, Hirugarren Oinarria).

Nolanahi ere, eskubidearen titularrak haren babesa ere erraztu behar du, horregatik, Auzitegi Gorenak ere badio «aitortutako eskubide bat gauzatzeko, lehen eskakizun nagusia hori eskatzea dela, eta gainera behar bezala eskatzea, ordenamendu juridikoak horretarako ezarritako bideak erabiliz» (2013ko apirilaren 11ko epaia, 17/2012 errekurtsua, Laugarren Oinarria).

14.- Azaldutako aurrekariak besterik gabe aztertuz gero, ikus dezakegu aztergai dugun kasu zehatz honetan 1. ERAKUNDEAK ZAEARI 2010eko urtarrilean eskatutako BEZaren itzulketa eskuratzeko Arbitraje Batzordearen aurrean aldarrikatutako eskubidea ez zegoela «etenda» gatazka hau aurkeztearen ondorioz, eta noiz ebatziko zain, baizik eta ZAEAK esplizituki eta formalki ukatu zuela arbitraje-prozedura honi hasiera ematea alde batera utzita. Hori horrela, 2010eko abenduaren 14an erakundeari egindako desadostasun-aktan ZAEako lkuskapenak proposatu zuen jada itzulketa ukatzea, hura izapidetzeko eskuduna ez zela iritzita, adierazi baitzuen (2010eko abenduaren 23an helbidea aldatzeko prozedura hasi aurretik, Kontzertu Ekonomikoko 43.Bederatzi artikuluekin bat etorritz) erakundearen helbide fiskala EAEn zegoela. Eta, geroago, 2011ko martxoaren 22ko likidazio-erabakian, ZAEAK itzultzeko eskaera erabakitasunez baztertu zuen, «(...) zergapekoaren helbide fiskala, egiaztatutako aldiari, foru-lurraldean zegoela iritzita».

Agerikoa da, hortaz, likidazio-erabaki horretan ZAEAK 1. ERAKUNDEAK eskatutako BEZaren itzulketa ukatu ez ezik, erabaki ere egin zuela, alde bakarrez, ebaztea Arbitraje Batzordearen aurrean aurkeztea jada erabaki zuen erakundearen helbideari buruzko administrazioarteko gatazka, izan ere, aurretik, 2011ko martxoaren 16an, jakinarazi zion (EIABAko 10. artikulua) Autonomia Erkidegoekiko eta Tokiko Erakundeekiko Finantza Koordinazioaren

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

Zuzendaritza Orokorrari –erregistroan hilaren 18an sartu zen–; halaber, hori aurkeztea erabaki zuen martxoaren 18an ere Zerga Administrazioko Estatu Agentziak sinatutako idazkiaren bidez, ulertu baitzuen BFAk baztertu egin zuela 1. ERAKUNDEAREN helbide-aldaketaren proposamena 2010eko abenduaren 23an hasitako helbide fiskala aldatzeko adiskidetasun-prozeduran, foru-aldundiaren erantzunik gabe bi hilabeteko epea bete bezain laster.

Horregatik guztiagatik, erraz egiaztatzekoa da ZAEARI 2010eko urtarrilean eskatutako BEZaren itzulketa ezin zela egon erakundearen helbideari buruzko arbitraje-prozedura hau ebaztearen mende, besterik gabe, itzulketa hura alde aurretik ukatu zuelako Zerga Administrazioko Estatu Agentziak berak eta, esan dugun moduan, Arbitraje Batzorde honek ez du eskumenik gatazka duten administrazioek emandako egintzen legezkotasuna berrikusteko. Halaber, 2011ko martxoaren 22ko likidazio-erabakian ukatutako itzulketa hura, arrazoi beragatik, ezin izan zen etenda egon Zerga Administrazioko Estatu Agentziaren zuzendariak 2011ko martxoaren 18an aurkeztea erabaki zuen gatazka ebatzi bitartean (Arbitraje Batzordearen erregistroan hilaren 23ra arte sartu ez bazen ere).

Beste gai bat da ZAEAK erabakitako itzulketa ukatzea 1. ERAKUNDEAK onartu zuen edo ez, izan ere, Zergadunaren Babeserako Aholku Bulegoak Arbitraje Batzordean 2015eko abuztuaren 21ean aurkeztutako idazkiarekin batera igorritako agirien arabera, ez dago jasota 1. ERAKUNDEAK errekurso edo erreklamaziorik aurkeztu zuenik arbitraje-egoitza honetan aldarrikatutako itzulketarako eskubidea ukatzeko erabaki horren kontra; horrez gain, «ez sozietatearen ordezkariak sinatutako desadostasun-akta sinatu aurretiko entzunaldi-izapidean, ezta horren osteko alegazio-aldian ere ez zuen alegaziorik aurkeztu zergapekoak».

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

15.- Aztergai dugun kasuan, berriro diogu, BEZaren itzulketa ez zen etenda egon, ukatu egin zuten; halere, argitu beharra dago aurrez aurre dauden administrazioek ezin diotela heldu Kontzertu Ekonomikoko 66.Bi artikulua eta EIABAko 15.1 artikulua ezarritako abstentzio-betebeharrari eskatutako itzulketa automatikoki etetea erabakitzeko eskatzailearen helbideagatiko eskumen-gatazka bat aurkeztu dutelako. Hori guztia, Auzitegi Nazionalak 2015eko apirilaren 10eko epaian, 473/2014 errekurtsua, adierazitakoarekin bat etorritik, BEZari buruzko Europako Erkidegoko eta barneko araudia eta Auzitegi Gorenaren doktrina (2014ko martxoaren 31ko epaia, 1547/2013 errekurtsua, eta 2014ko maiatzaren 6ko epaia, 1664/2012 errekurtsua) oinarri hartuta, eta azken hori, berriz, Europar Batasuneko Justizia Auzitegiaren doktrina ugaritan oinarritua [BEZaren itzulketarako eskubidearen garrantzia nabarmentzen du horrek tributuaren neutraltasunaren zerbitzurako tresna gisa, baita printzipio horrek balio erantsiaren gaineko zergaren sistema erkidegoan betetzen duen eginkizun nagusia ere]. Eta Auzitegi Nazionalak ondorioztatzen du «Zuzenbidearen aurkakoa dela BEZaren itzulketa bat automatikoki etetea helbideagatiko eskumen-gatazka bat aurkeztu dutelako» (Hirugarren Oinarria).

Horrenbestez, barneko araudia eta, hemen axola duenari dagokionez, Kontzertu Ekonomikoko 66.Bi artikulua eta Arbitraje Batzordearen Erregelamenduaren 15.1 artikulua, Europako araudiarekin eta haren printzipio gidariekin bat etorritik interpretatu beharko dira. Eta Auzitegi Gorenak adierazten du ezen, «BEZaren neutraltasun-printzipioaren garapenaren ikuspegitik, hainbat araubide eta horien behar bezalako kudeaketa eta funtzionamenduz arduratzen diren hainbat administrazio daudenean, barneko araudiaren gainean egin beharreko interpretazioa, itzulketa gauzatzeko eskumena duen lurralde-administrazioaren koordinazioa eta zehaztapena arautzen dituen neurrian, nahitaez bateragarria izan behar da Europar Batasuneko Antolamenduari, eta hala ez bada, ondoriozko ondorea izan behar da haren lehentasunarekin

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikatutako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

bateragarria ez den araua aplikatu ezin izatea (...)» (2013ko urriaren 17ko epaia, 538/2012 errekurtsua, Hirugarren Oinarria).

Zentzu horretan, orobat, EIABAko 15. artikulua berak ere, Kontzertuko 66.Bi artikulua tartean dauden administrazioei eskumen-gatazka pizten denean ezartzen dien abstentzio-betebeharra errepikatu ondoren, 2. zenbakian hau gehitzen du: «harik eta eskumen-gatazka ebazten den arte, zergadun horiek kargatzen ari zen administrazioak berdin hartu beharko ditu bere eskumenaren barruan, administrazioen artean egin beharreko tributu-konpentsazioak eta zuzenketak alde batera utzi gabe, eta jarduketa horien ondoreek administrazio eskudun berria, Arbitraje Batzordearen ebazpenaren arabera, bidezkoa den unetik aurrera balio beharko dute».

Hori horrela, ez dago itxuraz baliozko argudiorik BEZaren itzulketa eskatzen zuen zergaduna ordura arte kargatzen ari zen administrazioak bere eskumenaren barruan edukitzeari uko egiteko, harik eta, Arbitraje Batzordearen aurrean aurkeztutako gatazka ebatzi edo adiskidetsuki konpondu arte; horrenbestez, eskatutako BEZaren itzulketa bere gain hartu beharko du, arbitraje-prozedura ebatzi ondoren tartean dauden administrazioen artean egin beharreko tributu-arloko konpentsazioak eta zuzenketak alde batera utzi gabe. Eta Auzitegi Gorenaren doktrina da «eskubidea duten BEZaren itzulketarako eskubidea ezin dela baldintzatuta edo kaltetuta egon –eta gehiegizko epean bidegabe atxikitzea kaltea da– zerga kudeatzeaz arduratzen diren administrazioen arteko harremanak antolatzeko eta koordinatzeko Estatuko barneko araudiaren konplexutasunagatik, eta agerikoa da, zergadunak BEZaren itzulketarako eskubidea edukita, itzulketa hori administrazio arduraduna zehazteko behar bezain bizkorra den mekanismorik ez dagoelako atzeratzeak indargabetu egiten duela itzulketa arrazoizko epean eskuratzeko eskubidea, nahiz eta bidegabe atxikitako zenbatekoari dagozkion interesak ere gehitu. Sala honen irizpidea da –dio Auzitegi Gorenak amaitzeko– BEZaren

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
15/2011	R17/2015	2015-10-19	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen helbide fiskala

sarrerak jaso zituen administrazioak egin behar diela aurre horri dagozkion itzulketei, legezkiokkeen eskubideak eta ekintzak hargatik baztertu gabe» (Epaia, 2013ko urriaren 17koa, 538/2012 errekurtsua, Hirugarren Oinarria).

Beraz, Arbitraje Batzordeak

HONAKO HAU ADOSTEN DU:

- 1.- Adieraztea 1. ERAKUNDEAREN (IFZ: ----) helbide fiskala eratu zenetik (2000ko otsailaren 21a) harik eta sozietatearen partaidetza guztiak besterendu zituzten eguna arte (2010eko martxoaren 23a) BIZKAIAN zegoela.
- 2.- Jarduerak amaitzea eta artxibatzea.
- 3.- Hitzarmen hau Zerga Administrazioko Estatu Agentziari, Bizkaiko Foru Aldundiari eta 1. ERAKUNDEARI jakinaraztea.
4. Zergadunaren Babeserako Aholku Bulegoari arbitraje-prozedura hau amaitu dela jakinaraztea.