

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen helbide fiskala

R 1/2016 Ebazpena

6/2011 Espedientea

Donostiako hirian, 2017ko maiatzaren 12an,

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

## **ERABAKI DU**

1 ERAKUNDEAK (IFZ: ----) 2005eko apirilaren 26tik 2010eko martxoaren 23ra arte izandako zerga-egoitzaren inguruan sortutako desadostasuna konpontzeko asmoz Zerga Administrazioko Estatu Agentziak Bizkaiko Foru Aldundian aurkeztutako eskumen-gatazkari buruz. 1. ERAKUNDEA 2005eko apirilaren 26an eratu zen, eta, 2010eko martxoaren 23an, partizipazio guztiak saldu zizkion ERAKUNDEEN TALDETIK kanpoko sozietate bati. Salmenta hori arbitraje-batzorde honetan tramitatu zen, 06/2011 espediente-zenbakiarekin, eta Gabriel Casado Ollero jaunak egin zuen txostena.

## **I.- AURREKARIAK**

1.- Zerga Administrazioko Estatu Agentziak (ZAEA) BFA Bizkaiko Foru Aldundian aurkeztu zuen gatazka, haren zuzendari nagusiaren 2011ko martxoaren 11ko idazki baten bidez, eta hilaren 17an erregistratu zen Arbitraje Batzordean.

Ondoren aztertzen diren aurrekariak eta zuzenbideko oinarriak aintzat hartuta, ZAEAK honako hau eskatu zion planteamendu-idazkian Arbitraje Batzordeari: 1. ERAKUNDEAK (aurrerantzean «1. ERAKUNDEA» edo «erakundea») helbide

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

soziala 2005eko apirilaren 26etik (eratu zenetik, alegia) 2010eko martxoaren 23ra arte Bizkaian izan zuela deklarazio zuzena; bigarren egun horretan saldu zizkion 1. BAZKIDEAK, bazkide bakarra deituko diogunak, entitatearen akzioak 1. SOZIETATEA enpresari, eta data horretan ZAEAK helbide-aldaketaren atzeraeraginezko ondoreen eskaera itxi zuen.

2.- 1. ERAKUNDEA pertsona bakarreko sozietate anonimo gisa eratu zen, 2005eko apirilaren 26ko eskritura publiko bidez, zeina Bilboko 1. NOTARIO jaunak eman baitzuen, bazkide bakarra eta administratzaile bakarra 1. BAZKIDEA izanik. 1. BAZKIDEA partaidetzako erakunde bat da, eta hor, era berean, ERAKUNDEEN TALDEAK akzioen % 100 du, eta talde horrek Bilbon egoitza duen 1. ORDEZKARIA jauna izendatu zuen bera ordezkatzeko pertsona fisiko; egoitza soziala eta zerga-egoitza TOLEDON ezarri zituzten.

Entitatearen estatutuetako xede soziala haize-energiaren parke bat eraikitzea da, eta, ZAEAK duen informazioaren arabera, akzioak transferitu ziren egunean jarri zen abian.

2010eko martxoaren 23an, Madrilgo notario baten aurrean emandako idatzi publiko baten bidez, 1. BAZKIDEAK entitatearen akzio guztiak 1. SOZIETATEA entitateari eman zizkion eta 2. SOZIETATEA entitatea administratzaile bakar izendatu zen. 1. ERAKUNDEAREN egoitza fiskala Madrilera aldatu zen.

3.- Gatazka aurkeztu aurretik, ZAEAK honako jarduketak egin zituen:

1. Erakundearen egoitza fiskala egiaztatzeko prozedura hasi zuen, eta, horren barruan, Gaztela-Mantxako ZAEAREN Ordezkaritza Bereziaren Ikuskaritzaren Eskualdeko Bulegoak bisitak egin zituen 2010eko ekainaren 21ean eta 22an eta 2010eko uztailaren 19an 1. ERAKUNDEAK TOLEDON deklaratuak egoitza fiskalera, eta eginbideetan dokumentatu

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

ziren ikusitako egitateak, baita sozietateari eskatutako eta emandako dokumentazioa ere.

Era berean, Madrilgo ZAEAREN Eskualdeko Ikuskaritzak, 2010eko irailaren 28an, bisita bat egin zuen ERAKUNDEEN TALDEAK Madrilen dituen bulegoetara. Bisita horretan, haize-parkeak sustatzen dituzten edo sustatu dituzten eta taldeko kide diren hainbat sozietatek kudeatu, administratu eta gobernatzeko zuten erari buruzko informazioa eskatu zen, eta lortutako informazioa data bereko eginbidean dokumentatu zen.

Kontuan izanda erakundearen egoitza fiskala egiaztatzeko prozeduran eragindako jarduketak, zergapekoak emandako dokumentazioa eta Administrazioaren esku zeuden egitateak eta aurrekariak, Gaztela-Mantxako ZAEAREN Ordezkaritza Bereziak txosten bat egin zuen 2010eko urriaren 21ean. Bertan ondorioztatu zen zergapekoak egoitza fiskala Bizkaian izan zuela 2005eko apirilaren 26tik –eratu zenetik– 2010eko martxoaren 23ra arte, hau da, ERAKUNDEEN TALDEKOA ez den sozietate bati erakundea saldu zitzaion egunera arte.

2. ZAEAK 1. ERAKUNDEAREN egoitza fiskala Toledotik BIZKAIRA aldatzeko prozedura hasi zuen, Kontzertu Ekonomikoaren 43.Bederatzi artikulua araberak, eta 2005eko apirilaren 26tik –eratu zenetik– 2010eko martxoaren 23ra arteko ondorioekin.

Egiaztatu diren eta planteamendu-idazkiari erantsitako eginbideetan dokumentatu diren datuetan eta egitateetan oinarrituta, zeinak aurrerago aipatuko diren, ZAEAK uste du Toledoko bulegotik «[1. ERAKUNDEAREN] kudeaketa administratiboarekin eta egiazko zuzendaritzarekin identifikatu ezin den zerbitzu tekniko bat» eskaini dela, «hura BIZKAIAN egiten baita»; beraz, 2010eko abenduaren 23an Zerga Administrazioako Estatu Agentziak

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen helbide fiskala

Bizkaiko Foru Aldundiari eskatu zion, Kontzertuaren 43.Bederatzi artikulua arabera, berariaz iritzia eman zezala 2005eko apirilaren 26tik 2010eko martxoaren 23ra erakundearen egoitza Toledotik Euskadira (zehazki, Bizkaira) aldatzeko erabakian atzera egiteko proposamenari buruz; eskaera horri Gaztela-Mantxako ZAEAREN Ordezkaritza Bereziak 2010eko urriaren 21en egindako txostenaren kopia bat erantsi zaio.

BFAri egoitza 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 artikulua arabera, BFA ez dagoela ados, helbide fiskalaren aldatetari dagokionez, proposatutako atzeraeragineko ondoreekin. Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordearen Araudiaren 13.2 artikuluan aurreikusitako hilabeteko epean eta BFAren erantzunik gabe, ZAEAK gatazka hau aurkeztu zuen.

4.- Arbitraje Batzordeak gatazka izapidetzea onartu zuen 2012ko urriaren 29ko bilkuran, eta deitu zion BFAri alegazioak aurkez zitzan. Azken horrek, ondoren, eskatutakoaren arabera epea luzatu ziotela, hori egin zuen Koordinazio eta Laguntza Teknikoko zuzendariordearen 2013ko urtarrilaren 16ko idazkiaren bidez (erregistroan hilaren 17an sartuta). Idazki horretan azaldutako aurrekariekin eta zuzenbideko oinarriekin bat etorriz, Arbitraje Batzordeari eskatu zion erakundearen helbide fiskala araubide erkideko lurraldean zegoela adieraz zezan. Hasierako alegazioen idatzi honetan, BFAk honako hau adierazten du: «Erakunde [1. ERAKUNDEA] honekiko ondorioak erakundeari eragiten dioten egitate eta baldintza espezifikoen arabera atera behar dira». Eta ZAEAREN helburua hau dela dio: «Beste erakunde batzuei buruzko beste egitate batzuk aipatuta (...) ustezko gatazkari irtenbidea ematea, baina egitateak zehatz-mehatz aztertu gabe, eta Arbitraje Batzorde honek gaur egungo eztabaida aurrez juzgatzea hainbat espedientetan oinarrituta, eta ondorioak

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen helbide fiskala

atera daitezela eta irizpide bat har dadila beste zergapeko batzuetan oinarrituta» (zuzenbideko 1. oinarria). Gainera, BFAk hau adierazi du: «Nahiz eta badakien Arbitraje Batzordeak eta Auzitegi Gorenak hurrenez hurren ebazpenetan eta epaietan zer irizpide izan duten negozioen kudeaketa administrazioari eta zuzendaritzari dagokionez, azpimarratu nahi du parkea sustatu eta eraikitzeko aldi hain justu erakundeak aurrera daraman jarduerak bere ustez dakarren espezifikotasuna, (...)» (zuzenbideko 7. oinarria); era berean, iritzi hau du: «Espediente honetako gertakariak ez dute bat egiten 2. ERAKUNDEAREN egitateekin; beraz, hasiera batean, ezin dira ondorio berdinak atera eta egitate desberdinei aplikatu, ZAEAk, Euskadiko Arbitraje Batzordearen 2008ko azaroaren 24ko ebazpenak eta Auzitegi Gorenaren 2010eko otsailaren 4ko epaiak nahi duten bezala» (laugarren ondorioa).

5.- Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordearen Araudiaren 16.4 artikuluan aurreikusitako espedientea agerian jartzeko tramitean, Bizkaiko Foru Aldundiak bere azken alegazioak egin zituen Bizkaiko Foru Ogasuneko Koordinazio eta Laguntza Teknikorako zuzendariordearen 2013ko urriaren 4ko idatzi baten bidez: «Oso-osorik berresten ditu arbitraje-prozedura honetan 2013ko urtarrilaren 16an egindako alegazioak (...); horiek berregintzat jotzen dira prozedura-ekonomiaren mesedetan».

6.- 1. ERAKUNDEAK 2013ko urriaren 8an alegazioen idatzia aurkeztu zuen Arbitraje Batzordean, eta 11n sartu zen erregistroan. . Idatzi horretan, baieztatu zuen 1. ERAKUNDEA erosteko egunean, 2010eko martxoaren 23an, haren egoitza fiskala eta soziala (...) Toledon zegoela eta Madrilera aldatu zela.

7.- Zerga Administrazioko Estatu Agentziak, bestalde, alegazioak aurkeztu zituen 2013ko urriaren 10eko idatzi baten bidez (erregistroan hilaren 14an sartuta). Aipatutako idatzian, gatazka aurkezteko bere idatzian jasotako Zuzenbideko aurrekari eta oinarri guztiak berretsi eta berregintzat eman

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

ondoren, ZAEAk alegazioetan BFAk azaldutako argudioen aurka egiten du eta bere helburua berresten du, uste baitu BFAk kontra egiteko jarritako alegazioek ez dutela helburua indargabetzen.

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

## II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1.- Oraingo gatazkaren xede den gai bakarra ZAEAk BFaren aurrean planteatutakoa da, eta 1. ERAKUNDEAREN helbide fiskala zehaztera mugatzen da. Gai hau Kontzertu Ekonomikoaren 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, Euskal Autonomia Erkidegoan baldin badute sozietate-egoitza eta sozietate-egoitza horretan baldin badute zentralizatua administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza. Edo, bestela, kudeaketa edo zuzendaritza hori Euskadin egiten bada. Irizpide horiek erabilita bizilekua non duten jakiterik ez badago, ibilgetuaren baliorik handiena non daukaten hartuko da kontuan».

ZAEAREN iritziz, 1. ERAKUNDEAREN administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza-lana Bizkaian egin ziren 2005eko apirilaren 26tik –eratu zenetik– 2010eko martxoaren 23ra arte, eta uzi horren aurka agertu da BFA, haren iritziz

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

erakundearen helbide fiskala lurralde erkidean baitago eratu zutenetik saldu zuten arte.

2.- Arbitraje Batzorde honek behin eta berriro errepikatu du, eta Auzitegi Gorenak berretsi, ezen pertsona juridikoen helbide fiskala zehazteko orduan egoitza sozialak ez duela axola, eta «bai kudeaketa administratiboaren eta negozioen zuzendaritzaren kokapenak». Hori gai konplexua da; izan ere, tributuak aplikatzeko orduan helbide fiskala 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 errekurtsua–; R2/2013 Ebazpena, 2013ko urtarrilaren 25ekoa, 02/2010 espedientea; R3/2013 Ebazpena, 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 Ebazpena, 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 zehaztugabea 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

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

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

Hala, bada, aurreko guztietan bezalaxe, ZAEAk eta BFAk 1. ERAKUNDEAREN kudeaketa eta zuzendaritza egiaz egindako tokiari buruz duten desadostasun honetan ere (Kontzertu Ekonomikoaren 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.

3.- Zerga Administrazioeko Estatu Agentziak esaten du 1. ERAKUNDEAREN administrazio-kudeaketa eta egiazko zuzendaritza Bizkaian gauzatu zirela eratu zenetik, Toledoko bulegotik zerbitzu teknikoa baino ez dutela eskaintzen eta hori ezin dela identifikatu Bizkaian garatutako administrazio-kudeaketarekin eta



<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

zuzendaritzarekin. Hori ondorioztatzen baita egoitza fiskala egiaztatzeko jarduketak dokumentatzen dituzten eginbideetatik eta Gaztela-Mantxako ZAEAREN Ordezkaritza Bereziak 2010eko urriaren 21en egindako txostenetik. Horiek gatazka aurkezteko idatziari gehitu zaizkio eta horien edukiak 3. aurrekarian eta zuzenbideko 6. oinarrian laburbildu dira.

1.– Erakundearen bazkide eta administratzaile bakarra enpresa eratu zenetik ERAKUNDEEN TALDEKOA ez zen erakunde bati saldu zitzaion arte 1. BAZKIDEA izan zen; haren egoitza fiskala Euskadin dago, eta bertan du bizilekua administratzaile bakarraren ordezkaririk, 1. ORDEZKARI jaunak.

2.– Merkataritza Erregistroko informazioaren arabera, erakundeak sei ahaldu ditu, eta horietako bik bizilekua Bizkaian dute, beste batek Araban, beste bik Madrilan eta batek Toledon.

3.– Erakundeak Toledon deklaraturako zerga-egoitzan bertan, bost sozietate daude edo egon dira helbideratuta; hona hemen sozietate horiek:

- 3. ERAKUNDEA
- 4. ERAKUNDEA
- 5. ERAKUNDEA
- 6. ERAKUNDEA
- 7. ERAKUNDEA

4.– Erakundeak banku-kontu bat du irekia 2005etik Bilboko 1. BANKUAREN sukurtsalean, eta beste kontu bat Gasteizko 2. BANKUAREN sukurtsalean, eta hori 2009an 3. BANKU bihurtu zen.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

5.- 1. ARDURADUN jaunak, inbertsio nazionalen arduraduna bera, ZAEAREN Ordezkaritza Bereziaren Ikuskaritzak ERAKUNDEEN TALDEAREN Madrilgo bulegoetara 2010eko irailaren 28an egindako bisitan gauzatutako eginbidean hau adierazi zuen: «ERAKUNDEEN TALDEAREN erabakiak Euskadin hartzen dira; hori dela eta, zerga arloan lurralde horretan du egoitza».

6.- Akzioak saltzeko 2010eko martxoaren 23ko eskriturako 5.1 estipulazioan («Saltzaileak itxiera-datan gauzatu beharreko jarduketak»), b) atalean, hau ezartzen da («Saltzailea» 1. BAZKIDEA da eta «sozietateak» 1. ERAKUNDEA eta beste bat):

«b) Saltzaileak sozietateei hau eginaraziko die:

1.- 1. BAZKIDEAREKIN izenpetutako Administrazio eta Kudeaketarako Kontratuak indargabetu.

2.- 3. SOZIETATEAREKIN izenpetutako Mantentze Elektrikorako kontratuak indargabetu.

Hortik ZAEAK hau ondorioztatzen du: «Toledoko bulegoak zerbitzu teknikoa baino ez du eskaini, eta hori ez dator bat administrazio-kudeaketarekin eta egiazko zuzendaritzarekin, Bizkaian egiten baitituzte»; halaber, nabarmentzekoa da 2010eko martxoaren 23ko akzio-salerosketaren eskriturako lehenengo estipulazioan 1. ERAKUNDEA sozietateak izenpetutako zenbait «jarduera-kontratu» zerrendatzen direla eta indarrean zeudela saldu ziren egunean. «Kontratu horiekin argi ikus daiteke zerbitzuak eraikitze, muntatzeko, martxan jartzeko eta mantentzeko jarduerak ere ez direla egin Toledoko egoitza fiskaletik, baizik eta oso-osorik azpikontratatu direla

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

ERAKUNDEEN TALDEKO beste sozietateek egiteko». ZAEAk, horri dagokionez, Arbitraje Batzorde honek 4/2009 Ebazpenean adierazitako irizpena gogorarazten du eta doktrina hori errepikatzen du.

7.– ZAEAk hau dio 7. zuzenbide-oinarrian: “1. ERAKUNDEA sozietatearen gatazka-planteamenduan azaltzen diren egitateak nahiz deslokalizazioa egiaztatzeko oinarriak, ZAEAk zerga-egoitza BIZKAIRA aldatzeko proposatu izana justifikatzen duten oinarri horiek, 8. ERAKUNDEAREN egitate berberak dira. Beraz, biziki argigarria da BFA 2010/06/22an ados egotea ZAEAREN ordezkari bereziak Galizian zerga-egoitza aldatzea proposatu izanarekin”.

4.- Hurrengo zuzenbide-oinarrietan, ZAEAk hemen laburbildutako argudioak azaltzen ditu:

A.- Zuzenbideko 8. oinarrian («ERAKUNDEEN TALDEA 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, 2009-2010eko 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 bakoitzari eragindako errealitatera egokitzeko horrek dakartzan finantzaketaren, inbertsioaren, ordezkariaren eta abarren premia ezberdinekin; aitzitik, adierazi bezala, BIZKAIAN bazkide bakarraren

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

eta administratzailearen ordezkariak zenbait sozietaterentzat berdin hartutako erabaki globalak dira.

Kasu horietako bakar batean ere ez da egon administrazio-kudeaketaren lokalizazioa zehazten duten inguruabarren aldaketa nahikorik sozietate horien helbide-aldaketa justifikatzeko, eta, jakina, pentsaezina da haien egiazko zuzendaritza aldatu dela; 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. Horri dagokionez, errepikatu egiten ditugu hauek guztiek egindako adierazpenak: 1. ARDURADUN jaunak egindakoak (2010/09/28ko eginbidean dokumentatua, IV eranskina), 1. BAZKIDEAREN parkeak sustatzeko eta saltzeko unitatearen kudeaketa kontrolatzeko arduradunak egindakoak, 2. ARDURADUN jaunak telefono bidez egindakoak eta ERAKUNDEEN TALDEKO zuzendaritza fiskalaren arduradunak egindakoak (hirugarren egitateko aurrekaria).

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 erabakien adibide batzuk aipatu ditu; «erabaki globalak dira horrelakoak, BIZKAITIK bazkide bakar eta administratzaile denaren ordezkariak hartutakoak, zeinek BIZKAIAN helbidea dutela taldearen egiazko kudeaketa gauzatzen duten».

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

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, zergei begira lurralde erkidean 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 Goreneko Hirugarren Salak 2010eko otsailaren 4an eta ekainaren 16an emandako epaiek ezetsi zuten (86/2009 eta 155/2009 errekurtsioetan emanda, hurrenez hurren).

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 administrazio-kudeaketa eta negozioaren egiazko zuzendaritza, eta, bestetik, helbide fiskala BIZKAIAN dagoela jotzeko baliatutako irizpideak 1. ERAKUNDEARI aplikatu dakizkiokeelako»; «argi dago, izan ere, 1. ERAKUNDEAREN helbide fiskala erakundea eratu zenetik 2010eko martxoaren 23an ERAKUNDEEN TALDEKOA ez den sozietate bati saldu zitzaion arte BIZKAIAN egon zela, enpresak eratu zutenetik (2005) saldu zuten arte (2010eko martxoaren 23an) langile edo lokal propioak ez duelako eduki, eta ERAKUNDEEN TALDEKO sozietateek eskaini dizkiotelako administrazio- eta kudeaketa-zerbitzuak, baita haize-parkea eraiki, muntatu, martxan jarri eta mantentzeko zerbitzuak ere; ERAKUNDEEN TALDEAK bere gain hartu dituelako mandatu bidez taldeko enpresa guztien administrazio-lanak, eta bere langileen bidez egiten dituelako horiek BIZKAIAN; kontratazioa BIZKAIAN

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen helbide fiskala

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».

5.- Bizkaiko Foru Aldundia ez dator bat ZAEAk aipatutako arrazoiekin, eta 2013ko urtarrilaren 16ko alegazio-idazkian adierazi zuen erakundearen helbide fiskala hura eratu zenetik araubide erkideko lurraldean dagoela edo Toledon edo Madrilen, argudio hauen arabera:

1. “ZAEAk beste erakunde batzuei buruzko beste egitate batzuk aipatzen ditu, bai eta BFA honek nahiz Arbitraje Batzordeak izandako portaera batzuk ere; hori eginez, gatazkaren xede den kasua konpondu nahi du, baina egitateak ez ditu zehazki aztertzen”; hau da, “ZAEAk portaera horrekin zera nahi du: Arbitraje Batzorde honek eztabaida hau aurretiaz epaitu dezala espediente diferentetan oinarrituta, eta ondorioak atera eta irizpideak ezar ditzala beste zergapeko batzuetan oinarrituta”.

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

Bereziki, Bizkaiko Foru Aldundiak 8. ERAKUNDEAREKIN izandako jarrerari ZAEAk egiten dion erreferentzia aipatuta hau baieztatzen du: «BFAk espediente horri dagokionez ZAEArekin auzitan jarraitu ez izanak ez du pentsarazi behar espediente horretako gertakariekin [sic] adostasuna era tazituan ematen dienik planteatzen diren espediente

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

guztiei, eta, horrekin guztiarekin eta alde batera utzi gabe espediente horretako inguruabarrak eta BFAk prozedurarekin ez jarraitzeko erabakia, ezin da berariazko azalpentzat jo zerikusirik ez duen espediente honetan». Izan ere, horrekin, haren ustez, ZAEAk gaur egungo eztabaida aurrez juzgatzea nahi du, espediente eta aurrekari desberdinetan oinarrituta.

2. Kontzertu Ekonomikoan edo ZLOn zehaztapenik ezean eta, zehazkiago, «erakundearen administratzaileak edo kudeatzaileak kopuru egokian fiskalki helbideratuta dauden lurraldeari» egindako erreferentziarekin lotuta, indargabetutako Sozietateen gaineko Zergaren Erregelamenduaren 22. artikuluan xedatutakoa, Zergei buruzko 58/2003 Lege Orokorraren 12.2 artikulua babespean, aplikatzea egokitzat jotzen duen eta 2010eko ekainaren 16ko epaian, besteak beste, ZAEAk aipatzen 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, eta gaineratzen du Burtsan kotizatzen duen talde bat denez, bere ezaugarrietako bat dela horietan kudeaketa eta zuzendaritza «profesionalizatua» izatea, 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. Gainera, hau adierazten du: «Nolanahi ere, eta hori horrela izanda ere, erakundearen administratzaile bakarra 1. BAZKIDEA da, eta haren egoitza fiskala [...] Arabako Lurralde Historikoan zegoen 2010. urtearen erdialdera arte; data horretan, egoitza Bizkaiko Lurralde Historikora aldatu zen». 1. ORDEZKARIA jaunari dagokionez, nabarmentzen da bere

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

jarduketa profesionalak Arabako bere egoitzan egin dituela, beste leku batean berariaz hitzartutakoak izan ezik.

3. Erakundearen egoitza fiskala Toledoko lokalean ez dagoela ondorioztatzen du ZAEAREN 2010eko urriaren 21eko txostenak, eta BFAk hau adierazten du horri buruz: «Aktuarioak ondorio horri eusten dio (..) zergapekoari lokal berean egoitza fiskala duten erakunde batzuei – zehazki, 5. ERAKUNDEARI– aplikatzen zaizkien printzipio berak aplikatuta, baina frogatutzat (...) jotzen dituen egitateen frogarik aurkeztu gabe (...)». BFAREN iritziz, txosten horretan «aktuarioak 1. ERAKUNDEARI aplikatu ezin zaizkion egitateei buruzko ondorioak ateratzen ditu, erakundea Toledoko bulegoetan kudeatzen zela argudiatuta, data horretan eginbidea gauzatu zitzaien 4 sozietateak bezala»; eta hau baieztatzen da: «Egitate horiek ez dira 5. ERAKUNDEARENEN parekoak (erakunde hori hartzen baitu eredu gisa); hala, estrapolazio hori desegokia da, zeren 1. ERAKUNDEA sustapeneko eta eraikuntzako eginkizun guztiak amaitu ondoren besterendu baitzen, hau da, ustiapen-fasean. Horrek adierazten du funtsean aldea dagoela ondorioak ateratzeko orduan, zeren erakundearen salmentak egoitza Madrilen zuen hirugarren batek kudeatzen baitzuen: 4. SOZIETATEAK».

4. 1. ERAKUNDEAREN egoitza fiskala zehazteko, ezin da kontuan hartu 5. SOZIETATEAK (ondoren, 1. BAZKIDEA, azken erakunde honek bereganatu baitzuen) non zuen egoitza, zeren eta, 1. BAZKIDEAREN zerbitzuak jasotzeaz gain, ERAKUNDEEN TALDEAREN beste erakunde batzuetatik ere jasotzen baitira eta, nolana ere, jasotako zerbitzuak aztertu egin behar dira eta, ondoren, zerbitzuak eskaintzen dituen taldearen pertsonala kontuan hartu, bai eta zerbitzu horiek eskaintzen diren lurraldea ere. Horri dagokionez, BFAk ohar hauek ere egiten ditu:



<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

- ERAKUNDEEN TALDEAN Parkeak Sustatzeko eta Saltzeko Sailaren Batzorde Betearazlea dago. Batzorde hori hilero eta gehienbat Madrilen biltzen da. Batzorde horretan, besteak beste, gai hauei buruzko erabakiak hartzen dira: erakundearen estrategiari buruzkoak, erabaki teknikoak, ekonomiko-finantzarioak, juridikoak, inbertsioei buruzkoak, eta abar.

- Haize-parkeak sustatzen, eraikitzen eta ustiatzen dituzten erakundeek jasotako kontabilitate-zerbitzuak emateko orduan hainbat langilek esku hartzen dute, 5. SOZIJETATEA/1.BAZKIDEA erakundekoek ez ezik, bai eta taldeko beste erakunde batzuetakoek ere, eta horien lantokiak beste lurralde batzuetan daude: Madrilen, Bizkaian eta Nafarroan. Saileko arduraduna, erakundearen eragiketa guztiak ontzat emateaz arduratzen dena, 1. ARDURADUNA jauna da. Haren lantokia Madrilen dago.

- BEZaren liburuen erantzukizuna Zerga Sailak du. Sail hori Nafarroan dago. Sail horrek bere ardurapean ditu zerga arloko jarduketak guztiak; adibidez, erreklamazioak eta errekurtsioak.

ERAKUNDEEN TALDEAREN sailak toki hauetan daude:

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

5. «Nahiz eta ondo ezaguna den Arbitraje Batzordeak eta Auzitegi Gorenak administrazio-kudeaketaren eta negozioen zuzendaritzaren

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

kontzeptuari dagokionez ebazpenetan eta epaietan hurrenez hurren izan duten irizpidea, nabarmendu nahi du parkea sustatzeko eta eraikitzeko aldian erakundeak duen jarduerak berak dakarren berezitasuna (...)». Horren ondoren, BFAK hau adierazi du: «1. ERAKUNDEAREN eta 5. SOZietateAREN artean izenpetutako zerbitzuen alokairu-kontratuan sartzen da zerbitzu administratiboak eskaintzeaz gain sustapena eta ikerketa, bideragarritasun-plana, azterketak zein proiektuak, baimenen kudeaketa, lizentziak zein baimenak eta proiektuaren kudeaketa eta zuzendaritzarekin zuzenean erlazionatutako zerbitzuak eskainiko direla»; eta hau gaineratu du: «5. SOZietateAK kontratuaren xede diren eginkizun guztiak egin behar dituzenez, hain zuzen, negozioen kudeaketa administratiboak eta zuzendaritza-lanak, ikuspuntu administratibotik, oso pisu espezifikoa txikia dute, termino erlatiboetan, gainerako funtzioekin alderatuta. Horregatik, oso garrantzitsua da haize-parke bat ustiatzen hasten den arte nola eraikitzen den ezagutzea, zentzurik zabalenean. Haize-parke bat eraikitzeko, nolabait esateko, 3 fase gauzatu behar dira: sustapena, eraikuntza eta jarduteko eta mantentzeko fasea». Idazkian, jarraian, adierazitako faseak azaltzen dira, eta hauek dira:

- Sustapena: «Fase horrek 3 edo 4 urteko aldia behar du. Aldi horretako eginkizunak hauek dira: kokapenak hautatzea, haizearen indarra aztertzea, lizentziak eskatzea, betearazpen-proiektua, bideragarritasun-plana, eta abar. Fase honetan, negozioaren kudeaketa administratiboan eta zuzendaritzan, funtsean, kudeatzailea aritzen da, 1. KUDEATZAILE jauna; haren lantokia, preseski erakundearen egoitza sozialaren tokian dago, Toledon. Izan ere, berari dagokio, taldearen gainerako kideekin batera, parkea sustatzeko funtzioetan jardutea. Kontuan izan behar da fase honetan fasea bera gauzatzeko egin behar diren jarduketan kudeaketa eta zuzendaritza-lana aipatutako 1.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen helbide fiskala

KUDETZAILE jaunak eta 5. SOZietatearen/1. BAZKIDEAREN gainerako taldeak egin zituztela Toledoko Ordezkaritzan».

- Eraikuntza: Sei eta bederatzirte hilabete artean behar dira, parkearen tamainaren arabera.

- Jardutea eta mantentzea: 20 urte inguruko epean.

Bizkaiko Foru Aldundiak hau alegatu du: «5. SOZietatearen/1. BAZKIDEAREN pertsonalak kudeaketako eta zuzendaritzako eginkizunak Toledon egin dituzenez, eginkizun horiek hartu behar dira kontuan egoitza fiskalaren tokia zehazteko, zeren hori baita erakundeak egindako jarduera bakarra ustiapena hasten den unera arte. Parkearen ustiapena hasten den unetik, garrantzi berezia hartzen du kudeaketa eta zuzendaritza – behintzat, bezeroekikoak edo bezeroak izan daitezkeenekikoak– 4. SOZietatea izena duen eta Madrilen egoitza duen hirugarren batek egin dituela. Horri gehitu behar zaio saldutako energiaren eta kontzeptu horrengatik gauzatu behar den fakturazioaren kontrola Toledoko Ordezkaritzak egiten duela».

6. «Gaztela-Mantxako Ordezkaritzak egindako kudeaketa administratibo finantzarioko jarduerak ZAEAK ezin ditu gutxietsi, ezta Arbitraje Batzordeak ere, ordezkaritza horrek emandako euskarria tekniko delat eta erakundearen egoitza fiskala zehazteko ez delat kontuan hartu behar argudiatuta, zeren ordezkaritza horretan sustatu baita erakundearen eraketa, baita lehiaketetara aurkeztea ere bere jarduera hasi ahal izateko, hau da, ez dira soilik kudeaketa-eginkizunak egin, baita zuzendaritzakoak ere, eta alde batera utzi gabe aurreko alegazioan sustapen eta eraikuntzarako eginkizunei buruz aipatutakoa. Eginkizun horiek 1. KUDETZAILE jaunak egin ditu, eta, ZAEAK egindako txostenean

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen helbide fiskala

adierazitako irizpideari jarraituz, jarduketa horiek, gutxienez, kudeaketako edo zuzendaritzako jarduera gisa ulertu behar dira, baina ERAKUNDEEN TALDEAREN Parkeak Sustatzeko eta Saltzeko Sailaren Batzorde Betearazleak gauzatutako funtzioei lotuta. Baieztapen horri erantsi behar zaio erakundea ustiapen-fasean dagoenez pertsona fisiko horren ardura dela saldutako energiaren fakturazioa kontrolatzea».

7. ERAKUNDEEN TALDEAREN eta 1. ERAKUNDEA erosi duen erakundearen artean izandako negoziazioei dagokienez, ERAKUNDEEN TALDEAREN funtsezko solaskidea 1. ORDEZKARI JAUNA izan zen, eta negoziatioak Madrilan egin ziren, erkideko lurraldean.

8. Erakundearen egoitza Toledon ez egoteak ez du esan nahi Euskadin dagoenik, zeren kudeaketa administratiboa eta zuzendaritza gehienbat lurralde erkidean gauzatzen dira.

9. «ZAEAREN aktuarioaren asmoa 1. ERAKUNDEAREN egoitza fiskala 5. SOZIETATEAK/1. BAZKIDEAK duenarekin identifikatzea bazen, ZAEAK akats bat egin du; zeren, irizpide horren arabera, egoitza fiskala Bizkaian egongo baitzen, ondoren Araban, eta azkenik, berriz ere, Bizkaian, eta ez soilik azken lurralde honetan. Kontuan izan behar dira erakunde horien egoitza fiskal guztiak. Are gehiago, eta aurreko puntuetan aipatutakoarekin bat, erakundearen egoitza fiskala non dagoen ezin dela zehaztu erabakitzen bada, Kontzertu Ekonomikoaren 43. artikuluan ezarritako irizpidea aplikatu behar da; horrela, egoitza fiskala ibilgetuaren zenbatekorik handiena dagoen lurraldean legoke. Alderdi horri dagokionez (...), erakundeak duen ibilgetu materiala lurralde erkidean dago; beraz, erakundearen egoitza lurralde horretan egongo litzateke».

6.- BFAk alegazioen idatzia ondorio hauekin amaitzen du:

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

1. “Esanguratsua da espediente honi dagokionez [...] erakundearen zerga-egoitzari buruzko desadostasunek garrantzia hartzen dutela erakundeek ustiapena hasten duten unera arte. Hau da, ordura arte, ustiapena hasi arte, BEZa kudeatu, likidatu eta egiaztatzeko eskumena zuen administrazioa [...] zerga-egoitzari zegokiona zen. Une horretara arte (...) parkea orokorrean ustiapen- eta eraikuntza-fasean dago, eta horrek esan nahi du [...] erakundea hornitzaileen fakturen hartzailea dela eta, ondorioz, BEZaren ondorioetarako zergapekoa bere zerga-egoitzako Administrazioak itzuli beharreko BEZa eskatzeko egoeran dagoela, BEZaren kuota garrantzitsuak jasan izan dituelako [...]. Baina, ustiapena hasten den unetik aurrera, jasandako BEZaren kuotak oso txikiak dira, eta parkeek jasanarazitako BEZaren zenbatekoa, berriz, handia. Dena dela, ia parke eoliko guztiek instalazioak Lurralde Erkidean dituztenez eta horiek guztiek normalki 6/7 milioi eurotik gorako eragiketa-bolumena dutenez, eta eragiketa guztiak instalazioak eta/edo zerga-egoitza dauden lurraldean egiten direnez, Lurralde Erkidera lekualdatu dira, eta zerga-kontzeptu hori ordainarazteko eskumena duen administrazioa azken lurralde horretakoa da. Beraz, ZAEAk dioenari jarraituz gero, ondorioztatuko litzateke parkearen ustiapena hasi arte eraikuntza eta ustiapenagatik jasandako kuota guztiak [sic] Bizkaiko Foru Ogasunak itzuliko lituzkeela; eta ustiapena hasten zen unetik aurrera, berriz, BEZ guztia Lurralde Erkidean sortu eta ordainduko litzateke”.

2. Ezin da ondorioztatu, ZAEAk egiten duen eran, erakundearen egoitza fiskala ez dagoela Toledon, eta orduan 1. BAZKIDEAREN bulegoak dauden tokian dagoela, hau da, BIZKAIAN; aldiz, 1. ERAKUNDEAREN kudeaketa administratiborako eta zuzendaritzarako eginkizunak gauzatzen diren lurraldeari erreparatu beharko zaio, zeren honi ez baitzikio soilik zerbitzuak 5. SOZIJETATE/1. BAZKIDEAK eskaintzen, baita

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

ERAKUNDEEN TALDEKO beste erakunde batzuek ere (esaterako, 6. SOZIJETATEAK, 7. SOZIJETATEAK...).

3. Administrazioaileen eta ahalduen egoitza kontuan hartuko balitz, egoitza fiskalean aldaketa etengabeak izango liriteke eta, irizpide hori era isolatuan erabilia eta erakundearen inguruko gainerako inguruabarrak kontuan hartu gabe, egoitzaren aldaketak etengabeak izango liriteke eta ez liriteke bat etorriko erakundearen kudeaketa eta zuzendaritza gauzatzen den lurraldeekin.

4. «Espediente honi eragiten dioten gertaerak ezin dira alderatu 2. ERAKUNDEAREN gertaerekin; hala, ezin dira ondorio berak atera eta egitate desberdinei aplikatu, helburu hori baitute ZAEAK, 2008ko azaroaren 24ko Euskadiko Arbitraje Batzordearen ebazpenak eta 2010eko otsailaren 4ko Auzitegi Gorenaren epaiak».

5. Nahiz eta BFAk badakien 1. ERAKUNDEA bezalako enpresa batean Ordezkaritzak betetako eginkizunez erakunde horiek egin duten balorazioari dagokionez Arbitraje Batzordeak eta Auzitegi Gorenak zer irizpide izan duten, , «ezin dira bazter utzi Gaztela-Mantxako Ordezkaritzak betetako eginkizunak, gai teknikoekin bat egiten dutela uste baitu». Baieztapen horrekin, BFAren ustez, «ondorioztatu beharko litzateke, industria-erakunde baten kasuan, soilik ekoizpena garatuko den planta eraikitzen ari den pertsonal teknikoa duela eta, beraz, ez duela hasi bere ekoizpen-jarduera hirugarrenen aurrean, eta egoitza fiskalik ez duela bere planta dagoen tokian, zeren planta hori bere matrizearen egoitza fiskalaren toki berean egongo bailitzateke».

6. Zuzendaritza-jarduerak gehienbat lurralde erkidean egiten dira, baita kudeaketa-jarduerak ere. Ondorio horietarako, kontuan izan behar da non

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

dauden kokatuta sailak, non betetzen dituen Parkeak Sustatzeko eta Saltzeko Sailaren Batzorde Betearazleak bere eginkizunak eta non betetzen dituen 1. KUDEATZAILE jaunak bere funtzioak.

7. Aurrez azaldutako guztiaz gain, erakundearen salmenta-kudeaketa hirugarren batek egin du, 4. SOZIETATEA izenekoak, eta haren egoitza Madrilen dago.

8. Egoitza fiskala Toledon ez izateak ez du bazter uzten lurralde erkidean egotea, Madrilen egindako jarduerak kontuan hartuta.

9. Aplikatu ahal izango litzateke Kontzertu Ekonomikoaren 43.Bederatzi, b) artikuluko azken tartekian aurreikusitako irizpena eta kontuan hartu beharko litzateke erakundearen ibilgetuaren balio handiena non dagoen, eta horrekin ondorioztatuko litzateke erakundearen egoitza fiskala lurralde erkidean dagoela.

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

1. Helbide fiskala zergaren ordainarazpenerako Zerga Administrazio eskudunaren arabera lokalizatzeko uziari dagokionez, ZAEAk adierazi du horrekin BFAk konexio-puntuak ahazten dituela edo helbide fiskalaren kokalekutzat aitortutako tokiaren arabera egokitu nahi dituela, eta horri «desleiala eta ekonomikoki interesatua» irizten dio. «Ez kontzertuak, ezta legeriak ere, ez dute jasotzen helbidea aldatzen denik 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

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

kokatu nahi izatea (BEZa kasu honetan) lurralde jakin batean tributazioa mesedetzeko distortsio interesatua besterik ez da. Helbide fiskala, bestela esanda, den hori da, eta dagokion lurraldean kokatzen da, kudeaketa eta zuzendaritza eraginkorra gauzatzen diren tokiaren arabera».

2. BFAk argudiatu du gatazka honen ia ekitaldi guztietan erakundearen jarduera haize-parkea sustatzera eta eraikitza mugatu dela eta aldi horretan «eguneroko administrazio-kudeaketaren» lanak 1. BAZKIDEAK Toledon duen lantalde teknikoak egin 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».

Erakundearen «kudeaketa administratiboaren» jardueri dagokienez, interesgarria da zergapekoak Toledon egindako jardueraren irismena zehaztea, eta, zentzu horretan, adierazi behar da jarduera hori kontratu batzuk sinatzea izan dela –hain justu, ERAKUNDEEN TALDEKO enpresa batekin (1. BAZKIDEA) administrazio eta kudeaketarako kontratuak sinatzea (gatazka aurkezteko idatziko Hirugarren Egiteko Aurrekarian zerrendatuta daude)–. Eta, haize-parkea ustiatzeko jardueri dagokienez, salmenten kudeaketa 4. SOZIETATEAK egiten zuen eta hark zergapekoa ordeztzen zuen agente saltzaile gisa ekoizpen-merkatuan, 2007ko urriaren 24ko ordezkartza-kontratuarekin bat. Ondoren, 2010eko otsailaren 1ean, bi alderdiek beste kontratu bat sinatu zuten, eta, bertan, klausulak aldatzen baziren ere, kontratatzaileen arteko erlazio komertzialak funtsean



<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

berdin mantendu ziren». Azken kontratu horretan nabarmendu egiten da, Gaztela-Mantxako 1. BAZKIDEAREN Ordezkaritzaren pertsonal teknikoak elektrizitatea ekoizteko fase honetan zuen partaidetzaren elementu adierazgarri gisa, «JAKINARAZPENEN» hamalagarren klausula, hau ezartzen baita:

«Kontratu hau dela-eta alderdien artean egin behar diren jakinarazpen edo komunikazio guztiak idatziz, faxez, burofaxez edo posta elektronikoaren bidez egingo dira. Jakinarazpenei edo komunikazioei dagokienez, ulertuko da fax, burofax edo posta elektronikoari dagokion entregatze-berrespenean adierazten den datan jasoko dituela bidaltzen zaizkion alderdiak.

Jakinarazpen guztiak horrela bidaliko dira:

Ekoizleari zuzendutakoak:

Harremanetarako pertsona: 1. ENPLEGATUA.

Telefono-zk.: 94NNNNNNN

Fax-zk.: 94NNNNNNN

Helbide elektronikoa: 1. ENPLEGATUA@ENTITATE  
TALDEA.com»

«Azken finean», dio ZAEAk puntu honetan, «zergapekoak lurralde erkidean deklaraturako egoitza fiskalean garaturako eginkizunak, batetik, izaera teknikokoak dira eta, hortaz, betearazleak dira erabat, dudarik gabeko garrantzia dutenak, baina argiki bereizten dira Kontzertuko 43. artikuluan aipatzen diren zuzendaritza-jardueretatik, erakunde baten egoitza fiskala erakunde horren negozioen kudeaketa administratiboa eta zuzendaritza egiazki dauden tokietan kokatzen baitu; eta, bestetik,

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

kudeaketa- eta administrazio-izaerako eginkizunak daude, gutxienekoak direnak, eta kasu horretan egin dena jasotako posta, jakinarazpenak eta fakturak egoitza batean zentralizatu eta ondoren BIZKAIRA bidaltzea izan da, hor egiten baita egiazki erakundearen kudeaketa administratiboa»; beraz, ZAEarentzat ez dago zalantzarik BIZKAIA dela erakundearen «kudeaketa administratiboa egiazki zentralizatua» dagoen tokia.

3. Arbitraje Batzordearen R1/2008 eta R1/2009 ebazpenak berresten dituzte Auzitegi Gorenaren 2010eko otsailaren 4ko eta ekainaren 16ko epaiak, BFaren errekurtsioak ezesteaz gain. Ebazpenak eta epaiak kasu honetan aplikatzea auzitan jartzen du BFAk. Horri buruz ZAEAk nabarmentzen ditu “ebazpen eta epai horiek egiaztatutako egitate hauek:

- a) 1/2008 eta 2/2008 gatazkak ZAEAk planteatu zituen, parke eolikoaren titular diren sozietate batzuek deklaraturako zerga-egoitzari buruz.
- b) Aipaturako sozietate horiek pertsona bakarreko sozietate anonimo gisa eratu ziren, eta haien bazkide eta administratzaile bakarra 1. BAZKIDEA 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 Batzordean gatazkak aurkeztu zituen, sozietateen helbide fiskala eratu zirenetik BIZKAIAN kokatuta zegoela iritzita, sozietateen administrazio-kudeaketa zein negozioen zuzendaritza lurralde horretan baitzeuden.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

d) Sozietateek ERAKUNDEEN TALDEKO beste sozietate espezializatu batzuekin sinatzen zituzten zerbitzuak errentan hartzeko kontratuak, instalazioak eraikitzeak, haize-sorgailuak abian jartzekoak eta abarrak, eta ez zuten langile propiorik eta lokal propiorik eta, hortaz, ez zuten gaitasunik beren kabuz ezer kudeatzeko.

e) Erakundeen helbide fiskalak aitortutako lurraldeetan, 5. SOZIETATEA/1. BAZKIDEA 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 barnean hartzeko, are gutxiago negozioen zuzendaritzarena.

f) Aipatu diren Arbitraje Batzordearen ebazpenek zein Auzitegi Gorenaren epaiek hitzez hitz errepikatzen dituzte hurrengo lerrokadak, zeinak adierazgarri diren ERAKUNDEEN TALDEAK Espainia osoan banatutako haize-parkeen kudeaketa eta zuzendaritza nola antolatu zituen jakiteko (...).

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 Auzitegi Gorenak berretsitako R1/2008 eta R1/2009 ebazpenetan Arbitraje Batzorde honek erabilitako irizpideak eta ateratako ondorioak «guztiz aplikagarri» zaizkiola gatazka honi, eta horrek ez dakarrela ondorioz «haiek zergapekoari modu mekaniko batez besterik gabe aplikatzea (...))».

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

ZAEAk hau gaineratu du: «Zentzu hori duen epaia eman berri du Arbitraje Batzordeak 14/2013 Ebazpenean (ZAEAk 9. ERAKUNDEA erakundearen egoitza fiskala zela-eta aurkeztutako 31/2010 gatazkari dagokiona) eta 16/2013 Ebazpenean (aurretik aipatua), zuzenbideko 15. eta 8. oinarrietan hurrenez hurren baztertu egiten baititu orain ezeztatzen den alegazioaren parekoak ziren Bizkaiko Foru Aldundiaren alegazioak (...)».

Era berean, ZAEAk nabarmentzen du 16/2013 Ebazpenaren zuzenbideko 8. oinarrian 1/2008 eta 1/2009 ebazpenetako irizpenaren inguruan BFAk egindako alegazioari dagokionez Arbitraje Batzordeak hau deklaratu duela: «Bizkaiko Foru Aldundiak itxuraz zentzugabetzat jotzen duen ondorioa da, hain justu, ebazpen horietan ateratzen duguna (...)».

4. BFAk argudiatzen duenez, onartzen ez bada erakundearen zerga-egoitza lurralde erkidean dagoela kontuan hartuta zergapekoaren zerga-egoitza parkearen zeregin teknikoak egiten diren lekuan dagoela, zerga-egoitza horrek lurralde erkidean egon beharko du, bertan egiten baitira “gainerako kudeaketa- eta zuzendaritza-zereginak”, eta, “amaitzeko klausula modura”, Madrilen kokatzen du. Horri buruz, ZAEAk zera argudiatzen du:

“(…) Zergapekoaren bazkide eta administratzaile bakarra 1. BAZKIDEA da, eta hark gaur egun BIZKAIAN du zerga-egoitza. 1. BAZKIDEAK ezarria duen enpresa- eta antolaketa-egitura sakabanatuta dago denborari eta geografari dagokionez, enpresako sailen funtzionaltasun-arrazoiak bultzatuta. 1. BAZKIDEAK parke eolikoei lotuta hartzen dituen erabakien izaera instrumental eta betearazlea besterik ez dute haiek. Erabaki horiek garrantzia hori dute, hain zuzen ere: inbertsioen betearazpena, juridikoa, finantzarioa, diruzaintzakoa, kontabilitatekoa eta zergei lotutakoa. Organo horiek, arlo funtzionalen egitura batean

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

oinarrituz, bigarren maila batean dihardute eta lehen mailak (1. BAZKIDEAK) hartutako lehen mailako erabakiak eta estrategiak betearazten dituzte"; horri buruz, ZAEAk aipatu egiten du Arbitraje Batzordeak 7/2010 gatazkari buruzko uztailaren 26ko 10/2012 Ebazpenean azaltzen duena.

Gainera, ZAEAk hau ere badio: «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 duela: 1. BAZKIDEAK hartzen dituen erabakiak betearazten ditu (...)); era berean, Arbitraje Batzordeak 14/2013 eta 16/2013 ebazpenek hurrenez hurren 16. eta 9. zuzenbide-oinarrietan aipatutako batzordearen funtzioei buruz egiten dituzten erreferentziak arrazoitzat aipatzen dira.

«Zergapekoa –adierazten du ZAEAk– ERAKUNDEEN TALDEKO kidea da, eta horixe da, zehazki, taldea osatzen duten sailen bidez, gatazkaren xedea den erakundeko negozioen kudeaketa administratiboa eta zuzendaritza gauzatzen duena».

5. ZAEAk espedientera 2010eko ekainaren 21eko egitateak jasotzeko eginbidea aurkeztu du. ZAEako langileek gauzatu zuten 2. ORDEZKARIA JAUNAREKIN, 1. BAZKIDEAREN administratzaile bakarraren ordezkari gisa, ERAKUNDEEN TALDEKOA ere baden 9. ERAKUNDEA erakundearen helbide fiskalaren zentsu-egiaztapena egiteko prozeduraren barruan; halaber, 31/2010 gatazka aipatu du, non Arbitraje Batzorde honek, uztailaren 24ko R14/2013 ebazpenean, erabaki baitzuen aipatutako erakundearen helbidea hura eratu zenetik ez zegoela aitortutako helbidean, BIZKAIAN baizik. ZAEAREN iritziz «adierazpen

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

horiek guztiz aplikatu eta ekarri ahal dira gatazka honetara, bi erakundeetan *modus operandi* bera baitago».

6. BFAk dioenez, administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza lurralde erkidean daude, lurralde horretan egiten baitira gehienbat Batzorde Betearazlearen bilerak. ZAEA ez dago ados horrekin; dioenez, “organo horrek 1. BAZKIDEAK hartutako erabaki estrategiko handiak betearazten ditu, baina ez du egiten erakundearen administrazio-kudeaketa, ezta negozioak zuzentzeko lana ere. Eginkizun hori, administratzaile bakarraren ordezkari gisa, 1. ORDEZKARI jaunari dagokio; haren lantokia Bizkaian dago. Aurrekoarekin bat, aipatutako Batzorde Betearazlea osatzen duten pertsonak langile espezializatuak dira, kualifikatuak beren alorrari dagozkion erabaki teknikoak hartzeko, baina inolako kasutan ez dituzte hartzen ERAKUNDEEN TALDEAREN haize-parkeen zabalkundeak duen tamainako negozio baten zuzendaritzako erabakiak».

7. Erakundearen ibilgetuaren bolumenik handiena dagoen lekuaren arabera egoitza fiskala ezartzeko irizpide subsidiarioari dagokionez, ZAEAK ez du beharrezkotzat jotzen irizpide hau kontuan hartzea; izan ere, erakundearen egoitza fiskala Bizkaian ezartzeko proba ugari eta argi baitaude, negozioen kudeaketa administratiboa eta zuzendaritza zein tokitan egiten den kontuan hartuta, Kontzertu Ekonomikoaren 43. artikulua ezarritakoarekin bat.

8. 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 gainean jada ebatzitako beste arbitraje-gatazka batzuetan argudiatutakoa), gogora ekarri behar dugu Arbitraje Batzorde honek xedatu

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

zuela, R1/2008 eta R1/2009 ebazpenetan –Auzitegi Gorenak 2010eko 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 –alegia, 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, enpresen administrazio-kudeaketako eta negozioen zuzendaritzako berezko jarduerak, ordea, BIZKAIAN kokatuta zeuden eta ERAKUNDEEN TALDEKOAK ziren 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 aipatutako manua [43.Lau artikulua] 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 9koa, 4/2011 espedientea –Auzitegi Gorenak 2015eko abenduaren 15eko epaian berretsia, 415/2013 errekurtsioa–, eta R18/2013 Ebazpena, 2013ko irailaren 27koa, 3/2011 espedientea –Auzitegi Gorenak 2015eko abenduaren 15eko epaian berretsia, 468/2013 errekurtsioa–,

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen helbide fiskala

eta R19/2013 Ebazpena, 2013ko irailaren 27koa, 5/2011 espedientea –Auzitegi Gorenak 2015eko ekainaren 18ko epaian berretsia, 471/2013 errekurtsua–).

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 honetako aldeek adierazitako inguruabar guztiak batera baloratuta, ordea, ondorioztatu beharra dago orain aztertutako kasua ez dela funtsean bereizten Arbitraje Batzorde honen aipatutako 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 zentralak 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.



<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

Eta horrela adierazi du Arbitraje Batzorde honek ebazpen hauetan: R14/2013 Ebazpena, 2013ko uztailaren 24koa, 31/2010 espedientea (9. ERAKUNDEA) – Auzitegi Gorenaren 2015eko ekainaren 18ko epaiak berretsia, 417/2013 errekurtsua–; R16/2013 Ebazpena, 2013ko irailaren 9koa, 4/2011 espedientea (3. ERAKUNDEA) -Auzitegi Gorenaren 2015eko abenduaren 15ean epaiak berretsia, 415/2013 errekurtsua–; R18/2013 Ebazpena, 2013ko irailaren 27koa, 3/2011 espedientea (6. ERAKUNDEA) -Auzitegi Gorenaren 2015eko abenduaren 15ean epaiak berretsia, 468/2013 errekurtsua–; R19/2013 Ebazpena, 2013ko irailaren 27koa, 5/2011 espedientea (4. ERAKUNDEA) – Auzitegi Gorenaren 2015eko ekainaren 18ko epaiak berretsia, 471/2013 errekurtsua–, eta R7/2014 Ebazpena, 2014ko abenduaren 19ko, 32/2010 espedientea (10. ERAKUNDEA) eta R17/2015 Ebazpena, 2015eko urriaren 19koa, 15/2011 espedientea. Ebazpen horietan, halaber, gatazka honetan azaldutako argudio berdinak, funtsean, baztertu ditu Arbitraje Batzorde honek.

9.- 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 Madrilen bildu ohi dela ere. BFAk adierazten duenez, batzorde horrek parkeei dagozkien kontuei buruzko erabaki estrategikoak hartzen ditu ikuspegi guztietatik (teknikoak, ekonomiko-finantzarioak, juridikoak, eta abar). ZAEAk, baina, 1. BAZKIDEAREN 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 diren; hau da, haize-parkeen gaineko erabaki nagusiak organo horrek hartzen dituen edo, aitzitik, organo funtsean teknikoak den, taldeko goi-organoen mendekoa.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

Nolanahi ere, aipatutako 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 ERAKUNDEEN TALDEKO organo zentraletan egiten dituztela, zeinek enpresa-erabaki nagusiak hartzen dituzten.

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-organoen bilerak eta bazkideen batzar orokorrak egiten zituzten tokiak garrantzi erabakigarria zuenik. Jarrera horren alde Auzitegi Nazionaleko Administrazioarekiko Auzietako Salaren 7958/2005 epaia, ekainaren 20koa (426/2002 errekurtsua), argudiatu genuen; izan ere, Autonomia-erkidegoei lagatuko tributuen arloko gatazkak ebazteko Arbitraje Batzordearen 2002ko apirilaren 4ko erabakiaren kontrako errekurtsua ezetsi zuen, zeinak ebatzi zuen ez zela eraginkorra 8. SOZIETATEA 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-eragiketarako behar bezala egiaztatu eta baloratu ahal izateko kopuru egokian

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

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 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 Ebazpena, 2013ko irailaren 9koa, 4/2011 espedientea -Auzitegi Gorenaren 2015eko abenduaren 15eko epaiak berretsia, 415/2013 errekurtoa-; R18/2013 Ebazpena, 2013ko irailaren 27koa, 3/2011 espedientea -Auzitegi Gorenaren 2015eko abenduaren 15eko epaiak berretsia, 468/2013 errekurtoa-; R19/2013 Ebazpena, 2013ko irailaren 27koa, 5/2011 espedientea, eta R7/2014 Ebazpena, 2014ko abenduaren 19koa, 32/2010 espedientea) eta R17/2015 Ebazpena, 2015eko urriaren 19koa, 15/2011 espedientea.

Auzitegi Gorenak hainbatetan emandako doktrina ere bada (eta hala ikusten da lehen aipatutako ebazpen hauetan: 2015eko ekainaren 18ko Ebazpena, 417/2013 eta 471/2013 errekurtoak, Bosgarren Oinarria; 2014ko otsailaren 21eko Ebazpena, 505/2012 errekurtoa, Laugarren Oinarria, eta 2013ko urriaren 17ko ebazpena, 538/2012 errekurtoa, 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

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridikoen helbide fiskala</i>

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 errekurtsua, Bosgarren Oinarria).

10.- Hori horrela, aurrekari guztiak ikusita, eta kontuan hartuta erakundeak garatutako enpresa-jarduera ez ezik, kasu honetan aurreko Arbitraje Batzorde honek, oinarri berberekin, jada ebatzi zituen eta Auzitegi Gorenak judizialki berretsi zituen kasu haietatik bereizteko funtsezko ezaugarririk ez dagoela ere, ondorioztatu behar dugu 1. ERAKUNDEAREN administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza, 2005eko apirilaren 26an eratu zenetik sozietatearen partaidetza guztiak besterendu zituzten 2010eko martxoaren 23ra arte, 1. BAZKIDEAK, haren bazkide bakar eta administratzaileak, jarduerak egiten zituen tokian egiten zirela. Argi dago toki hori BIZKAIA dela.

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

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak hau

## **ERABAKI DU**

1.- 1. ENTITATEAK (IFZ:----) egoitza fiskala BIZKAIAN izan zuela eratu zenetik (2005eko apirilaren 26a) sozietatearen akzio guztiak besterendu ziren arte (2010eko martxoaren 23a).

2.- Jardunak amaitutzat jotzea eta artxibatzea.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
6/2011	R1/2016	2016-01-27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen helbide fiskala

3.- Zerga Administrazioko Estatuko Agentziari, Bizkaiko Foru Aldundiari eta 1. ENTITATEARI jakinaraztea erabaki hau.