

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.</i>

R7/2016 Ebazpena

16/2015 Espedientea

Vitoria-Gasteiz, 2016ko maiatzaren 4a,

Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Ituneko Arbitraje Batzordeak, Gabriel Casado Ollero batzordeburuak eta Isaac Merino Jara eta Francisco Javier Muguruza Arrese batzordekideek osaturik dagoenak, honako erabaki hau

HARTZEN DU

Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordeak 2014ko otsailaren 11n abiarazitako prozeduran, 1. ERAKUNDEAK (IFZ: ----) formulatutako kontsultaren ebazpenean izandako desadostasuna dela-eta. Kontsulta hori 16/2015 espediente-zenbakiarekin izapidetu da Arbitraje Batzorde honetan, eta Gabriel Casado Ollero jaunak jardun du txostengile.

I. AURREKARIAK

1.- Bizkaiko Foru Aldundiari zuzendutako 2008ko apirilaren 16ko idazki baten bidez (hilaren 22an sartu zen erregistroan), 1. SOZIETATEAK, 1. ERAKUNDEAREN sozietate kudeatzaileak (aurrerantzean, «1. ERAKUNDEA» edo «erakundea»), kontsulta egin zuen, datu hauetan oinarrituta:

- Erakundeak lekuz aldatu zuen bere egoitza soziala, Madriletik Bilbora, Akzionisten Batzar Orokorraren 2007ko ekainaren 5eko akordioaren bidez, eta irailaren 7an eskritura publiko baten bitartez formalizatu zuen. Eskritura 2007ko azaroaren 15ean sartu zen Madrilgo Merkataritza Erregistroan, eta abenduaren 21ean Bilboko Merkataritza Erregistroan.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.</i>

- Egoitza soziala aldatzeaz gain, erakundeak egoitza fiskala ere aldatu zuen, Zerga Administrazioko Estatu Agentzian altaren zentsu-aitorpena eta Bizkaiko Foru Ogasunean bajaren zentsu-aitorpena aurkeztuz, 2008ko urtarrilaren 15ean (hala ere, ZAEAn ez zen 2008ko otsailaren 7ra arte aurkeztu bajaren zentsu-aitorpena).

- 2006ko ekitaldian, erakundeak 6 milioi euro baino gutxiagoko eragiketa-bolumena izan zuen.

Erakundeak aholkua eskatu zion Bizkaiko Foru Aldundiari, jakiteko ea, 2007ko ekitaldiari dagokion Sozietateen Gaineko Zergari dagokionez, lurralde erkidean edo foru-lurraldean aurkeztu behar duen autolikidazioa.

2.- Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoak, 2008ko urriaren 7ko bilkuran, planteatutako kontsultari erantzuteko proposamen bat prestatu zuen, eta ondorioztatu zuen, «2006ko eragiketen bolumena 6 milioi euro baino gehiagokoa izan ez zela harturik abiapuntu, (...) agertu den erakundeak Bizkaiko Foru Ogasunean aurkeztu behar duela 2007ko ekitaldiari dagokion Sozietateen gaineko Zerga, baldin eta zerga hori sortzen den datan jada lurralde historiko horretan badu bere egoitza fiskala (...)».

3.- 2008ko abenduaren 11n idatzitako eta hilaren 16an erregistratutako idazki baten bidez, eta Ekonomia Itunaren 64.b) artikuluan aurreikusitako helburuetarako, Autonomia Erkidegoekiko eta Tokiko Erakundeekiko Finantza Koordinazioaren Zuzendaritza Orokorrak Eusko Jaurlaritzako Zerga Administrazioko zuzendariari bidali zizkion Estatuko Administrazioak egindako oharra, EZKOk prestatutako erantzun-proposamenaren ingurukoak, aurrerago ikusiko dugun terminoetan. Ondorioztatu zuenez, erakundeak «ZAEAn aurkeztu behar zuen 2007ko Sozietateen gaineko Zergari dagokion autolikidazioa».

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.</i>

4.- Estatuko Administrazioak 2008ko abenduaren 16an aurkeztu zituen EZKOk aurreko apirilaren 22an erregistratutako kontsultari erantzuteko prestatu zuen proposamenari egindako oharra; hala ere, Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordeak ez zuen 2014ko urtarrilaren 16an egindako bilkurara arte hartu, besteak beste, 1. ERAKUNDEAK formulatutako kontsulta igortzeko erabakia, Ekonomia Itunaren 64.b) artikuluan eta Arbitraje Batzordearen Araudiaren (EIABA) 14. artikuluan xedatutakoak betez. Izan ere, ez zuen lortu ebazpenaren inguruko akordiorik. Horrenbestez, helarazitako kontsulta bakoitzaren espedientean jasotako dokumentazioa Arbitraje Batzordeari bidaltzeko eskatu zitzairen Eusko Jaurlaritzako Ogasuneko eta Finantza Politikako sailburuordeari eta Maila Autonomikoa eta Tokikoa Koordinatzeko Idazkaritza Nagusiari.

5.- Enkargu hori betez, 2014ko otsailaren 11ko idazki baten bidez (otsailaren 19an sartu zen erregistroan), Arbitraje Batzordeari bidali zitzaizkion erakundeak egindako kontsulta eta espedientean jasotako dokumentazioa, honako hau eskatuz: «Izapideari buruzko araudiaren 16. artikuluan xedatutakoaren esparruan, eta kontuan harturik zenbait kontsulta egin zirenetik igarotako denbora, aukera eman diezaiela Administrazio interesdunei, hasieran espedientean jasotako dokumentazioa eta kontsulta ebazteko prozeduran adierazitako irizpideak eta argudioak osatzeko».

6.- 2015eko ekainaren 19ko bilkuran, aipatutako gatazkaren izapidea onartzea erabaki zuen Arbitraje-Batzordeak, eta Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordeari jakinarazi zion onarpena, bai eta kontsulta egin zuen erakundeari eta gatazkan dauden zerga-administrazioei ere, administrazio interesdunek komenigarriak deritzoten alegazioak formulatu ditzaten, hilabeteko epean, Arbitraje Batzordearen Araudia onartzen duen abenduaren 28ko 1760/2007 Errege Dekretuaren 16. artikuluen 4. zenbakiaren arabera.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.</i>

7.- Gipuzkoako Foru Aldundiak (GFA), Arau Garapen eta Aholkularitza Juridikoko Zerbitzuaren 2015eko uztailaren 10eko idazki baten bidez (erregistroan hilaren 13an sartuta), ebazpen bat emateko eskatu zion Arbitraje Batzordeari, eta ekainaren 19ko R8/2015 eta R12/2015 ebazpenetan (33/2014 eta 30/2014 espedienteak) ezarritako irizpide bera jaso dezala bertan. Irizpide hori, izan ere, bat dator EZKOk Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordean prestatutako erantzun-proposamenarekin, eta GFA ere bat dator guztiz irizpide horrekin.

8.- Bizkaiko Foru Aldundia Administrazio interesdun gisa agertu zen gatazka honetan, bere Koordinaziorako eta Laguntza Teknikorako zuzendariordeak 2015eko uztailaren 15ean prestatutako idazki baten bidez (hurrengo egunean sartu zen erregistroan, hilaren 16an), non, EZKOk 2010eko maiatzaren 13ko bilkuran [2010eko urriaren 7 esan behar du] hitzartutako gogoetak guztiz berrestez gain, beste argudio osagarri batzuk aurkezten baititu Estatuko Administrazioaren tesiarekiko aurkakotasuna oinarritzeko eta, azken batean, Arbitraje Batzordeak gatazka hau ebatz dezan eskatzen baitu, «ezarri, egoitza fiskalaren arauzko kontzeptua oinarritzen duten elementu faktikoak aldatzen diren unetik aurrera eragingo dituela ondorioak egoitza fiskalaren aldaketak, eta ondorio horietarako ez duela garrantzirik Zerga Administrazioei egoitza fiskalaren aldaketa jakinarazteak».

9.- 2. SOZINETATEAK, 1. ERAKUNDEAREN sozietate kudeatzaile den 1. SOZINETATEA xurgatu zuen erakundeak, idatzi bat bidali zion Arbitraje Batzordeari 2015eko uztailaren 20an (28an sartu zen erregistroan), adieraziz «erreferentziako gatazkari dagokionez alderdi honek ez duela ezer, edo ezer gutxi duela, esateko, zergaren autolikidazio-betekizuna bete zuela salbu, eta, kontuan izanik igarotako denbora, jada preskribatu dela ulertzen duela».

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko administrazioa	SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.

10.- Estatuko Administrazioak, Maila Autonomikoa eta Tokikoa Koordinatzeko Idazkaritza Nagusiaren 2015eko uztailaren 31ko idatzi baten bidez (abuztuaren 7an sartu zen erregistroan) zenbait alegazio formulatu zituen; horietan, hasteko, gatazkan argitu nahi den auzia identifikatzen du: hots, zehaztea noiztik jotzen den benetan eraginkorra egoitza-aldaketa, zeinak, aldi berean, 2007ko ekitaldiko Sozietateen gaineko Zerga ordainarazteko eskumena aldatzen baitu.

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

II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1.- Arbitraje gatazka hau Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordeak sustatu du, Ekonomia Itunaren 64.b) artikuluan kontsultak ebazteko aurreikusitako adiskidetasunezko prozeduraren barruan, ikusirik ez datozela bat Bizkaiko Foru Aldundia eta Zerga Administrazioiko Estatu Agentzia, 1. ERAKUNDEAK BFari 2008ko apirilaren 22an aurkeztutako erantzunari buruz; hain zuzen, gai honen inguruan: zerga Administrazio bietako zeinek duen eskumena 2007ko ekitaldiari dagokion Sozietateen gaineko Zerga ordainarazteko, aintzat harturik erakundeak 2007ko ekainaren 5ean egindako Akzionista Batzar Orokorrean adostu zuela, eta irailaren 7ko eskritura publikoaren bitartez formalizatu zuela, bere egoitza sozial eta fiskalaren aldaketa, Bilbotik Madrilera, baina ez ziola 2008ko urtarrilaren 15era arte jakinarazi Bizkaiko Foru Ogasunari altako zentsu-aitorpena, eta ez zuela 2008ko otsailaren 7ra arte aurkeztu Zerga Agentzian baja hartzeko aitortpena.

Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoak, kontsultari erantzuteko emandako proposamenean, uste du «planteatutakoaren moduko kasu batean, zehazteko zer Administrazioek duen Sozietateen gaineko Zerga ordainarazteko eskumena

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.</i>

eta zer araudik lotzen duen zergaduna, (...) Euskadirekin hitzartutako Ekonomia Itunaren 14. 15. eta 43. artikuluetan jasotako arauak aplikatu behar dira (...), eta horietan ezein klausularik ez du adierazten egoitza fiskalaren aldaketak ez duela eraginkortasunik eraginpeko tributu-administrazioei jakinarazi arte», horrenbestez, «2006ko eragiketen bolumena 6 milioi euro baino gehiagokoa izan ez zela harturik abiapuntu, (...) agertu den erakundeak Bizkaiko Foru Ogasunean aurkeztu beharko du 2007ko ekitaldiari dagokion Sozietateen gaineko Zerga, baldin eta zerga hori sortzen den datan jada Lurralde historiko horretan badu bere egoitza fiskala (...)».

Estatuko Administrazioaren ustez, kontrara, «egoitza-aldaketaren zentsu-aitorpenak egiten den unetik ditu eraginak, zergadunak egoitza fiskalaren aldaketa aurrez egin zela egiaztatzen badu eta atzeraeraginak esleitzen bazaizkio salbu (...). Erakundeak egoitza soziala 2007an aldatzeak ez dakar nahitaez egoitza sozialaren aldibereko aldaketa. Beraz, zergadunak egoitza aldatzeko zentsu-aitorpena aurkezten badu, aldaketak aitortzen duen unetik aurrera eragingo ditu ondorioak, eta hilabeteko atzeraeragina eman dakioke (horixe da zentsu-aldaketak jakinarazteko duen epea, 1065/2007 Errege Dekretuaren 17.1 artikulua araberak). Egoitza-aldaketa hilabete baino gehiago atzeratu ahal izateko, baldintza hauek bete behar dira:

- Zergadunak berak aurkeztea egoitza fiskalaren aldaketa lehenago egin zela egiaztatzen duten frogak.
- Edota, ofiziozko egoitza-aldaketako prozedura baten ondorioz, egiaztatu dadila zergapekoak aurkeztutako 036 eredian hasiera batean adierazitakoa baino lehen gertatu zela egoitza fiskalaren aldaketa».

Eta, behatutako kasuan, a) egoitza fiskalaren aldaketa 2007ko abenduaren 31aren (Sozietateen gaineko zerga sortu zeneko data) ondoren jakinarazi

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko administrazioa	SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.

zitzaienez Administrazio interesdunei (2008ko urtarrilaren 15ean eta otsailaren 7an); b) tributu-betebeharpekoak «ez duenez inongo unetan agertu atzeraeragina emateko asmorik, ez eta egoitza aldaketa beste data batean gertatu zen frogarik aurkeztu»; c) «2006ko ekitaldian 6 milioi eurotik beherako eragiketa-bolumena izan zuen erakunde bat denez»; Estatuko Administrazioak ondorioztatzen du erakundeak «ZAEAn aurkeztu behar zuela 2007ko Sozietateen gaineko zergari dagokion autoliquidazioa».

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

BFAk, hasteko, EZKOk 2008ko urriaren 7an egindako bilkuran prestatutako erantzun-proposamena onartzen du, honako hau adieraziz «prozedura honetan eztabaida sortzen duen puntu nagusia da zergapekoaren egoitza-fiskalaren aldaketak zer datatan eragiten dituen ondorioak Zerga Administrazioetan; izan ere, horrez gain, egoitza fiskala funtsezko elementu gisa ageri da Ekonomia Itunean tributua aplikatzeko eskumenak esleitzeko (...)»; halaber, ohartarazten du ezen, «Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoak ordezkaturako Administrazioek, eta bereziki Bizkaiko Foru Aldundi honek, ulertutakoaren arabera, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean kasuan-kasuan gertatzen diren egiaztatu beharreko elementu faktikoen arabera egituratzen dela egoitza fiskalaren kontzeptua, eta Ekonomia Itunaren artikuluetan ez

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.</i>

dagoela inongo eskakizun formalik, aldaketak ondorioak eragiteko dagozkion Administrazioei jakinarazi beharrari buruz».

Horrez gain, BFAk argudio osagarri hauek erabiltzen ditu Estatuko Administrazioaren tesiaren aurkako bere iritzia indartzeko:

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

2. «Helbide fiskalaren aldaketa Zerga Administrazioari jakinarazteko betebeharra lurralde bakoitzaren barne-araudian ezartzen da soilik (...), nagusiki, jakinarazpenetarako eta barne-eskumenen balizko banaketetarako, arlo horietako bakoitzaren barruan. Horregatik, Itun horretan adostutakoa alderdien barne-araudian xedatutakoarekin osatzea bezala litzateke Itunaren arloan betebehari hori aplikatzea (puntu honetan bat dator, baina ez du zertan hala izan). Izan ere, auzi horrek Itunaren baldintzak aldebakarretik aldatzeko aukera lekarke, Administrazio bakoitzak alor horretan ezarritako berezko araudiarekin osatuko balitz Ekonomia Itunean xedatutakoa. Gainera, ez dute zertan bat etorri, aintzat hartuta Ekonomia Itunak arautzeko autonomia aitortzen diela foru-administrazioei puntu horretan» (...). Gure konstituzio-ordenamenduan indarrean dauden parametroen arabera, ezin da norberaren eskumenak baliatuz aldatu Ekonomia Itunean ezarritako hitzarmenaren norainokoa; izan ere, Ekonomia Itunean bertan zehaztutako prozedurei jarraikiz aldatzeko akordioa da horretarako ezarritako bitarteko bakarra, edo bertan aurreikusitako organoen barruan norainoko hori nola interpretatzeari buruzko akordioa lortzea. Kasu honetan ez da halakorik gertatu. Ekonomia Itunak ezartzen du Administrazio bakoitzaren eskumena, bertan

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.</i>

jasotako irizpideei jarraikiz, eta, hain zuzen, Itunak berak mugatutako eskumen-esparruaren barruan soilik baliatu ditzake Administrazio bakoitzak arautzeko duen eskumena; izan ere, eskumenak baliatuta esparrua bera aldarazteko bide emango balu, Lurralde Historikoen eskumen-esparrua alde bakarretik aldatzeko aukera lekarke horrek, eta argi eta garbi urratuko lituzke Konstituzioaren lehen xedapen gehigarrian eta Euskal Herriko Autonomia Estatutuan xedatutakoak».

3. «Estatuko Administrazio Orokorrak defendatutako jarrera onartzeak arazo bat plazaratuko luke; hain zuzen, irteerako eta iritsierako Administrazioari jakinarazpenak data berean gertatzen ez direnean, zer data hartu behar den kontuan zehaztea. (...) Ezin da gertatu egoitza fiskalaren aldaketak une desberdinetan eragitea ondorioak Estatuko Administrazioan eta Bizkaiko Foru Aldundian, zentsu-jakinazpena bidezko jakinarazpena une desberdinetan gertatzen bada; izan ere, une bakoitzean toki bakar batean egon behar du finkatuta egoitza fiskalak, eraginpeko Administrazio guztietarako; bestela, galaraz liteke Ekonomia Itunean ezarritako konexio-puntuen aplikazio logikoa».

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

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.</i>

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

6. 30/2014 eta 33/2014 gatazkekin (...) loturan –1. ZERGADUNARI eta 2. ZERGADUNARI dagozkie, hurrenez hurren–, Arbitraje Batzordeak (...) bi Ebazpen eman zituen 2015eko ekainaren 19an: R12/2015 eta R8/2015 ebazpenak, ordena horretan. Biak ala biak Bizkaiko Foru Ogasun honek defendatutako tesien alde ebatzi ziren. Adierazten dutenez, berariaz adierazi ere, egoitza fiskalaren arauzko kontzeptua oinarritzen duten elementu faktikoak aldatzean eragiten ditu ondorioak zergadunaren egoitza fiskalaren aldaketak, eta ondorio horietarako ez du garrantzirik zerga Administrazioei egoitza fiskalaren aldaketa jakinarazteak».

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

4.- Estatuko Administrazioa, 2015eko abuztuaren 7an aurkeztu zituen alegazioetan, aurrekariak deskribatu ondoren, gatazkan argitu nahi den auzia identifikatzen hasten da. Hain zuzen, honako hau nahi da zehaztu:

Ea «egoitza fiskala, Estatuko eta Foru Ogasunaren arteko eskumena mugatzeko irizpide gisa, Ekonomia Itunean (...) ezarritakoari jarraikiz (...),

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.</i>

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

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

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

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

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.</i>

interpretatu behar dira; hau da, horien hitzez-hitzez-kotasunetik abiatu behar da, batik bat arauon espiritua eta xedea harturik kontutan».

3. «Kasu honetan, argia da arauen hitzez-hitzez-kotasuna, eta ez du interpretazio-lanen beharrik, zalantzarik sortzen ez duen eskakizun bat hartzen baitu barne [dagokion zerga Administrazioari egoitza fiskala eta horren aldaketa jakinaraztea], egoitza fiskalaren bakantasun-ezaugarriarekin bat. Bestela esanda, egoitza fiskala bakarra da, ez anizkuna, halako moldez non jakinarazpen fiskala [sic], harreman juridikoa eta tributuzkoa zergapekoarekiko segurtasun osoz gara dadila bermatzeko betekizun formal soila izatetik harago (...), funtsezko elementua baita zergapekoak egoitza fiskal bakar bat duela ziurtatzeko; izan ere, bakantasun horren mende daude harreman juridiko jakin batzuk, zerga Administrazioaren eta zergapekoaren arteko harremana gainditzen dutenak eta, beraz, abagune jakin batzuetan, egoitza fiskal kontzeptuaren gainean eraikitzen da zerga Administrazio batek beste Administrazio baten aldean dituen eskumenak zehazteko irizpidea (...).

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

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

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.</i>

salbu». Iritzi hori oinarritzeko, otsailaren 21eko 173/2012 Epaia aipatzen du, Madrilgo Justizia Auzitegi Nagusiarena, Administrazioarekiko Auzien Sala, Bosgarren Atala, Laugarren eta Bosgarren Oinarriak.

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

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

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

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.</i>

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

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

Eskuartean dugun kasuan, aipatu berri diren bi ebazpenotako lehenengoaren xede izandako kasuan ez bezala, espedientean jasotako ezein datuk ez du aditzera ematen 1. ERAKUNDEAREN kontsultaren ondorioz administrazioen artean sortutako desadostasuna desagertu dela, ezta desadostasuna artifizial, formal edo itxurazko bihurtu dela ere. Hain zuzen, aintzat harturik, Ekonomia Itunaren 64. artikuluari jarraikiz, kontsulta baten planteamenduak ez dituela eteten kontrol-jarduketak, ezta auzia Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordearen azterketapean jarri ostean ere [66.Bi artikuluko aginduan ez bezala, Arbitraje Batzordean eskumen-gatazka sortzeari dagokionez (ikus R17/2012 Ebazpena, azaroaren 29koa, 17/2010 espedientea, Laugarren Oinarria)], eta espedientean ez dela jaso daturik, preskripzio-epea etentzat jotzeko baimentzen duenik, arrazoizkoa dirudi preskribatutzat jotzea erakundeak aurkeztutzat aitortutako 2007ko Sozietatearen gaineko Zergaren autolikidazioa berrikusteko egintza. Hala ere, aipatutako preskripzioak ez du eraginik –baldin eta benetan gertatu bada– administrazioen artean, Ekonomia Itunaren 64.b artikuluan jasotako lotura-puntuen aplikazioari buruzko kontsultaren ondorioz, sortutako desadostasunaren gainean. Aitzitik, arbitraje-prozedura izapidetu bitartean agertu da desadostasuna, eta auzi honen

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.</i>

zehaztapenean zertu da: zein unetik aurrera abiarazi (helburuko zerga-administrazioak) eta eten (jatorriko administrazioak) dezaketen egoitza fiskalaren aldaketaren eraginpeko Administrazioek zergak ordainarazteko beren eskumenen erabilera, Ekonomia Itunak, eskumenak esleitu edo banatzeko, egoitza fiskalari erreparatzen dion kasuetan. Eta, ondorioz, baita zehaztapen honetan ere: tributu-betebeharpekoak zer unetik aurrera bete beharko dituen bere betebehar eta eginkizunak bere egoitza fiskal berriari dagokion Administrazioan.

Beraz, kasu honetan benetako desadostasun bat dirauenez zerga Administrazioen artean, eta Arbitraje Batzordean hilabeteko epean formalizatu denez desadostasun hori, Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordearen 2014ko urtarrilaren 16ko bilkura egin zenetik, bilkura hartan akordiorik lortu ez zelarik (EIABAREN 14. artikulua), bidezko da sustatutako gatazka onartzea, eta Arbitraje Batzorde honek eskumena du berau ebazteko.

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

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.</i>

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

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

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

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.</i>

Administrazio eskudunari jakinarazi behar zaio [egoitza fiskala], dagokion tributu-aitorpenaren bitartez», eta jakinarazten den unetik aurrera soilik eragingo ditu ondorioak zerga Administrazioan.

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

Lehen planoak, materialak edo funtsezkoak, egoitza fiskalaren errealitateari eta eraginkortasunari erreparatzen dio. Kasu honetan, 1. ERAKUNDEAREN egoitza fiskalarenari; hau da, erakundeak non duen benetan zentralizatuta kudeaketa administratiboa eta bere negozioen zuzendaritza. Egoitza fiskala bakarra da, ez anizkuna, eta kasuan-kasuan benetan dena, legez kokalekua erabakitzen duten inguruabar faktikoen arabera soilik; izan ere, Estatuko Administrazioak Arbitraje Batzorde honek jada ebatzitako beste gatazka batzuetan defendatu duenez, «egoitza fiskala egitatezko inguruabarrei erantzuten dien kontzeptu bat da (...); egoitza fiskala dena da, bidezko den lurraldean kokatzen da, kudeaketa eta zuzendaritza benetan non gauzatzen den arabera (ikus uztailaren 24ko R14/2013 Ebazpena, 31/2010 espedientea eta abenduaren 19ko R7/2014 Ebazpena, 33/2010 espedientea). Beste gatazka batzuetan ere honako hau defendatu du Estatuko Administrazioak, arrazoiz defendatu ere: «Itunak hainbat inguruabarren arabera (egoitza fiskala, eragiketen bolumena, eragiketen bolumenaren proportzioa) esleitzen dio administrazio bati edo besteari arautzeko eta ikuskatzeko eskumena. Tributu-betebeharpekoak berak aitortzen ditu inguruabarrok, eta, logikoa denez, Estatuko Administrazioak [edo, hala badagokio, dagokion Foru Administrazioak] egiaztatu ditzake». Hala, ondorioztatzen du «Legeak esleitzen duela eskumenaren erabilera, eta ez tributu-betebeharpekoak; esleipena oinarritzen duten inguruabarrak aitortzen

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko administrazioa	SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.

dituena da soilik (ikus R17/2012 Ebazpena, azaroaren 29koa, 17/2010 espedientea, Bigarren Oinarria).

Bigarren planoan frogan alorrean kokatzen da, eta zerga Administrazioen premia bati erantzuten dio: zehazki, tributu-betebeharpekoen egoitza-fiskala egiaztatu beharra, aurrekari gisa eta bere eskumenaren legitimatzaile gisa, irizpide horrek esleitzen edo mugatzen dituenean Estatu eta Foru Ogasunen eskumenak. Horretarako, egiaztatu behar dute bere lurraldean daudela egoitza fiskala –kasu honetan, pertsona juridikoarena– zehazten duten inguruabar faktikoak. Bada, Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoak adierazi bezala, Ekonomia Itunean «kasuan-kasu egiaztatu beharreko elementu faktikoen arabera egituratzen da» egoitza fiskala; hain zuzen, aitortutako egoitzaren benetakotasuna eta eraginkortasuna eta, kasuan-kasu, egin diren aldaketak egiaztatzeko, bai eta aldaketa horiek gauzatzat zer unetik aurrera hartu behar diren ere. Frogan alorreko ikusmoldean, bada, arazoa ez datza egoitza fiskalaren aldaketa materialki noiz gauzatzen den zehaztean, baizik eta egoitza-aldaketaren eraginpeko administrazioek aldaketa gauzatzat zer unetik aurrera jo dezaketen zehaztean.

8.- Ikusmolde materialean, egoitza fiskala arauzko kontzeptu bat da, bere taxutze-askatasuna baliatuz legegileak honela definitua: tributu-betebeharpekoak Zerga Administrazioarekin dituen harremanetan duen kokalekua (TLOren 48.1 artikulua eta Bizkaiko TFAOren 47.1 artikulua). Ekonomia Itunak ez du barne hartzen egoitza fiskalaren definiziorik edo kontzepturik. Eskumenen ikuspegitik soilik aurreikusten du, estatuko eta Euskadiko Lurralde Historikoetako ogasun publikoen eta administrazioen artean zerga-ahalmenaren eta ordainarazteko eskumenen lurralde-esleipena eta -banaketa egiteko lotura-puntu eta funtsezko elementu den heinean. Hala ematen du aditzera 43.Lau artikulua hitzez hitzeko tenoreak ere, zeinaren arabera «Ekonomia Itun honen ondorioetarako, jarraian aipatuko direnek zerga-

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.</i>

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, aipaturako kudeaketa edo zuzendaritza Euskadin gauzatzen denean. Irizpide horiek erabilia bizilekua non duten jakiterik ez badago, ibilgetuaren baliorik handiena non daukaten hartuko da kontuan».

Hala Ekonomia Itunean nola estatu- (TLOren 48.2 artikulua) eta foru-tributuen araudian (Bizkaiko TFAOren 47.2 artikulua), legegileak bat etorrazten du egoitza soziala –hau da, pertsona juridikoak bere borondatez aukeratutakoa– eta egoitza fiskalarekin; horregatik, «aproposa, taxuzkoa, egoitza soziala eta egoitza fiskala bat etortzea litzateke; izan ere, egoitza sozialaren kokalekua alderdi askotarako da garrantzitsua, zuzenean eragiten baitu merkataritzako esparruan, zehaztuz, esaterako, zer Merkataritza Erregistroan inskribatu behar den sozietatea, jurisdikzio-eskumenak, zerga-harremanak edo aplikagarri den toki- nahiz estatu-araudia. Laburbilduz, enpresa baten egoitza soziala da enpresa horren jarduera, kudeaketa edo administrazioa biltzen diren gunea, eta gune hori ageri da Merkataritza Erregistroan inskribatutako Estatutu Sozialetan» (Auzitegi Gorenaren 2013ko urriaren 17ko Epaia, 538/2012 errek. zk., 5. OJ). Baina agerikoa da egoitza soziala legez egoitza fiskalarekin identifikatzea ez dela baldintzarik gabe gertatzen; aitzitik, oinarrizko eskakizun baten mende jartzen da: erakundearen egoitza sozialean «zentralizatuta edukitzea benetan bere kudeaketa administratiboa eta negozioen zuzendaritza». Horrenbestez, Arbitraje Batzorde honek behin eta berriro errepikatu duen moduan, «pertsona juridikoen egoitza fiskala zehazterakoan, ez du axola egoitza soziala; baizik eta benetan non dagoen zentralizatuta kudeaketa administratiboa eta negozioen zuzendaritza (...). [Ondorioz], baldintza horiek toki jakin batean gertatzen direla egiaztatuz frogatu beharreko

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.</i>

egitate bat [da] egoitza fiskalaren kokapena (...)). Horixe adierazten dute, besteak beste, honako ebazpen hauek: martxoaren 6ko R4/2009 Ebazpena, 5/2008 espedientea (Auzitegi Gorenaren otsailaren 8ko 1341/2010 Epaia berretsia, 191/2009 errek.); R2/2013 Ebazpena, urtarrilaren 25ekoa, 02/2010 espedientea; R3/2013 Ebazpena, urtarrilaren 25ekoa, 03/2010 espedientea; R4/2013 Ebazpena, urtarrilaren 25ekoa, 04/2010 espedientea; R5/2013 Ebazpena, otsailaren 22ekoa, 05/2010 espedientea; R6/2013 Ebazpena, otsailaren 22koa, 06/2010 espedientea.

Beraz, badago, legegilearen aldetik, "egoitza eraginkorra"ren aldeko lehentasun argi bat; izan ere, «ez datozenean bat [erakundearen] egoitza formala eta hark bere jarduera, kudeaketa eta administrazioa benetan gauzatzen duen gunea, araudi fiskalak [eta Ekonomia Itunekoak] egoera faktiko hori lehenesten du egoitza fiskala finkatzeko, horrek berekin dakarren garrantziarekin» (Auzitegi Gorenaren 2013ko urriaren 17ko Epaia, 538/2012 errek. zk., 5. OJ).

Auzitegi Gorenak behin baino gehiagotan nabarmendu du «zein garrantzitsua den zergadunaren egoitza fiskala zehaztea, haren zerga-egoerari dagokionez», eta gogorarazi du «egoitza fiskala ezartzeko arauak (...) oso garrantzitsuak direla segurtasun juridikoko arrazoiak direla-eta, tributu ezberdinak aplikatzeko, jakinarazpenak bidaltzeko, zergapekoen eta Zerga Administrazioako organoen arteko harremanetarako eta azken horien eskumena zehazteko»; izaera eta garrantzi nagusi horrek justifikatzen du «egoitza fiskala zehazteko arauak ezinbestekoak izatea (...)» (Auzitegi Gorenaren 2010eko otsailaren 4ko Epaia, 86/2009 errek., 4. OJ, eta 2014ko maiatzaren 5eko Epaia, 256/2012 errek., 4. OJ, besteak beste).

Baina garrantzitsua da nabarmentzea ezen, Ekonomia Itunaren eremuan, egoitza fiskalak ez duela «tributu-betebeharpekoak zerga Administrazioarekin dituen harremanetan duen kokalekua» soilik eratzen (TLOren 48.1 artikulua eta

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.</i>

Bizkaiko TFAOren 47.1 artikulua); aitzitik, tributu-betebeharpekoak itunduta dauden Lurralde Ogasun batekiko edo bestearekiko duen mendekotasuna eta lotura ere zehazten du, egoitza fiskala funtsezko lotura-puntua baita Itunak diseinatutako eskumen-esleipeneko eta -banaketako sisteman; hots, Estatuko Ogasun Publikoaren eta Euskal Lurralde Historikoko ogasunen zerga-ahalmenak lurraldearen arabera banatzeko sisteman. Horrela, uler daiteke egoitza fiskala zehazteko arauak aginduzkoak izatea eta, beraz, xedaezinak. Beraz, haren mendekoa denez egoitza fiskalaren zehaztapena (eta, horrenbestez, baita haren mendeko esleipena eta erabilera duten eskumenena ere) bezala, xedaezina da zerga Administrazioentzat, aintzat harturik, Estatuko Administrazioak beste gatazka batzuetan defendatu duen moduan, «eragiketa desleiala eta ekonomikoki interesatua dela egoitza fiskala horrela kokatu nahi izatea: hots, horren arabera, jasandako BEZ kuotak itzultzeko edo sortutako BEZ kuoten diru-sarrera lortzeko Zerga Administrazio eskuduna izateko» (ikus R14/2013 Ebazpena, uztailaren 24koa, 31/2010 espedientea eta R7/2014, abenduaren 19koa, 32/2010 espedientea); era berean, ezin du, arrazoi berberagatik, tributu-betebeharpekoak bere egoitza fiskalaren aldaketa jakinarazteko beharra betetzearen mende utzi Ekonomia Itunean esleitutako tributu-eskumenen zehaztapena eta gauzapena, horiek interesdunaren borondate hutsaren mende utzita, hautazko foru bat balitz bezala. Zalantzarik gabe, «Legeak esleitzen du eskumenaren erabilera, eta ez tributu-betebeharpekoak; bera esleipena oinarritzen duten inguruabarrak aitortzen dituen da soilik (ikus R17/2012 Ebazpena, azaroaren 29koa, 17/2010 espedientea, Bigarren Oinarria).

9.- Jada esan den moduan, aurrez aurre dauden Administrazioak bat datoz kontsulta eta haren ondoriozko gatazka ebazteko aplikatu beharreko arauak identifikatzean (Ekonomia Itunaren 27. eta 43. artikulua), baina Estatuko Administrazioak lurralde-ogasun bateko eta besteko barne-araudiaren bitartez interpretatu eta are integratu nahi ditu manu horiek, zehazki, TLOren 48. eta

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko administrazioa	SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.

TFAOren 47. artikuluekin, eta, horietan oinarrituta, honako hau defendatzen du «"egoitza fiskalaren kontzeptua", Itunean adierazitako lotura-puntuaren ondorioetarako, TLOren 48. artikuluan eta Bizkaiko Lurralde Historikoaren TFAOren 47. artikuluan zehaztutakoa da». Bi manu horiek berariaz ezartzen dute «egoitza fiskalaren aldaketa ez dela izango eraginkorra harik eta tarteko Zerga Administrazioei hori jakinarazten zaien arte». «Estatuko Administrazio Orokorrak, funtsean –BFAk bere alegazioetan azaldu bezala–, defendatzen du zergadunak eskatutako eta eraginpeko administrazio biei (kasu honetan, Zerga Administrazioiko Estatu Agentzia eta Bizkaiko Foru Aldundia) jakinarazitako egoitza fiskalaren aldaketak dagozkion administrazioei behar bezalako zentsu-aitorpenaren bitartez jakinarazi ostean soilik eragingo dituela ondorioak, eta horrek ez duela ezertan eragozten beste noizbait gertatu izana erakunde baten egoitza fiskala zehazteko bide ematen duten elementu faktikoen aldaketa (...)».

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

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.</i>

(ikus R12/2015 Ebazpena, 30/2014 espedientea, 7. OJ eta R8/2015 Ebazpena, 33/2014 espedientea, 8.OJ, 2015eko ekainaren 19koak biak, eta R16/2015 Ebazpena, urriaren 19koa, 14/2015 espedientea, 3. Aurrekaria).

Hala ere, gauza bat da «Tributuen Lege Orokorrean tributu-arauak ulertzeko ezarritakoaren bidetik» interpretatzea Itunaren arauak (Ekonomia Itunaren 2.Bi artikulua), aintzat harturik, argi da, bai TLOk (12.1 artikulua) bai Bizkaiko TFAOk (11.1 artikulua) Kode Zibilaren 3. artikuluko 1. zenbakian xedatutakora igortzen dutela; guztiz bestelakoa da, ordea, Estatuko Administrazioak kasu honetan itxuraz ulertzen duen moduan, Ekonomia Ituna izan dadila lurralde-ogasun bakoitzaren barneko tributu-arauen arabera interpretatu behar dena eta, hala behar bada, berarekin txertatu behar dena. Izan ere, kontua da Ekonomia Ituna bere printzipioei erreparatuz interpretatu behar dela, eta ez itunaren eremutik kanpo kokatutako arauetara egindako igorpenen arabera.

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

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.</i>

10.- Auzitegi Gorenak (2014ko ekainaren 5eko AGE, 2572/2012 errek.) eta Auzitegi Nazionalak (2012 maiatzaren 21eko Epaia, 364/2011 erre., eta 2013ko ekainaren 13ko Epaia, 299/2010 errek., 3. OJ), orain arte egin dituzten gogoetetan, betebeharrak formaltzat hartu dute soilik zergapekoak egoitza fiskalaren aldaketa jakinaraztea; beraz, hori ez betetzeak ez dio aldaketaren errealitateari eragiten, aldaketa benetan gertatu bada; baieztatzen duenez, «hainbatetan aipaturako lege-arauak [58/2003 Tributuen Lege Orokorraren 48. artikulua] egoitza eraginkorrari dagokionez ondorioztatzera ematen duen lehentasuna ez dago aldaketa Administrazioari sinesgarriro jakinaraztearen mende» (2013ko ekainaren 13ko ANE, 299/2010 errek., 3.OJ). Hain zuzen ere, zergapekoei egoitza fiskalaren aldaketa jakinarazteko betebeharrak ezartzen dien araua «finantza-administrazioaren babes-araua da, zerga-kudeaketa arina lortzera zuzendua, Administrazioa interesdunaren egoitza eraginkorra bilatzetik salbuetsita eta arreta-falta gauzatu zuen interesdunari egotzita» (Auzitegi Gorenaren 2001eko maiatzaren 28ko Epaia, 1962/1996 errek. zk., 3. OJ). Hortik, subjektu pasiboak helbide-aldaketa jakinarazteko betebeharrak nahita edo axolagabekeriaren ondorioz ez betetzean, gure ordenamendu juridikoak ez agintzea edo aurreikustea omisio hori Administrazioak jasan behar izatea, ez eta horrek bete behar izatea ere, «bere funtzioan sartzen ez diren ikerketa luzeak, latzak eta konplexuak» gauzatu (Konstituzio Auzitegiaren urriaren 29ko 133/1986 Epaia, 4. OJ, eta azaroaren 27ko 188/1987 Epaia, 2. OJ).

Bizkaiko TFAOren 47.4 artikuluari dagokionez ere, Euskal Autonomia Erkidegoko Auzitegi Nagusiak aitortu du «Foru Arauak egoitza-aldaketa ez jakinaraztearen ondorioak mugatzen dituela, jakinarazpenetarako alde zuzena irakurte hartzeko aukerara; mugaketa horren arrazoia da Itunaren Legeak eta tributuan nahiz zerga-betebeharrak formalak arautzen dituzten legeek zehazten dutela zer ondorio erreal eragin litezkeen. Mugaketa hori ere koherentea da Foru Arauak berak defendatzen duen egoitzaren

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.</i>

kontzeptuarekin eta helburuarekin (...). Bestela, Foru Arauak ez du ezartzen aurreko egoitza mantentzea jakinarazpenetarako; aldiz, hala izatea ahaldunduz da. Ahalmen horrek Administrazioak zergapekoari horrentzako dituen egoitzetan jakinarazten saiatu behar duela dion doktrina konstituzionalari eta jurisprudentzialari erantzuten dio. Aztertzen ari garen balizko kasuan, egoitza fiskalaren aldaketa ez jakinarazteak ez du garrantzirik tributuaren funtsezko araubidean; izan ere, ikus bezala, aldaketaren eraginez automatikoki bihurtzen da helmugako Administrazioaren eskumen (...). (Uztailaren 6ko 561/2012 Epaia, 942/2010 errek., 3. OJ, eta uztailaren 7ko 325/2014 Epaia, 631/2012 errek., 3. OJ).

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

11.- Izan ere, frogaren ikuspegitik, begitartean eduki behar da ezen, eskumena funtsezko oinarria eta eskakizuna denez ekintza horiek baliozkoak eta legezkoak izan daitezzen (eta Administrazioari dagokio kasu bakoitzean legez

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.</i>

esleitutako eskumena baliatzeko gaitzen duen egitatezko premisa egiaztatzeko karga bazterrezina), egoitza fiskala lotura-puntu eta Ekonomia Itunaren eremuan eskumenak banatzeko irizpide denean, eskudun dela uste duen zerga Administrazioak bere eskumenaren erabilera arrazoitu beharko du, kasuan-kasuan egiaztatuz egoitza fiskala –kasu honetan, pertsona juridikoen– erabakitzen duten elementu faktikoak gertatzen direla; alegia, «kudeaketa administratiboa eta negozioen zuzendaritzaren kokagune eraginkorra». Baina Administrazioek ez dakitenez, hasiera batean, non biltzen diren egiaz tributu-betebeharpekoaren egoitza fiskala erabakitzen duten inguruabar faktikoak, legegileak, «Administrazioa interesdunaren egoitza eraginkorra bilatzetik salbuetsita», betebehar formal bat ezartzen dio tributu-betebeharpekoari; hain zuzen, bere egoitza fiskala edo horren aldaketa dagokion zerga-administrazioari jakinaraztekoa (Tributuen 58/2003 Lege Orokorraren 48.3 artikulua eta Bizkaiko TFAOren 47.3 artikulua). Ekonomia Itunaren eremuan ezarritakoaren arabera, «Sozietateen gaineko Zergaren subjektu pasiboek eta erakunde ez-egoiliarren establezimendu iraunkorrek zerga-egoitzaren aldaketak bi administrazioei jakinarazi behar dizkiete, baldin eta egoitzaren aldaketak honako zerga ordainarazteko eskumenean aldaketaren bat badakar» (43.Bost artikulua).

Horrenbestez, zerga Administrazioak, hasiera batean, tributu-betebeharpekoaren egoitza sozialaren aitopenerari edo jakinarazpenari esker eta horren bitartez ezagutzen du haren egoitza fiskala, eta, hasiera batean, Administrazioak ontzat eta aintzat hartu beharko du aitortu den egoitza, ez soilik administrazio publikoen eta herritarren arteko harremanak fede onaren printzipioak gidatzen dituelako (azaroaren 26ko 30/1992 Legea, 3.1 artikulua), eta ondorioz susmarazten, haiek zuzen eta legez betetzen dituztela beren lege-betebeharrak; horrez gain, baita ziurtasunaren eta egiazkotasunaren legezko presuntzioa aplikatzen zaielako tributu-betebeharpekoen zentsu-aitorpenean edo tributu-betebeharrak eta -betekizunak konplitzeko aurkezten duten edozein

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.</i>

aitorpenetan jasotako egitezko datuei (TLOren 108.4 artikulua eta Bizkaiko TFAOren 106.4 artikulua); eta, azken batean, aitortutako egoitza soziala eta egoitza fiskala bat datozelako lege-presuntzioa dela-eta, ustearazten baitu, aurkako frogarik ezean, erakundearen egoitza sozialean dagoela benetan zentralizatuta kudeaketa administratiboa eta negozioen zuzendaritza.

Baina, aurreko guztian, ezerk ez du zilegitzen ondorioztatzeko, Ekonomia Itunaren eremuan, nolabaiteko eraginkortasun eratzaileria esleitu behar zaiola egoitza fiskalaren edo horren aldaketaren jakinarazpen formalari, horren kokalekua erabakitzen duten inguruabar faktikoak biltzea ezinbesteko legezko eskakizun bat balitz bezala («prios gaitzailea», Estatuko Administrazioaren hitzetan), baina aski eza egoitza fiskalaren edo horren aldaketaren eraginkortasunari begira, bata eta bestea dagokion administrazioari formalki jakinaraztearen baldintzapean.

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

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.</i>

Hain zuzen, egoitza fiskala bakarra da, kasuan-kasuan eraginkorra dena, eta haren kokalekua erabakitzen duten inguruabar faktikoen arabera. Baina haren errealitatea eta eraginkortasuna ez dago administrazio interesdunari edo interesdunei formalki jakinaraztearen mende. Administrazioek, aitortutako egoitzaren egitasuna edo errealitatea egiaztatzeaz gain, jakinarazitako egoitza fiskalaren aldaketaren eraginkortasuna egiaztatu eta atzeraeragina adostu dezakete, zergapekoak aldaketa jakinaraztera itxaron gabe, aldaketaren ondoreak iraganeko zer unetik aurrera eragingo diren ezarrita. Une hori egoitza berria zehazten duten inguruabar eta elementu faktikoak biltzen dituen izan daiteke soil-soilik. Arbitraje Batzorde honek jada onartu duen moduan, «egoitza fiskalaren aldaketaren atzeraeraginak erabakitzen du zer unetik aurrera gertatu den, kasu horretan, tributu-betebeharpeko interesdunaren gainean bildutako zerga Administrazioek dituzten eskumenak (R16/2012 Ebazpena, azaroaren 29koa, 24/2010 espedientea, 3. ZO; R18/2012, abenduaren 27koa, 19/2010 espedientea, 8. ZO).

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

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.</i>

Administrazioak izan behar du eskudun» (Auzitegi Gorenaren 2011ko martxoaren 30eko Epaia, 538/2009 errek. zk., 4. OJ).

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

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

Beraz, Arbitraje Batzordeak honako hau

ERABAKITZEN DU

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
16/2015	R7/2016	2016-05-04	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko administrazioa	SZ. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2007 ekitaldian zerga ordainarazteko administrazio eskuduna.

1.- Planteatu den kasuan Sozietateen gaineko Zerga ordainarazteko eskumena zer Administrazioek duen zehazteko, Euskadiko Ekonomia Itunaren 14., 15. eta 43. artikuluetan jasotako arauak aplikatu behar dira. Horiek ez dute barne hartzen inongo klausularik egoitza fiskalaren aldaketa tarteko Zerga Administrazioei jakinarazi arteko eraginkortasun ezari buruz; horrenbestez, egoitza fiskalaren arauzko kontzeptua oinarritzen duten elementu faktikoak aldatzen diren unetik aurrera eragingo ditu ondorioak egoitza fiskalaren aldaketak, eta ondorio horietarako ez du garrantzirik Zerga Administrazioei egoitza fiskalaren aldaketa jakinarazteak», nahiz eta Administrazio interesdunentzat garrantzitsua izan, frogagarri gisa, zer egoitza fiskal edo bertan izandako zer aldaketa jakinarazi dituen tributu-betebeharpekoak bere zentsu-aitorpenean edo bere tributu-betebeharrak eta -betekizunak konplitzeko aurkezten duen edozein aitortpenetan.

2.- Jarduerak amaitzea eta artxibatzea.

3.- Erabaki hau jakinaraztea Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordeari eta prozedura honetan agertutako Administrazioei (Estatuko Administrazioa, Bizkaiko Foru Aldundia eta Gipuzkoako Foru Aldundia) eta erakunde interesdunari.