Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

Ebazpena: R 7/2014
Espedientea: 32/2010

Vitoria-Gasteiz, 2014ko abenduaren 19a

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

ERABAKIA

Zerga Administrazioko Estatu Agentziak Bizkaiko Foru Aldundiaren aurka ERAKUNDEA, SLU sozietatearen (IFZ: 1. LETRA-1. ZENBAKIA) zerga-egoitzaren inguruan sortutako desadostasuna ebazteko planteatutako gatazkari buruzkoa; gatazka Arbitraje Batzorde honetan izapidetzen da 32/2010 espediente-zenbakiarekin, eta Gabriel Casado Ollerok dihardu txostengile gisa.

I. AURREKARIAK

1.- Gatazka hau Zerga Administrazioko Estatu Agentziak (ZAEA) planteatu zuen Bizkaiko Foru Aldundiaren (BFA) aurka, zuzendari nagusiaren 2010eko abenduaren 22ko idazki bidez; idazkia abenduaren 23an sartu zen Arbitraje Batzorde honen Erregistroan.

Idazki horretan adierazten da ERAKUNDEA, SLU (IFK: 1. LETRA-1. ZENBAKIA) -aurrerantzean ERAKUNDEA edo "erakundea"- Bilboko notario NOTARIO jaunaren aurrean "2007ko abenduaren 29an" 1. ORDEZKARIA jaunak eta 2. ORDEZKARIA jaunak BAZKIDE ADMINISTRATZAILEAren ordezkari gisa (IFK: 2. LETRA-2. ZENBAKIA), bere bazkide bakarra eta

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

administratzailea baita eta sozietate- eta zerga-egoitza BIZKAIAN baitu, sinatutako eskritura publikoaren bitartez. 2. ORDEZKARIA jauna izendatu zen administratzaile bakarraren ordezkari gisa kargua betetzeko.

BAZKIDE-ADMINISTRATZAILEA, 1. SOZIETATEAk osorik eratutako sozietate bat da, sozietate- eta zerga-egoitza era berean Bizkaian duena.

2.- ERAKUNDEAren sozietate- eta zerga-egoitza hasiera batean Bartzelonak ezarri zen, baina sozietate-egoitza BIZKAIRA aldatu zen, 2009ko uztailaren 27an sinatutako eskrituraren bitartez; zerga-egoitza ere bertara lekualdatu zen 2009ko abuztuaren 6ko eskrituraren bitartez.

3.- Gatazka planteatu baino lehen honako jardun hauek egin zituen ZAEAk:

- ZAEAren Euskal Autonomia Erkidegoko Ordezkaritza Bereziak 2010eko ekainaren 16an erabaki zuen zerga-egoitza egiaztatzeko prozedura bat hastea, eta zergapekoari jakinarazi zitzaion ekainaren 21ean; egun horretan bere BIZKAIKO zerga-egoitzara bisita egin zen, Diligentzian dokumentatuz ikusitako gertakariak eta interesdunari eskatu zitzaion eta eman zuen dokumentazioa, hori guztia oinarritzat hartuz txosten bat eginez 2010eko irailaren 24an, bertan adieraziz hori izan zela zergapekoaren zerga-egoitza eratu zenetik.

- 2010eko irailaren 27an ZAEAk Ekonomia Itunaren 43.bederatzi artikuluan aurreikusitako egoitza aldatzeko prozedura hasi zuen, Bizkaiko Foru Aldundiari proposatuz egoitza Bartzelonatik Bizkaira alda zezala, erakundea 2007ko abenduaren 29an eratu zen datatik aurrerako atzeraeraginezko efektuarekin.

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

- 2010eko irailaren 27an ZAEAk Bizkaiko Foru Aldundiari jakinarazi zion ERAKUNDEA, SLU sozietatearen egoitza aldatzeko proposamena, Ekonomia itunaren 43.Bederatzi artikuluarekin bat etorriz, erakundearen egoitza-aldaketa Bartzelonatik BIZKAIRA eratu zen 2007ko abenduaren 27tik erakundeak berak bere egoitza Bizkaira aldatu zuen 2009ko abuztuaren 6ra arte atzera ekartzeko proposamenari buruzko adierazpena egiteko eskatuz.

- Ekonomia itunaren 43.Bederatzi artikuluan aurreikusitako bi hilabeteko epea igaro ondoren, ZAEAk uste izan zuen, Ekonomia Ituneko Arbitraje Batzordearen Erregelamenduaren 13. artikuluaren arabera, Bizkaiko Foru Aldundia ez zegoela ados proposatutako zerga-egoitzaren aldaketarekin.

- ZAEAk Ekonomia Ituneko Arbitraje Batzordearen Erregelamenduaren 13.2 artikuluan ezarritako hilabeteko epean planteatu zuen gatazka, aurreko epea amaitu zenetik aurrera kontatzen hasita.

4.- Bere jarrera oinarritzeko erabili dituen aurrekariak eta zuzenbideko oinarriak azaldu ondoren, ZAEAk bere planteamendu-idazkia amaitzen du Arbitraje Batzordeari eskaera bat eginez, hau da, zera deklara dezala: "ERAKUNDEA, SLU erakundearen (IFK: 1. LETRA-1. ZENBAKIA) zerga-egoitza 08/1/25ean sortu zenetik [sic] 09/86ra arte, beti Bizkaian egon dela, eta ez soilik 09/8/6tik aurrera, erakundeak bere zerga-egoitza Bizkaira aldatu duen datatik aurrera, alegia".

5.- Arbitraje Batzordeak gatazka izapidetzeko onartu zuen 2012ko urriaren 29ko bilkuran eta BFAri alegazioak formulatzeko eskatu zion, eta BFAk horixe egin zuen Koordinazio eta Laguntza teknikoko zuzendariordearen 2013ko urtarrilaren 16ko idazki baten bitartez, idazkia hurrengo egunean, hilaren 17an, sartuz, eta azaltzen dituen aurrekarien eta zuzenbideko oinarrien arabera

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

Arbitraje Batzordeari eskatzen zera deklara dezala eskatzen dio: "erakundearen zerga-egoitza erregimen komuneko lurraldean zegoela".

6.- Ekonomia Ituneko Arbitraje Batzordearen Erregelamenduko 16.4 artikuluan aurreikusitako espedientearen azalpenen izapidean BFAk alegazioak formulatu zituen 2013ko apirilaren 8ko idazki baten bitartez, erregistroan hurrengo egunean, hilaren 9an, sartu zena, eta ZAEAk ere alegazioak formulatu zituen, izan ere, adierazitako terminotan alegazioak aurkezteko epea zabaldu ondoren, bere alegazioak aurkeztu baitzituen 2013ko apirilaren 30eko idazki baten bitartez, zeina 2013ko maiatzaren 6an zigilatutako administrazio-posta bidez bidali zuen.

II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1.- Gatazka honen xedea da ERAKUNDEA, SLUren zerga-egoitza zehaztea erakundea eratu zen datatik (ZAEAren ustez 2007ko abenduaren 29tik, eta BFAren ustez 28tik, baina espedientean ez dago eraketa-eskrituraren kopiarik) 2009ko abuztuaren 5era arte, bere zerga-egoitza Bartzelonatik Bizkaira lekualdatu zuen egunaren biharamuna, alegia.

Gai hau ebazteko, Ekonomia Itunaren 43.Lau,b) artikulua aplikatu behar da; honako hau xedatzen du artikuluak:

> "Ekonomia Itun honen ondorioetarako, jarraian aipatuko direnek zerga-egoitza Euskadin dutela uste izango da:
>
> (…)
>
> b) Pertsona juridikoak eta Sozietateen gaineko Zergaren menpean dauden gainerako erakundeak, Euskadin baldin badute sozietate-egoitza

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

eta, betiere, sozietate-egoitza horretan baldin badute zentralizatuta administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza. Bestela, kudeaketa edo zuzendaritza Euskadin egiten bada. Irizpide horiek erabilita bizilekua non duten jakiterik ez badago, ibilgetuaren baliorik handiena non daukaten hartuko da kontuan".

2.- ZAEAk adierazi duenez, kontuan hartutako aldian erakundearen "administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza" ez zegoen Bartzelonako egoitza sozialaren lekuan, BIZKAIAN baizik, baina Bizkaiko Foru Aldundia horren aurka dago.

Aurreko ebazpenetan, "administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza" nozioa kontzeptu juridiko zehaztugabea dela hartu dugu abiapuntutzat, eta nozio hori zehazteko, kasuaren zirkunstantzia guztiak hartu behar dira kontuan (besteak beste, honako ebazpen hauek: R3/2012, 2012ko martxoaren 30ekoa (espedientea: 31/2008); R7/2012, 2012ko maiatzaren 11koa (espedientea: 36/2008); R13/2012, 2012ko irailaren 28koa (espedientea: 9/2010); R18/2012, 2012ko abenduaren 27koa (espedientea: 19/2010); R14/2013, 2013ko uztailaren 24koa (espedientea: 31/2010); eta R4/2014, 2014ko urriaren 13koa (espedientea: 2/2011).

Horregatik ZAEAk eta BFAk erakundearen egoitzaren helbideari buruz duten ezadostasunak (Ekonomia Ituneko 43.Sei artikulua eta Arbitraje Batzordearen Erregelamenduaren 3.c) artikulua) eskatzen du kasuaren zirkunstantzia guztiak kontuan hartzea eta elkarrekin balioestea, bi Administrazio interesdunek horiei buruz egiten duten azalpen xehatua abiapuntutzat hartuz.

3.- ZAEAk erakundearen "administrazio-kudeaketa" erakundea eratu zenetik Bizkaian egin zela ondorioztatzeko gertakariak eta elementuak honako hauek dira:

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

1) 2. ORDEZKARIA jaunak egin zuen eta Eginbidean dokumentatu zen testigantza, erakundearen egoitzan 2010eko ekainaren 21ean egindako bisitan zerga-agenteei arreta eskaini zien pertsona izan baitzen, honako hau deklaratuz:

- Erakundeak egoitza lurralde komunean zuen bitartean kontabilitate-kudeaketa Madrilen eta batez ere BIZKAIAn egiten zela.
- Jasotako fakturak gordetzeko lekua beti BIZKAIA zela. Zenbateko handiko fakturak, 2. SOZIETATEA eta 1. SOZIETATEA eta 3. SOZIETATEA, BIZKAIAn jasotzen zirela. Delegazioetan jasotzen ziren fakturak Bizkaiera bidaltzen zirela.
- Jaulkitako fakturak Bizkaitik bidaltzen direla, bertan horien kobrantza kudeatuz altxortegi-sailak, Bizkaian irekitako kontu baten bitartez.
- Erosketa-eskariak eredu berdinen bitartez egiten dela, 1. SOZIETATEAk eta, oro har, SOZIETATE TALDEA osoak erabiltzen dituenak.
- Uste zuela BEZa erregistratzeko liburuak BIZKAIAn egiten zirela modu zentralizatuan.

2) Sozietateak ez du administrazio-kudeaketa egin ahal izateko langile propiorik.

3) Sozietatea ez da administrazio-kudeaketa egiteko lokalen titularra edo errentaria.

4) Sozietateak lan egiteko erabiltzen dituen banku-kontuak Bizkaiko sukurtsaletan daude irekita.

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

5) Parke eolikoen eraikuntza eta ustiapenean diharduten SOZIETATEEN TALDEko hainbat sozietatek ERAKUNDEA SLUrekin plangintza partekatzen dutela frogatzen duten aurrekari asko daude, eta bertan onartzen da administrazio-kudeaketa BIZKAIAn egiten dela.

6) Sozietatea ez da agertzen operazio- eta mantentze-fasera arte, eta beraz, parkearen sustapen eta eraikuntzari lotutako jarduerak bere xedetik kanpo geratzen dira. Hirugarren faseko jarduerak, hau da, produkzioaren kontrola, galeren detekzioa eta kudeaketa, eta mantentze-lanak egitea, administrazio-kudeaketa osatzen dutenaz bestelakoak dira.

4.- Era berean, ZAEAren ustez erakundearen "zuzendaritza efektiboa", erakundea eratu zenetik, Bizkaian garatu da, honako zirkunstantzia hauek kontuan izanik:

1. Bazkide eta administratzaile bakarra BAZKIDE-ADMINISTRATZAILEA da, egoitza BIZKAIAn duena, 1. SOZIETATEAk osorik osatzen duena, 1. KONTSEILARIAk, 1. ORDEZKARIAk eta 2. KONTSEILARIAk osatutako administrazio-kontseilu batek administratzen duena, horien guztien bizilekua Bizkaia izanik.

Administratzaile bakarrak bizilekua Bizkaian zuen 1. ADMINISTRATZAILEA izendatu zuen administrazio-zereginak egikaritzeko ordezkatzen duen pertsona fisiko gisa.

Bestalde, 1. SOZIETATEAren administratzaile bakarra 4. SOZIETATEA da, eta azken horrek 1. ADMINISTRATZAILEA izendatu zuen administrazio hori egikaritzeko ordezkatuko zuen pertsona fisiko gisa.

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

2. Erakundeak 2009ko uztailaren 31n kontratu bat sinatu zuen 1. ENPRESArekin, zeina 1. ORDEZKARIAk ordezkatzen zuen, parkearen instalazioen behin-behineko onarpen-ziurtagiriak sinatu arte beharrezko zerbitzuak egiteko; eta hori egin zuen "administrazio-kudeaketa Bartzelonatik egiten dela itxura emateko"; baina "azken sozietate horren langileek bertan egiten zituzten eginkizunak teknikoak ziren, ez zuzendaritzakoak".

3. Finantzaketa-erabakiak Bizkaian hartu dira beti.

4. 2. SOZIETATEArekin eta 5. SOZIETATEArekin inbertitzeko erabakiak Bizkaian eta Bizkaian bizi ziren ordezkariek hartu dituzte beti.

5. "1. SOZIETATEAk Galizian zuen ordezkariak onartu zuen 6. SOZIETATEAren zuzendaritza eta kudeaketa bere A Coruñako egoitzatik egiten zela. SOZIETATE TALDEA osoak parke eolikoen sustapen- eta kudeaketa-jarduerei dagokienez funtzionamendu-sistema bera duela kontuan izanik, argi dago ERAKUNDEA, SLUren kudeaketa eta zuzendaritza ere ez zela Bartzelonatik egiten.

6. 1. ARDURADUNA jaunak, 1. SOZIETATEAren parkeak sustatu eta saltzeko unitatearen kontrol eta kudeaketaz arduratzen zenak, Madrilgo bulegoetara egin zen bisitan adierazi zuen parkeen titular diren sozietateak 1. SOZIETATEAren posizioan subrogatu egiten direla, behin parkea eraiki denean, akzioen eskualdaketa soil baten bitartez parkearen salmenta egiteko tresna gisa.

ZAEAk, azkenik, zera adierazten du: "zerga-egoitza zergapekoak berak aitortu behar duenez, ulertzen da administrazio-kudeaketa eta zuzendaritza efektibo hori benetan egiten den lekuari buruzko adierazpen

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

espontaneoa dela; eta beraz, "espediente honetan zergapekoak berak egoitza aldatu zuen Bartzelonatik Bizkaira 09/8/6an, lurralde komunetik foru-lurralderako egoitza-aldaketa justifika dezakeen administrazio-kudeaketa eta zuzendaritza efektiboaren lokalizazioa ezartzen duten zirkunstantzietan aldaketarik ikusi gabe. Aitzitik, zirkunstantzia horiek ikusita ondoriozta daiteke zerga-egoitza beti Bizkaian egon dela, eta beraz, aitortu den egoitza-aldaketak sozietatearen errealitate juridiko-fiskala bere merkataritza-errealitatera berregokitzea dakar".

5.- Ondorengo zuzenbideko oinarrietan, ZAEAren planteamendu-idazkiak ondoren laburbiltzen diren argudioak azaltzen ditu:

A.- 7. zuzenbideko oinarrian, ZAEAk IZENDAPEN KOMUNA duten 22 sozietate anonimoak zerrendatzen ditu, bakoitza dagokion toponimoarekin, eta horiei buruz adierazten du 2009 eta 2010 artean lurralde komunetik foru-lurraldera lekualdatu zirela, ondoren honako hau adieraziz:

"Sozietate hauetan ikus daiteke sorkuntza, helbideratze, ordezkaritza, dibidendu pasiboen ordainketa eta abarri buruzko erabakiak ez direla sozietate bakoitzean indibidualki hartzen bere egoera juridikoa (zergena eta merkataritzakoa), beren xede sozialaren garapen desberdinak ezarritakoa (eta horrek finantzaketa, inbertsioa, ordezkaritza eta abarri lotutako premia desberdinak dakartza), baizik eta bazkide bakar eta administratzailearen ordezkariek hainbat sozietaterentzat modu berdintsuan Bizkaitik hartutako erabaki globalak direla.

Kasu horietan ere ez da administrazio-kudeaketaren lokalizazioa ezartzen duten zirkunstantzien behar adina aldaketa bat gertatu sozietate horien egoitza-aldaketa justifikatu ahal izateko, eta erabat

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

pentsaezina da haien zuzendaritza efektiboa aldatu izan denik, eta beraz Bizkaitik erabaki komunak hartu direla adierazten duen ideia indartu egiten du horrek, bereziki zerga-egoitza Bizkaira lekualdatzeko erabakia, hainbat sozietaterentzat, haien benetako egoera eta premia zehatzak edozein izanik ere.

Horrek adierazten du zerga-egoitza Bizkaira aldatzeak, benetako aldaketa islatu ordez, sozietateen errealitate juridikoa haiek sortu zirenetik gertatzen zen errealitate batera egokitu besterik ez duela egiten".

Ondoren, ZAEAren idazkiak sozietateak eratu, egoitza aldatu eta ahalmenak emateko eta dibidendu pasiboak banatzeko egintzen hainbat adibide aipatzen ditu, IZENDAPEN KOMUNAren sozietate-multzo bat eraginpean hartzen dituztenak, hau da, parke eolikoak ustiatzen dituzten hainbat sozietaterenak.

B.- Azkenik, ZAEAk 8. zuzenbideko oinarrian Arbitraje Batzorde honek 2008ko azaroaren 24ko 1/2008 ebazpenean, 1/2008 espedientea, eta 2009ko urtarrilaren 28ko 1/2009 ebazpenean, 2/2008 espedientea, eratutako aurrekaria aipatzen du, izan ere, ebazpen horietan adierazi baitzuen zerga-egoitza lurralde komunean zuten IZENDAPEN KOMUNAren erakundeen negozioen administrazio-kudeaketa eta zuzendaritza Bizkaiko Lurralde Historikoan egiten zela, eta ondorioz, aitortu zuen haien egoitza azken lurralde horretan kokatuta zegoela.

BFAk errekurtso jarri zuen bi ebazpenen aurka, eta Auzitegi Gorenaren Hirugarren Sailaren 2010eko otsailaren 4ko eta ekainaren 16ko epaiek ezetsi egin zituzten, 86/2009 eta 155/2009 errekurtsoetan, hurrenez hurren.

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

6.- Bizkaiko Foru Aldundiak 2013ko urtarrilaren 16ko idazkian biltzen dituen eta oinarritzat hartzen dituen aurrekariak, bestalde, Bizkaiko Foru Ogasunaren "ERAKUNDEA" izeneko Ikuskapen Eginbide batetik hartuta daude, eta bertan, BIZKAIAn ERAKUNDEA, SLUren zerga-egoitzara 2010eko abenduaren 16an egindako bisita baten emaitza dokumentatzen du, idazki horri gaineratzen diona. Laburbilduta, honako hauek dira aurrekari horiek:

- Erakundearen bazkidea BAZKIDE-ADMINISTRATZAILEA da, era berean bere administratzaile bakarra dena, eta zerga-egoitza Bizkaian zuena eratu zen unetik. Administratzailearen ordezkaria BAZKIDE-ADMINISTRATZAILEAREN ORDEZKARIA andrea izan da, 3. SOZIETATEAREN (aurrerantzean 3. SOZIETATEA) eta 1. SOZIETATEAREN (aurrerantzean 1. SOZIETATEA) besteren konturako enplegatua, 1. SOZIETATEAK 3. SOZIETATEA 2009ko otsailaren 8ra arte xurgatu izanaren ondorioz, data horretan SOZIETATE TALDEAn baja eman baitzioten. Pertsona fisiko horren lantokia Madrilen zegoen. Baja horren ondoren, 2. ORDEZKARIA jauna administratzaile bakarraren ordezkari izendatu zuten.

- Akziodunen Batzar Orokorren bilerak erakundearen egoitza sozialean egin dira zerga-egoitza Bizkaiko Lurralde Historikora lekualdatu zen eguneraino.

- Sozietatearen xedea parke eolikoen eraikuntza eta ustiapena da, baita landa- eta hiri-higiezinen eskuraketa, erosketa, alokairua eta salmenta ere.

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

- Gerente-zereginak 1. GERENTEA jaunak betetzen ditu, eta 1. ENPRESAren besteren konturako enplegatua da. Horren lantokia Bartzelonan dago.

- Erakundearen ahalmendunek beren lan-zentroa lurralde komuneko nahiz Bizkaiko Lurralde Historikoko hainbat lekutan dute.

- Kontabilitate-liburuak eta urteko kontuak erakundearen Bartzelonako egoitza sozialean daude, Bizkaira lekualdatu arte.

- Erakundeak banku-kontu bat du irekita Bizkaiko Lurralde Historikoan.

- Ez du igorritako fakturarik, ez baitu jarduera hasi.

- Jasotako fakturak eta gainerako posta egoitza sozialean jasotzen dira eta ziurtagirien zati handi bat Madrilen gordetzen dira, non kontuen kanpo-ikuskatzaileak bere landa-lana egiten duen.

- BEZaren liburuak SOZIETATE TALDEAren kontabilitate-sistema integratutik elikatzen dira, hainbat lurraldetan kokatuta dauden langile baimenduek datuak sartuz kontabilitate-idazpenak.

- Erakundeak ez du kontratatutako langile propiorik.

- Negozioaren erabaki estrategikoak, hainbat ikuspuntutatik, teknikoa, ekonomiko-finantzarioa, juridikoa eta abar, SOZIETATE TALDEAren Parkeen Sustapen eta Salmenta Saileko Batzorde Eragileak hartzen ditu. Batzorde hori hilero biltzen da, normalki Madrilen, baina BIZKAIAn eta Araban ere bildu izan da, eta lantokia Bizkaian, Araban eta Madrilen duten areako edo proiektuko arduradunek osatzen dute.

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

Batzorde horretan hartzen dira proiektuak lantzeari, ikuspuntu tekniko, finantzario eta kontabilitateko ikuspuntutik horien jarraipena egiteari, finantzaketari (horren premia, finantzatzeko modua, eta/edo, hala badagokio, kanpoko finantza-ekarpenak edo taldeko beste erakunde batzuenak), hartutako erabaki bakoitzaren euskarri juridikoa erabakitzeari eta abarri buruzko erabaki nagusiak.

- Alegazioen idazkiak erakundeak aurkeztutako kontratuak aipatzen ditu. Lehenik eta behin, 1. ENPRESArekin sinatutako zerbitzu-errentamendua (azterlanak eta proiektuak, baimenen eta lizentzien kudeaketa; lurren kudeaketa, administrazioa eta ingurumen-kudeaketa). Kontratuaren arbitrajea Madrilen egiten da. BFAk adierazi du zerbitzu-sorta zabala dela, eta administrazioaren arloa zerbitzu horien zati txiki bat dela. Zerbitzu horiek egiteko SOZIETATE TALDEAk Kudeaketa Kontrolerako Sail bat dauka, besteak zenbait eginkizunen artean kontabilitate-idazpenak sartzen dituena informatika-sistema integratu baten bitartez. Sistema horretarako sarbidea duten pertsonak BIZKAIA, Madril eta Nafarroan banatuta daude, eta SOZIETATE TALDEAren hainbat enpresako enplegatuak dira.

Kontratua betearazteko 1. ENPRESAk Bartzelonako enpresako langileak zituen, parkearen kudeaketa-zeregin guztiak egiten zituztenak funtzionamenduan jarri arte.

- Idazkiak, bestalde, ERAKUNDEA, SLUk eta 2. SOZIETATEAk parke eolikoan airesorgailuak fabrikatu eta martxan jartzeko "erabiltzeko prest" egindako kontratua aipatzen du, BIZKAIAn sinatu zena 2009ko otsailaren 24an eta Madrilen arbitrajepean jarri zena; era berean, ERAKUNDEA, SLUk eta 1. ENPRESAk eta 2. ENPRESAk instalazioen eraikuntzarako

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

"erabiltzeko prest" kontratuaren lagapen-kontratua aipatzen du, Madrilen sinatu zena 2009ko uztailaren 3an eta Madrilen arbitrajepean jarri zen.

- Taldearen finantzaketa-erabaki estrategikoak Parkeen Sustapen eta Salmenta Sailaren Batzorde Eragileak hartzen ditu.

- Erakundeak ez du lokal propiorik edo errentan hartutakorik, baina Bartzelonan dauden ondasun higiezinen gaineko eskubideak ditu, parke eolikoa bertan kokatuta egonik, eta hori da erakundeak daukan ibilgetu bakarra.

Bizkaiko Foru Ogasunaren Ikuskaritzaren "ERAKUNDEA" izeneko Eginbideak, beraz, zera adierazten du:

"1. ADMINISTRATZAILEA jaunak hura sinatzen du esanbidez adieraziz ERAKUNDEA, SLUren enpresa-egituran eragina duten egitateak Eginbide horretan bilduta daudenak direla, eta ez dela kontuan izan behar beste Eginbide batzuetan adierazitakoa, aipatu den 2010eko abenduaren 16an sinatutako Eginbidearen edukiarekin kontraesanean jartzen badira".

BFAk gaineratzen duenez, "Eginbide hau sinatu zen egun berean beste sozietate batzuei buruzko Eginbide batzuk sinatu ziren 1. ADMINISTRATZAILEA jaunarekin, non dirudienez egindako galderen edukia oso antzekoa zen".

7.- BFAren alegazio-idazkiak aplikatzekotzat jotzen duen legeria adierazi ondoren (Ekonomia itunaren 43.laugarrena artikulua; Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko martxoaren 10eko 2/2005 Foru Arau Orokorraren 47. artikulua eta, azkenik, Sozietateen gaineko Zergari buruzko ekainaren 26ko Bizkaiko 3/1996 Foru Arauaren 9. eta 10. atalak, bere 1. zuzenbideko oinarrian

Espedientea	Ebazpena		Eraginpean hartutako administrazioak		Kontzeptua
32/2010	R7/2014	2014/12/19	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoaren zerga-egoitza

adierazten du ZAEAk SOZIETATE TALDEAren beste erakunde batzuei lotutako gertakariak hartzen dituela abiapuntu, bere garaian horien gainean Arbitraje Batzorde honen eta Auzitegi Gorenaren ebazpenak izanik, "haren asmoa izanik, ez hitzez hitz baina bai tazituki, ebazpen eta epai horien ondorioak idazki honen xede den kasura hedatzea. Eta horregatik ZAEAk uste du ERAKUNDEA, SLUren portaera, bere sozietate- eta zerga-egoitza Bizkaiko Lurralde Historikora lekualdatzerakoan, "erakundearen zerga-egoitza egun duen enpresa-errealitatera «berregokitzea» besterik ez dela", eta BFAk uste duenez, "ondorio hori da, hain zuzen ere, ZAEA errakuntzara bideratzen duena, erakundearen sozietate- eta zerga-egoitza kokatuta dagoen lekua, lurraldea, ezartzeko kasu horri buruzko gertakari guztiak zehatz-mehatz aztertu behar baitira. ZAEAren txostenean bildutako gertakariak aztertuta, horiei buruz Arbitraje Batzordeak eta Auzitegi Gorenak esanbidezko adierazpenak egin zituztelarik, eta ERAKUNDEA, SLUri buruzko gertakariak aztertuta, adieraz daiteke azken erakunde horretako gertakariak, erakunde horiek bere garaian aztertu zituztenaz bestelakoak zirela, eta beraz ez da bidezkoa, inola ere, ondorioak ateratzea aztergai dugun espedientearen inguruko zirkunstantziak zehatz-mehatz aztertu gabe".

BFAk 2. zuzenbideko oinarrian bere ustez ZAEAk egin dituen errakuntzak azpimarratzen ditu, ondoren laburbiltzen den moduan:

- Erakundearen sozietate-izendapena ERAKUNDEA, SLU da, eta ez BESTE IZENDAPEN BAT.

- Erakundea ez zen eratu ZAEAren txostenean jasotako datan, "2007ko abenduaren 28an" baizik.

- Adierazi da fakturak Galiziatik datozela, baina ERAKUNDEA Eginbidean bilduta dagoenez erakundearen fakturak eta gutunak sozietatearen

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

egoitzan jasotzen dira, eta egoitza hori hasieran Bartzelonan zegoen eta ondoren Bizkaira lekualdatu zen.

- 1. ADMINISTRATZAILEA jaunak egindako adierazpena kontuan izan behar da, hau da, ERAKUNDEA Eginbidean bildutako gertakariak ERAKUNDEA, SLUren enpresa-egiturari buruzkoak direla, eta beraz ez direla kontuan izan behar 2010eko abenduaren 16an sinatutakoa baino lehenagoko Eginbidetan egindako adierazpenak.

- Jaulkitako fakturei dagokienez, 1. ADMINISTRATZAILEA jaunak egitatezko errakuntza bat egiten du, aztergai diren urteetan erakundeak ez zuelako hasi inolako hirugarrenekiko fakturazio-jarduerarik.

- Jasotako fakturen laginketatik ikusi da haiek sozietatearen egoitzan jasotzen zirela, eta haiek artxibatzeari dagokionez, asko Madrilen gordetzen dira beste kontabilitate-dokumentuekin batera, erakundearen kanpoko kontu-ikuskatzailearen landa-lana han garatzen zelako.

- BEZaren liburuak BIZKAIAn lantzeari dagokionez, adierazi da SOZIETATE TALDEAren kontabilitate-sistema integrala dela medio BEZaren liburuak kontabilitate-idazpena egiterakoan automatikoki elikatzen direla, eta beraz ulertzen da kontabilitate-idazpenak sartzeko baimena duten pertsonak dauden lurraldeetan lantzen direla, SOZIETATE TALDEAren Zerga sailaren erantzukizuna aparte utzi gabe.

Zuzenbideko 3. Oinarrian, Bizkaiko Foru Aldundiak honako hauek aipatzen ditu ZAEAk adierazitakoaren inguruan:

- SOZIETATE TALDEAren sozietateen aurrekariei dagokienez, berriro adierazten da aztergai izan kasuaren ondorioak ebazpenaren xede diren

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

gertakarien arabera atera behar direla, eta ez SOZIETATE TALDEAren beste erakunde batzuk oinarritzat hartuz.

- Finantzaketa-kontratuak Bizkaian bizi diren pertsona fisikoek sinatu izanak ez du esan nahi pertsona horiek finantzaketa-erabakiak hartzen dituztenik, baizik eta erabaki horiek SOZIETATE TALDEAren Parkeen Sustapen eta Salmenta Saileko Batzorde Eragileak hartzen dituela.

- Gauza bera gertatzen da inbertitzeko erabakiekin.

- Eskaerak eta erosketa-eskariak 1. ENPRESAk eta 1. SOZIETATEAk partekatutako ereduen bitartez egitea bat dator ERAKUNDEA, SLUren kudeaketa eta zuzendaritza sustapen- eta eraikuntza-fasean erakunde horiek egin izanarekin, zerbitzu-errentamenduko kontratuaren ondorioz.

8.- BFAk 5. zuzenbideko oinarrian adierazten du kontuan izan behar dela aztertu diren urteetan erakundeak ez zuela jarduerarik hasi, parke airesorgailu baten sustapen- eta eraikuntza-fasean zegoelako, eta ñabardura jartzen du "erakundeak, hain zuzen ere, parkearen sustapen- eta eraikuntza-fasean zehar garatzen duen jarduerak berak planteatzen duen espezifikotasunean"; beraz, uste du "oso garrantzitsua dela parke eoliko baten eraikuntza nola garatzen den jakitea, izan ere, 3 fasetzat jo daitezkeenak biltzen baititu: sustapena, eraikuntza, eta operazioa eta mantentzea".

Sustapena: 3 edo 4 urteko aldi horretan hainbat zeregin egiten dira: kokalekuen hautaketa, haizearen azterketa potentziala, lizentzien eskaera, exekuzio-proiektua, bideragarritasun-plana eta abar. Fase horretan administrazio-kudeaketa batez ere 1. GERENTEA jaunak egiten du, eta haren lantokia erakundearen egoitza sozialean dago.

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

Eraikuntza: sei eta bederatzi hilabete bitartekoa izan ohi da, parkearen tamainaren arabera.

Operazioa eta mantentzea: gutxi gorabehera 20 urteko aldian egiten den jarduera da.

BFAk alegatzen duenez, "parkearen sustapen- eta eraikuntza-fasean kudeaketa- eta zuzendaritza-zereginak 1. ENPRESAko langileek egiten dituztenez Bartzelonan, zeregin horiek izan behar dira kontuan zerga-egoitzaren tokia ezartzeko, horixe baita erakundeak egiten duen jarduera bakarra".

9.- BFAk, 6. zuzenbideko oinarrian, urriaren 15eko 2631/1982 Errege Dekretuak onartutako Sozietateen gaineko Zergaren Erregelamenduaren 22. artikuluan ezarritako negozioen administrazio-kudeaketa eta zuzendaritza zentralizatuta dagoen lekua zehazteko irizpideak aipatzen ditu, izan ere, Auzitegi Gorenak, 2010eko ekainaren 16ko epaian aplikatu beharrekotzat jo baitzituen, Zergei buruzko 58/2003 Lege Orokorraren 12.2 artikuluaren babesean; eta 7. zuzenbideko oinarrian zera gaineratzen du:

- Erakundearen administratzaileen edo gerenteen zerga-egoitzari buruzko irizpideari dagokionez, SOZIETATE TALDEAko enplegatuak direnez, zerga-egoitzaz gain haiek adskribituta dauden lantokiaren lekua ere kontuan izan behar da. Eta kasu honetan, erakundearen Administratzaile Bakarraren pertsona fisiko ordezkariak, BAZKIDE-ADMINISTRATZAILEAREN ORDEZKARIA andreak, bere lantokia Madrilen zeukan baja eman zitzaion eguneraino.

- Erakundearen kontratazio orokorra egiten den bulegoaren irizpideari dagokionez, BFAk adierazten du (8. zuzenbideko oinarria) kontratuak

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

hainbat lurraldetan sinatzen direla eta normalki Madrilen jartzen direla arbitrajepean, eta haietako asko Bartzelonan sinatuta daude.

11.- Bere alegazio-idazkiaren ondorengo zuzenbideko oinarrietan BFAk honako alderdi hauek aipatzen ditu:

- Erakundearen ahalordedunei dagokienez, adierazten du 2008ko abenduaren 5era arte erakundeak ez zeukala ahalordedunik. Data horretatik aurrera ahalordedunek lantokia lurralde komunean, Nafarroan, Araban eta Bizkaian dute.

- Erakundearen egoitza sozialean akziodunen batzarrak egiten dira, kontabilitate-liburuak behar bezala legezkotuta daude eta erakundearen fakturak eta hari lotutako gainerako gutunak jasotzen dira. Kontabilitate-dokumentu eta -ziurtagirien artxiboari dagokionez, horien zati handi bat Madrilen dago gordailatuta, kanpoko kontu-ikuskatzaileak bere landa-lana bertan egiten baitu.

- Idazkiak Parkeen Sustapen eta Salmenta Sailaren Batzorde Eragilearen jarduera eta zereginak gogorarazten ditu, eta adierazten du bereziki garrantzitsua dela normalki Madrilen biltzea.

- Idazkiak SOZIETATE TALDEAren kontabilitate-sistema integratua aipatzen du, eta adierazten du kontabilitate-idazpenak sartzeko baimena duten langileak fisikoki hainbat lurraldetan kokatuta daudela. Horri gaineratu behar zaio "bereziki garrantzitsua" dela kontabilitate-eragiketa guztiak ontzat emateko Sailaren arduraduna 1. ARDURADUNA jauna zela, eta lehenago, AURREKO ADMINISTRATZAILEA jauna, biok beren lana Madrilgo lantokian eginez.

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

- BEZaren liburuak automatikoki egiten dira kontabilitate-idazpenetatik abiatuz, baina horien berrikuspena eta ikuskapena, eta, beraz, lantzeko erantzukizuna, Nafarroan kokatuta dagoen Zerga Sailari dagozkio.

- Erakundearen finantza-erabakiak ez ditu hartzen 1. ORDEZKARIA jaunak, ZAEAk hori adierazten duen arren, baizik eta Parkeen Sustapen eta Salmenta Sailaren Batzorde Eragileak, eta Altxortegi Sailak betearazten ditu, zeinaren arduradunak gaur egun lantokian Madrilen duen.

- Adierazitako Batzordeak parkeei buruzko erabaki estrategikoak hartzen ditu. Zuzendaritza- eta ikuskapen-jarduera 1. ORDEZKARIA jaunak eta TOLEDOKO ZUZENDARIA jaunak betetzen dute, zeinen lantokiak Araban eta Toledon dauden, hurrenez hurren, baita 1. GERENTEA jaunak ere, hau da, Kataluniako ordezkaritzako gerenteak.

- Banku-kontuari dagokionez, esanguratsua da Altxortegiko arduradunak lantokian Madrilen edukitzea.

- Erakundeak daukan ibilgetua ondasun higiezinen gaineko eskubideez osatuta dago, eta horiek lurralde komunean daude, zehazki Katalunian.

- Erakundearen sozietate- eta zerga-egoitza Bizkaiko Lurralde Historikora aldatzea, SOZIETATE TALDEAren berregituraketa baten ondorioz gertatu zen.

12.- Bizkaiko Foru Aldundiaren alegazio-idazkia ondoren laburbiltzen diren ondorioak adieraziz amaitzen da:

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

1. Esanguratsua da erakundearen zerga-egoitzari buruzko ezadostasunek garrantzia hartzen dutela erakundeek bere ustiapena hasten duten unera arte. Ordura arte, BEZa kudeatu, likidatu eta egiaztatzeko eskumena zuen administrazioa zerga-egoitzari zegokiona zen. Une horretara arte parkea 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. Ustiapena hasten den unetik aurrera jasandako BEZaren kuotak oso txikiak dira, baina parkeek jasanarazitako BEZaren zenbateko garrantzitsua dute, eta "ia parke eoliko guztiek beren instalazioak Lurralde Komunean dituztenez eta horiek guztiek normalki 6/7 milioi eurotik gorako eragiketa-bolumena dutenez, beren eragiketa guztiak beren instalazioak dauden eta/edo zerga-egoitza Lurralde Komunera lekualdatu denez, zerga-kontzeptu hori jasanarazteko eskumena duen administrazioa azken lurralde horretakoa da.·Eta beraz, ZAEAren pretentsioekin, ondorioztatuko litzateke parkearen ustiapena hasi arte eraikuntza eta ustiapenagatik jasandako kuota guztiak [sic] BFAk itzuliko lituzkeela;eta ustiapena hasten zen unetik aurrera BEZ guztia Lurralde Komunean sortu eta ordainduko litzateke. Kontuan izan behar da ERAKUNDEA, SLUk dagoeneko bere jabetzako parke eolikoaren ustiapen-jarduera hasi duela".

2. "Parkeen ustiapen- eta eraikuntza-jardueraren ondorioz garatutako jarduerak kontuan izan beharko balira, argi dago jarduera horren kudeaketa eta zuzendaritza 1. ENPRESAk garatzen duela, eta beraz egoitza lurralde komunean kokatuta dagoela".

3. "Auzitegi Gorenaren azken epaietan adierazitako irizpidea nagusitzen bada eta aurreko paragrafoan adierazitako iritzia ez bada kontuan izan

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

behar, txosten honetan egiaztatuta geratu da negozioen administrazio-kudeaketa eta zuzendaritza, nagusiki, lurralde komunean kokatuta daudela".

4. 1982ko Sozietateen gaineko Zergaren Erregelamenduko 22. artikuluan aipatutako betekizun guztiak lurralde bakar batean ere ez direnez biltzen, Ekonomia itunaren 43.Lau b) artikuluan aurreikusitako irizpidea aplika daiteke eta beraz ondoriozta daiteke erakundearen zerga-egoitza lurralde komunean kokatuta dagoela, bere ibilgetu guztia Katalunian kokatuta dagoelako.

13.- 2013ko apirilaren 8ko bigarren alegazio-idazkian, espedientea azaldu ondoren, Bizkaiko Foru Aldundiak aurreko alegazioak berretsi besterik ez du egiten.

14.- ZAEAk beste alegazio batzuk formulatu zituen 2013ko apirilaren 30eko idazki baten bitartez, eta gatazkaren planteamenduan formulatutakoak berresten ditu eta BFAren alegazioei erantzuten die ondoren laburbiltzen diren arrazonamenduekin:

1. BFAren ustez BEZaren ordainarazpenari dagokionez ondorioztatuko liratekeen ondorioei dagokienez, adierazten du zerga-egoitza zerga bat ordainarazteko ematen diren ondorioekiko independentea dela: "zerga-egoitza dena da eta bidezko den lurraldean okatzen da, erakundearen kudeaketa eta zuzendaritza efektiboa egiten den lekuaren arabera".

2. Arbitraje Batzordearen R1/2008 eta R1/2009 ebazpenen eta Auzitegi Gorenaren 2010eko otsailaren 4ko eta ekainaren 16ko epaien aplikagarritasunari dagokionez, ZAEAk honako gertakari hauek adierazten ditu:

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

"a) 1/2008 eta 2/2008 gatazkak ZAEAk planteatu zituen parke eolikoen hainbat sozietate titularren aitortutako zerga-egoitzari lotuta.

b) Sozietate horiek pertsona bakarreko sozietate anonimo gisa eratu ziren, haien bazkide eta administratzaile bakarra 1. SOZIETATEA izanik, SOZIETATE TALDEAren holdingaren zen sozietatea.

c) Sozietate bakoitzak bere zerga-egoitza aitortu zuen beren hurrenez hurreneko parkeak proiektatu ziren lurraldean, egoitza horrek zerga-egoitzatzat jo ahal izateko beharrezko betekizun bakar bat ere betetzen ez zuen arren, eta ondorioz, ZAEAk gatazkak planteatu zituen Arbitraje Batzordean, sozietateen zerga-egoitza haiek eratu zirenetik BIZKAIAn kokatu behar zela uste zuelako, sozietate horien negozioen administrazio-kudeaketa eta zuzendaritza leku horretan kokatuta zeudelako.

d) Sozietateek SOZIETATE TALDEAko sozietate espezializatuekin zerbitzu-errentamenduko, instalazioak eraikitzeko, airesorgailuak martxan jartzeko eta abarretarako kontratuak sinatzen zituzten, eta ez zeukaten langile edo lokal propiorik, eta beraz ez zuten beren kabuz inolako kudeaketarik egiteko gaitasunik.

e) 1. SOZIETATEAk 2008ko ekainean xurgatutako 3. SOZIETATEAk erakundeen zerga-egoitzak aitortu ziren lurraldeetan garatutako zereginak honako hauek ziren: alde batetik, fakturak, gutunak eta jakinarazpenak jasotzea ondoren Bizkaiera bidaltzeko, eta bestetik, zuzendaritzak hartutako erabakiak tokian tokian betearaztea, izaera teknikoko zeregin horiek "ezin direlarik baliagarriak izan administrazio-

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

kudeaketaren zentralizazio-irizpidea integratzeko, eta are gutxiago negozio-zuzendaritzarena".

ZAEAk, amaitzeko, adierazten du "argi eta garbi ikus daitekeela SOZIETATE TALDEAk gatazka honen xede den sozietatea kudeatzeko eta zuzentzeko moduaren eta aurreko ataletan adierazitakoaren koherentzia, logikoa izanik gainera, taldeak urteen poderioz ortutako profesionalizazio eta espezializazio handiagoaren berezko diferentziak aparte utzita, taldean gertatu diren hainbat berrantolaketetan agerian geratzen den bezala, berrantolaketa horiek juridikoak -1. SOZIETATEAk 3. SOZIETATEA xurgatzea, holdingaren sozietate nagusiaren egoitza soziala Arabatik Bizkaira lekualdatzea 2010ean, eta zergapekoaren zerga-egoitza 2009an lekualdatu izana-, kudeaketari lotutakoak -arloak Sail espezializatuetan zentralizatzea, adibidez zergak Nafarroan, altxortegia Madrilen, kontabilitatea BIZKAIAn- edo soilik administratiboak -SOZIETATE TALDEAren kontabilitate-sistema integral baten ezarpena- izanik.

Aurreko guztia ikusirik, soilik ondoriozta daiteke parke eolikoen titularrak diren sozietateen zerga-egoitza ezartzeko kontuan izandako irizpideak eta Arbitraje Batzordeak 1/2008 eta 1/2009 ebazpenetan ateratako ondorioak, ondoren Auzitegi Gorenak berretsi zituenak, erabat aplikagarriak direla gatazka honetan, eta horrek ez dakarrela ondorio haiek zergapekoari mekanikoki lekualdatu beharrik...".

3. Zergapekoak bere zerga-egoitza lurralde komunean aitortuta izan duen ekitaldietan bere jarduera parke eolikoaren sustapen eta eraikuntzara eta SOZIETATE TALDEAk Bartzelonako delegazioan daukan talde teknikoak administrazio-kudeaketako eguneroko zereginak egitera mugatu direla eta erabaki estrategikoak SOZIETATE TALDEAren Parkeen Sustapen eta

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

Salmenta Sailaren Batzorde Eragileak egiten dituela egin den adierazpenari dakionez, ZAEAk dio "administrazio-doktrinak eta Arbitraje Batzordeak bere ebazpenetan ezarri dutela zerga-egoitza posible bakarra dagoela, eta zuzendaritza edo kudeaketa administratibo edo teknikoko jardueren zati bat lurralde batean garatzen direla onartu arren, zerga-egoitza beste lurralde batean ezar daitekeela, bertan bat egiten dutelako "negozioen administrazio-kudeaketa eta zuzendaritza efektiboa" definitzen duten "elementu gehienek".

Erakundearen administrazio-jarduera aztergai dugun aldian batez ere 1. ENPRESArekin errentamendu-kontratu bat sinatzea izan da, "zeinak aldi berean kontratu bat sinatu zuen 1. SOZIETATEArekin, haren ondorioz zerbitzu horien zati bat, besteak beste administrazio-zerbitzuak, 1. SOZIETATEAk egiten zuen."

"Hasiera batean lurralde komunean aitortutako zerga-egoitzan garatutako jarduerak, alde batetik, teknikoak dira, Ekonomia itunaren 43. artikuluak aipatzen dituen zuzendaritza-jardueretatik argi eta garbi bereiziak, eta bestalde, kudeaketa- eta administrazio-izaerakoak dira, hau da, gutunak, jakinarazpenak eta fakturak egoitza batean zentralizatzea ondoren Bizkaiera bidaltzeko, non erakundearen administrazio-kudeaketa benetan garatzen den".

ZAEAk adierazten duenez, "SOZIETATE TALDEAren enplegatuen eta ordezkarien adierazpenetan ezta Bizkaiko Foru Aldundiaren alegazioetan ere" ez dago zantzu bakar bat ere aitortutako zerga-egoitza lurralde komunetik Bizkaira lekualdatzearekin erakundearen funtzionamenduan inolako aldaketarik egon denik, erakundearen administrazio-kudeaketan aldaketa bat ekar zezakeena, eta horrek berresten du zerga-egoitzaren

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

lekualdaketarekin egin den gauza bakarra erakundearen egoera juridikoa eta zerga-egoera bere benetako egoera ekonomikora egokitzea izan dela.

Benetako egoera ekonomiko hori da BAZKIDE-ADMINISTRATZAILEA eta 3. SOZIETATEA sozietateek zerga-egoitza BIZKAIAn dutela, izan ere, zergapekoaren administratzaile bakarra eta SOZIETATE TALDEAren egituraren barruan beren kabuz zerbitzuak gauzatzeko baliabide materialik eta giza-baliabiderik ez duten parke eolikoen sozietate sustatzaileen administrazio- eta kudeaketa-zerbitzuak egitean den sozietatea baitira, Bizkaian haien administrazio-kudeaketa zentralizatzeko behar adinako azpiegitura egonik. Ondorioz, ez dago zalantzarik leku horretan dagoela "efektiboki zentralizatuta erakundearen administrazio-kudeaketa".

4. Bizkaiko Foru Aldundiak alegatzen duenez, ez bada onartzen erakundearen zerga-egoitza Katalunian kokatuta dagoela, bertan egiten baitira parkearen zeregin teknikoak, egoitza hori lurralde komunean kokatu beharko da, gainerako kudeaketa- eta zuzendaritza-zereginak bertan egiten baitira, eta ZAEAk adierazten du BFAk jakin badakien bezala sailen edo zuzendaritza-zentroen sakabanaketa handia dagoela: finantzarioa eta juridikoa Madrilen, altxortegia BIZKAIAn eta Madrilen, eta zerga-arloa Iruñean.

Gaineratzen du BFAren arabera erabaki estrategikoak SOZIETATE TALDEAren Parkeen Sustapen eta Salmenta Sailaren Batzorde Eragilean hartzen direla, hilero normalki Madrilen biltzen dena, eta bere kide gehienek lantokia Bizkaian eta Madrilen dutela.

ZAEAk adierazten du BAZKIDE-ADMINISTRATZAILEAK, erakundearen bazkide eta administratzaile bakarra denak, zerga-egoitza BIZKAIAn duela

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

eta "SOZIETATE TALDEAk eta bere sozietate nagusia den 1. SOZIETATEAk ezarrita duten enpresa- eta antolaketa-egitura sakabanatuta dagoela denborari eta geografiari dagokionez, hura osatzen duten sailen funtzionaltasun-arrazoiak direla medio. 1. SOZIETATEAk 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, altxortegikoa, kontabilitatekoa eta zergei lotutakoa. Organo horiek, arlo funtzionalen egitura batean oinarrituz, bigarren maila batean dihardute eta 1. SOZIETATEAk hartutako lehen mailako erabakiak eta estrategiak betearazten dituzte".

ZAEAk honako hau gaineratzen du:

"Aipatu Batzordeari dagokionez esan behar da taldearen enpresa-egitura osatzen duen beste organo bat izanik, haren izenak berak, "eragilea", adierazten duela bere zeregina zein den: 1. SOZIETATEAk hartzen dituen erabakiak betearazten ditu eta, edonola ere, ZAEAren datu-baseetan dagoen informazioaren arabera, gutxienez ere bere zortzi kidek zerga-egoitza Bizkaian dute. Zergapekoa SOZIETATE TALDEAren barnean hartuta dago, eta hura da, hain zuzen ere, osatzen duten sailen bitartez, gatazkaren xede den erakundearen negozioen administrazio-kudeaketa eta zuzendaritza betetzen dituena.

Zergapekoaren administrazio-kudeaketa hori 1. SOZIETATEAren sailetan funtzionalki eta lurralde-mailan banatuta dagoela egia den arren, ez dago inolako zalantzarik bere negozioaren zuzendaritza efektiboa bere bazkide eta administratzaile bakarrak gauzatzen duela, gatazkaren planteamendu-idazkian eta alegazio-idazki honetan egiaztatuta dagoen moduan".

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

Adierazpen hori oinarritzeko, ZAEAk 1. SOZIETATEAren sozietate- eta zerga-egoitza Arabatik Bizkaira lekualdatu zenean EAEko eta Nafarroako prentsan argitaratutako informazioak aurkezten ditu, baita Arabako Batzar Nagusien bilkura-liburuaren hainbat orri ere, 2010eko ekainaren 7ko 86. zenbakidun osoko bilkurari dagozkionak, non 1. SOZIETATEAk "Diputatu Nagusiari egindako interpelazio bat biltzen den, zerga-egoitzaren aldaketak Arabako foru-ogasunean eta industrian izan dezakeen eragina jakiteko.

5. SOZIETATE TALDEAren Parkeen Sustapen eta Salmenta Sailaren Batzorde Eragileak erabaki estrategiko handiak betearazten ditu, "baina ez du egiten erakundearen negozioen administrazio-kudeaketa, ezta zuzendaritza ere. Lan hori, arestian adierazi denez, zerga-egoitza eta jardueragunea Bizkaian dituen 1. SOZIETATEARI dagokio".

"Horrekin bat etorriz, Batzorde Eragilea osatzen duten pertsonak langile espezializatuak dira, beren eremuari dagozkion erabaki teknikoak hartzeko gaitasuna dutenak, baina SOZIETATE TALDEAren parke eolikoen hedapenak duen garrantziko negozio baten zuzendaritza eratzen duten erabakiak ez dituzte hartzen inola ere.

Administratzaileei eta ahalordedunei dagokienez, zergapekoaren administratzaile bakarra bere bazkide bakarra da, SOZIETATE TALDEAren BAZKIDE-ADMINISTRATZAILEA sozietatea, (IFK: 2. LETRA-2. ZENBAKIA), zerga-egoitza BIZKAIAn duena".

(…)

"Erakundearen ahalordedunei dagokienez, ezin da esan erakundearen zuzendaritzaren sakabanaketarik dagoenik, hori modu zentralizatuan

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

egiten baitu administratzaile bakarraren ordezkariak, ahalordedunak izendatzeko eta kargutik kentzeko eskriturak sinatzeko ahalmena duen pertsona izanik. Ahalordedun horien jarduera profesionala jasotako jarraibideak betearaztea da, eta ez dute negozioen zuzendaritzan parte hartzen, eta ondorioz, horien lantokiaren kokalekua ez da garrantzitsua erakundearen zerga-egoitza ezartzearen ondorioetarako".

BFAk Itunaren 43. artikuluan bildutako egoitza ezartzeko irizpide residuala aplikatzeko nahiari dagokionez, erakundearen ibilgetu-bolumenik handiena dagoen lurraldea kontuan izanik, ZAEAk ez du beharrezkotzat jotzen irizpide residual hori "43. artikuluak ezartzen duen bezala negozioen administrazio-kudeaketa eta zuzendaritza egiten diren lekuaren irizpide nagusiaren aplikazioz erakundearen zerga-egoitza Bizkaian ezartzea ahalbidetzen duten proben ugaritasuna eta argitasuna direla medio", eta horri lotuta Arbitraje Batzorde honek 1/2008 ebazpenaren 11. zuzenbideko oinarrian, parke eoliko baten titularra den SOZIETATE TALDEAren sozietate baten zerga-egoitza ezartzeari buruzkoan, adierazitakoa aipatzen du.

6. BFAk adierazten du ZAEAren Ikuskaritzak erakundearen egoitzan 2010eko ekainaren 21ean egin zuen Eginbidean 1. ADMINISTRATZAILEA jaunak errakuntzak egin zituela, eta ZAEAk adierazten du ezin dela alegatu aipatutakoa bezalako pertsona batek erakundearen funtzionamendua ez dakiela, "Bizkaian irekita dagoen kontu korronte bakarrarekin eragiketak egiteko pertsonetako bat izanik, haren ahalordeduna 2008ko abenduaren 5eko eskritura publikoan adierazten den bezala, eta gainera 2009ko martxoaren 13tik aurrera administratzaile bakarraren pertsona fisiko ordezkaria da kargu hori betetzeko zergapekoan".

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

Bizkaiko Foru Aldundiaren Ikuskaritzaren 2010eko abenduaren 16ko Eginbidean 1. ADMINISTRATZAILEAk adierazitakoari dagokionez, non beste Eginbide batzuetan egindako desadostasun-adierazpenei baliozkotasuna ukatzen zien, ZAEAk gogora ekarri du Zerga Lege Orokorraren 107. artikuluaren arabera dokumentu horiek duten balio frogatzailea, eta adierazi du adierazpen horiek "ezin direla eraginkortasunik gabekotzat jo beste administrazio baten aurrean formalizatutako eginbide batean kontuan ezin direla hartu adierazteagatik".

15.- Parte hartu duten administrazioek zehatz-mehatz azaldutako gertakariak eta bakoitzak bere pretentsioak oinarritzen dituen alegazioak aztertu ondoren, hasteko gogoan izan behar dugu 1/2008 eta 1/2009 ebazpenetan, Auzitegi Gorenaren 2010eko otsailaren 4ko eta ekainaren 16ko epaiek berretsi zituztenetan, Arbitraje Batzorde honek adierazi zuela gatazkek aipatzen zituzten sozietateen zerga-egoitza ez zegoela haien titulartasuneko parke eolikoa kokatuta zegoen lurraldean sozietateek aitortu sozietate- eta zerga-egoitzan, funtsezko arrazoia izanik egoitza horretan funtsean izaera teknikoko jarduerak egiten zirela, hau da, parkearen proiektuari eta eraikuntzari lotutakoak. Zantzu guztiek, ordea, adierazten zuten enpresaren negozioen administrazio-kudeaketa eta zuzendaritza eratzen zuten berezko jarduerak Bizkaian kokatuta zeuden SOZIETATE TALDEAren sozietateek egiten zituztela.

BFAk argudiatzen du ebazpen horien ondorioak ezin direla mekanikoki hedatu beste kasu batzuetara, adibidez aztergai dugun kasura, haren ustez aurrekoetatik bereizgarriak direlako, bere alegazioetan bi kasuetan zertan bereizten diren adierazi gabe. Hala eta guztiz ere, gertatzen da gatazka honen alderdi guztiek adierazitako zirkunstantzia guztiak osorik balioetsi ondoren ondoriozta daitekeela orain aztertzen den kasua eta Arbitraje Batzorde honen 1/2008 eta 1/2009 ebazpenen xede izan ziren kasuetatik ez dela funtsean

Espedientea	Ebazpena		Eraginpean hartutako administrazioak		Kontzeptua
32/2010	R7/2014	2014/12/19	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoaren zerga-egoitza

aldatzen, eta SOZIETATE TALDEAk horietan guztietan antolaketa-egitura berdina erabili duela parkeak "sustatu eta saltzeko", haren funtsezko ildoak honako hauek izanik:

a) Parkea kokatuta dagoen lurraldean zerga-egoitza zuen Taldearen holding batek osorik partaidetutako sozietate bat eratzea; b) Sozietate horrek ("IZEN KOMUNA X, SA") parkea eraikitzeko prestakuntza-lanak eta eraikuntza eta instalazioa bera ere egitea, horretarako bidezko diren kontratuak sinatuz taldeko enpresa teknologikoekin; c) Parkearen jabea den sozietatearen eskualdaketa, bere kapitalaren akzio ordezkagarrien salmentaren bitartez.

Eskema beraren errepikapenak erakusten du "parke eolikoko sozietatearen" sozietate-egintzak eta -eragiketak bata bestearekiko bereiziak ez direla, baizik eta elkarrekin egiten direla sozietate horien multzoetarako. Beren akzioak saldu arte "parke eolikoko sozietateak", errealitatean, egitura tekniko soilak dira (eraikuntzan dauden industria-instalazioak) eta ez dute enpresa-kudeaketa indibidualizaturik, kudeaketa hori kolektiboki egiten baitute SOZIETATE TALDEAren organo zentralek mota horretako sozietate guztientzat; beraz, haiek hori egiteko dituzten beharrezko baliabide pertsonalak eta materialak dituzten tokian. Aurrekari guztietatik ondoriozta daitekeenez, toki hori funtsean BIZKAIA da.

16.- Aurreko ondorioak ez du kontraesanean jartzen SOZIETATE TALDEAren organo zentral batzuk Bizkaiko Lurralde Historikotik kanpo egoteak, BFAk azpimarratzen duen eta ZAEAk ukatzen ez duen bezala. Ildo horretan, BFAk Parkeen Sustapen eta Salmenta Sailaren Batzorde Eragilea deitutakoaren zereginak azpimarratzen ditu, baita organo hori normalki Madrilen biltzen dela ere. BFAk adierazten du Batzorde horrek parkeei buruzko gaiei lotutako erabaki estrategikoak hartzen dituela ikuspuntu guztietatik, teknikoak, ekonomiko-finantzarioak, juridikoak eta abar; aitzitik, ZAEAk 1. SOZIETATEAren erabakien

Espedientea	Ebazpena		Eraginpean hartutako administrazioak		Kontzeptua
32/2010	R7/2014	2014/12/19	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoaren zerga-egoitza

izaera soilik betearazlea ematen dio. Horri buruz adierazi behar da SOZIETATE TALDEAren antolaketa-egitura ez dela aztertu gatazka honetan, eta beraz, Arbitraje Batzorde honek ez daki zehazki zeintzuk diren aipatu batzordearen zereginak eta posizioa; hau da, organo hori ote den parke eolikoei dagokienez erabaki nagusiak hartzen dituena edo, aitzitik, organo hori funtsean teknikoa ote den, Taldearen goragoko organoen mende dagoena.

Hala eta guztiz ere, Batzorde horren edo Bizkaiko Lurralde Historikotik kanpo dauden beste organo batzuen eginkizuna edozein izanik ere, espedientetik ondorioztatzen den bezala, adibidez altxortegiaz edo zerga-gaiek arduratzen direnak, hori ez da erabakigarria "parke eolikoko sozietateen" negozioen administrazio-kudeaketa eta zuzendaritza batez ere SOZIETATE TALDEAren organo zentralek, enpresa-erabaki nagusiak hartzen dituztenek, funtsean egiten dituztenik baztertzeko.

Ildo horretan, 2011ko maiatzaren 2ko gure R11/2011 ebazpenean, 29/2008, 30/2008, 32/2008, 38/2008, 39/2008 eta 40/2008 espediente metatuak, 13. zuzenbideko oinarria, administrazio-organoaren bilerak eta akziodunen Batzar Orokorrak egiten ziren lekuari garrantzia erabakigarria ukatzen diogu. Posizio hori oinarritzeko Auzitegi Nazionaleko Administrazioarekiko Auzien Salaren ekainaren 20ko 7958/2005 zenbakidun epaia, 426/2002 errekurtsoa, aipatzen genuen, autonomia-erkidegoei lagatako estatuko tributuen alorrean Gatazkak Ebazteko Arbitraje Batzordeak 2002ko apirilaren 4an hartutako erabakiaren aurkako errekurtsoa ezetsi baitzuen, aipatu erabakiak ebatzi baitzuen eraginkortasunik gabekoa zela 6. SOZIETATEA Madriletik Bartzelonara lekualdatzea, konpainiaren lehen buruzagiak eta kontseilari batek beren egoitzan Bartzelonan zeukaten arren eta beren jarduera hiri horretan egiten zuten arren. Epai horren aurka jarritako 1115/2006 kasazioko errekurtsoa Auzitegi Gorenaren Administrazioarekiko Auzien Salak ezetsi egin zuen 2011ko apirilaren 13ko epaian.

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

Era berean, 2012ko uztailaren 26an eman genuen R10/2012 ebazpenean, 7/2010 espedientea, 7. zuzenbideko oinarria, adierazten dugu kontabilitatea gainerako kudeaketa- eta zuzendaritza-jarduerez bestelakoen leku batean eramatea ez dela bere kabuz erabakigarria erakundeen negozioen administrazio-kudeaketaren eta zuzendaritzaren lokalizaziorako, eta uste dugu garrantzitsua dela erakundeak enpresa- edo sozietate-talde bateko kideak izatea. Kasu hartan ere adierazi genuen (ibídem) negozioen administrazio-kudeaketa eta zuzendaritza ez direla irizpide banangarriak, eta baten eta bestearen arteko desadostasuna dagoenean bigarrenak lehentasuna izan behar duela, enpresaren funtsezko erabakiak hartzen diren lekua delako. Eta horixe adierazi dugu ere azken ebazpenetan, hala nola: R 14/2013, 2013ko uztailaren 24koa, 31/2010 espedientea; R 16/2013, 2013ko irailaren 9koa, 4/2011 espedientea; R 18/2013, 2013ko irailaren 27koa, 3/2011 espedientea; eta R 19/2013, 2013ko irailaren 27koa, 5/2011 espedientea.

Auzitegi Gorenaren Hirugarren Salak, lehendik aipatu den 2013ko urriaren 17ko epaian, 538/2012 errekurtsoan eman zena, honako hau adierazten du: *"Zentralizatuta administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza' esaera legez zehaztu eta mugatu gabeko esaera konplexua da, eta kasuz kasu gauzatu behar da. Ildo horretan, kasu bakoitzeko zirkunstantzia objektibo zehatzen arabera ez ezik, dagokion sozietate zehatzaren eta, bereziki, sozietateak egiten duen jardueraren arabera txertatu behar da. Lokalak edo biltegiak, enplegatuak (asko edo gutxi), jarduera partzial batzuk edo besteak garatzen diren lekuak, administrazio-organoaren bilerak egiten diren eta erabakiak hartzen diren lekua, sozietate-liburuak zaintzen diren lekua eta abar izatea garrantzi handiagoa edo txikiagoa duen, baina berez –enpresa-jardueraren funtsezko datua kontuan hartu ezean– ezer adierazten ez duen zantzua da".* (Laugarren Oinarria).

Espedientea	*Ebazpena*		*Eraginpean hartutako administrazioak*		*Kontzeptua*
32/2010	*R7/2014*	*2014/12/19*	*Bizkaiko Foru Aldundia*	*Estatuko Administrazioa*	*Pertsona juridikoaren zerga-egoitza*

Aurreko kontsiderazioak kontuan izanik ondorioztatu behar dugu ERAKUNDEA, SLUren negozioen administrazio-kudeaketa eta zuzendaritza hura eratu zenetik bere bazkide eta administratzaile bakarrak, hasiera batean 3. SOZIETATEAk eta, 1. SOZIETATEAk hura xurgatu ondoren, azken sozietate horrek bere jarduerak egiten zituen lekuan egiten zirela. Leku hori argi dago BIZKAIA dela, erakundearen sozietate- eta zerga-egoitza gisa ezarri zena bata eta bestea Bartzelonatik Bizkaira lekualdatu zirenean.

17.- Aurreko ondorioa kontuan izanik ez da beharrezkoa Ekonomia Itunaren 43.Lau,b) artikuluak ezartzen duen irizpide subsidiariora jotzea, ibilgetuaren baliorik handiena kokatuta dagoen lekuari buruzkoa.

Horri jarraiki, Arbitraje Batzordeak

ERABAKI DU

ERAKUNDEA, SLUren (IFK: 1. LETRA-1. ZENBAKIA) zerga-egoitza, hura eratu zenetik, BIZKAIAn zegoela aitortzea.