

Ebazpena: R006/2013

Espedientea: E006/2010

Vitoria-Gasteiz, 2013ko otsailaren 22a.

Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordea kide hauek osatzen dute: Carlos Palao Taboada presidenteak eta Isaac Merino Jara eta Francisco Javier Muguruza Arrese bokalek; bada, hau erabaki dute:

ERABAKIA

Arabako Foru Aldundiaren eta Estatuko Administrazioaren artean planteatutako gatazkari buruzkoa, ENTITATEA 1 (IFZ: (LETRA)NNNNNNNN) entitatearen egoitza fiskala dela-eta (6/2010 Espedientea).

I. AURREKARIAK

Gatazka hori Zerga Administrazioko Estatu Agentziak (ZAEA) planteatu zuen, 2010eko martxoaren 12ko idazkiaren bidez. Idazkia 2010eko martxoaren 16an

jaso zen Arbitraje Batzorde honen sarrera-erregistroan, eta 2011ko ekainaren 24an onartu zen izapidetzeko. Arabako Foru Aldundiak alegazioak aurkeztu zituen, 2011ko azaroaren 17ko idazkian, Arbitraje Batzordean 2011ko azaroaren 18an jasotakoan, eta, espedientea agerian jarri ondoren, alegazio-idazki hauek aurkeztu ziren: ZAEArena, 2012ko otsailaren 9koa, Correosen 2010eko otsailaren 10ean erregistratutakoa; Arabako Foru Aldundiarena, 2012ko otsailaren 8koa, sarrera-erregistroan 2012ko otsailaren 9an jasotakoa, eta ENTITATEA 1 entitatearena, 2012ko otsailaren 10ekoa, sarrera-erregistroan 2012ko otsailaren 14an jasotakoa.

ENTITATEA 1 sozietateari dagokionez, egitate hauek nabarmenduko ditugu, garrantzitsuak baitira gatazka konpontzeko:

- a) ENTITATEA 1 sozietatea Zaragozan eratu zen, IZEN-ABIZENAK 1 notarioaren aurrean, 2006ko maiatzaren 29an egiletsitako eskrituraren bidez. Arabako Merkataritza Erregistroan inskribatu ziren eraketa-estatutuen arabera, egoitza soziala Gasteizen finkatu zen, HELBIDEA 1en. IZEN-ABIZENAK 2 jauna da sozietatearen administratzaile bakarra. Eraketa-egintzan izendatu zen, eta Zaragozan HELBIDEA 2n bizi da.
- b) 2006ko urriaren 23an IZEN-ABIZENAK 1 notarioaren aurrean egiletsitako eskrituraren bidez (hura ere Zaragozan), entitatearen egoitza soziala lekuz aldatu zen, egoitza berri hau finkatuta: Gasteizko HELBIDEA 3; hau da, IZEN-ABIZENAK 3 aholkulari fiskalaren bulego profesionalaren helbidea.
- c) IZEN-ABIZENAK 2 jaunak egiletsi zuen egoitza aldatzeko eskritura, zeina sozietatearen administratzaile bakarra baita eta helbidea Zaragozan baitu. Egoitza soziala aldatzea erabakitzeko, soilik behar zen administratzailearen baimena, berak baitzuen ahalmena egoitza soziala

udal-mugarte bereko toki batera aldatzeko, estatutu sozialen 4. artikulua arabera.

d) ENTITATEA 2 da ENTITATEA 1 entitatearen bazkide bakarra, zeinak eraketa-egintzan kapital sozialaren % 100 harpidetu baitzuen, eta IZEN-ABIZENAK 2 jaunak ordezkatu baitzuen eraketa-eskrituran. IZEN-ABIZENAK 2k Zaragozan du helbidea. Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordeak 2013ko otsailaren 22ko .../2013 Ebazpenean ezarri zuenez, ENTITATEA 2ren egoitza fiskala inoiz ez zen izan Gasteiz (Araba) –hau da, sozietatearen egoitza soziala dena 2002ko abenduaren 31tik aurrera–, Zaragoza baizik.

e) Bazkide bakarrak sozietatea sortzeko kapitala (ZENBATEKOA 1) sartu zuen horretarako ireki zen kontuan, ENTITATEA 1en izenean, Caja Duero entitatearen bulegoan (Zaragozako HELBIDEA 4).

e) Sozietateen gaineko zergaren 2006ko aitorpenaren arabera (espedientean dagoen aitorpen hori ENTITATEA 1ek aurkeztu zuen Arabako Foru Ogasunean), ENTITATEA 2k atxikita eduki zuen ENTITATEA 1en kapital sozialaren % 99. 2006ko urriaren 10era arte, ENTITATEA 2k Zaragozan izan zuen helbidea, eta, egun horretatik aurrera, UDALERRIA 2ra (Nafarroa) aldatu zuen egoitza soziala. IZEN-ABIZENAK 4 andrea da azken horren administratzailea, eta Zaragozan du ohiko bizilekua.

g) Era berean, ENTITATEA 4 da ENTITATEA 3ren bazkide nagusia, 2006an aurkeztu zuen sozietateen gaineko zergaren aitorpenaren arabera; aitorpen hori Arbitraje Batzordearen esku dago, ENTITATEA 2ren egoitza fiskalari buruzko 5/2010 Espedientean dagoelako. Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordeak 2013ko urtarrilaren 25eko 2/2013 Ebazpenean ezarri zuenez, ENTITATEA

4ren egoitza fiskala inoiz ez zen izan Gasteiz (Araba) –hau da, sozietatearen egoitza soziala 2002ko abenduaren 31tik aurrera–, Zaragoza baizik.

h) Hauek dira ENTITATEA 4ren bazkideak: ENTITATEA 5 sozietatea, kapitalaren % 93,18ren titularra –1999tik egoitza soziala Nafarroako UDALERRIA 1en duena (lehenago, Zaragozan)–, eta IZEN-ABIZENAK 5 jauna, helbidea Leonen duena (lehenago, Madrilen eta Errioxan). Batzorde honek jakin badaki, hala egiaztatu baitzen ENTITATEA 4ren egoitza fiskalari buruzko 2/2010 Espedientean, ezen ENTITATEA 5ek sukurtsal bat duela Zaragozan, HELBIDEA 5en, eta IZEN-ABIZENAK 2 jauna izendatu zuela ordezkari, Merkataritza Erregistroaren arabera; azken hori Zaragozako HELBIDEA 2n bizi da, eta ENTITATEA 1en administratzaile bakarra da.

i) IZEN-ABIZENAK 2 jaunaren hiru alabek ENTITATEA 5en zati berdinak dituzte; IZEN-ABIZENAK 2 jauna da ENTITATEA 1en administratzaile bakarra. Era berean, IZEN-ABIZENAK 2 jaunaren hiru alabak dira Zaragozako HELBIDEA 2 eta HELBIDEA 5 dauden eraikinaren jabeak.

j) ENTITATEA 1en objektu soziala hau da: era guztietako eraikuntzak sustatu, eraiki, birgaitu eta saltzea, baita mota guztietako higiezinak erostea, saltzea eta higiezin horien alokairu ez-finantzarioa ere. Hura eratu zenetik, ez da jasota ageri sozietatearen inongo jarduerarik . Sozietateak ez du ibilgetu materialik. Ezta langilerik ere.

k) ZAEako zerga-ikuskaritzak eginbide formal bat prestatu zuen Zaragozako HELBIDEA 5en dagoen lokala bisitatzean, 2008ko urriaren 2an, ENTITATEA 4ren egoitza fiskala egiaztatzeko izapidean. Eginbide hartan, jasota utzi zuen lokalak bazituela bulego batek izan ohi dituen

elementuak, eta, artxibategietako baten edukia aztertuta, ENTITATEA 1 sozietatearen fakturak zeudela bertan.

I) 2008ko apirilaren 30ean, ENTITATEA 4ren egoitza fiskala egiaztatzeko jarduera batean, ZAEAko aktuario bat azaldu zen Gasteizko egoitzan (HELBIDEA 3), hau da, ENTITATEA 4k, besteak beste, ENTITATEA 2 eta ENTITATEA 1 sozietateekin partekatzen zuen lokalean. Aktuarioak eginbide formalean jasota utzi zuen gutxi gorabehera hamabi metro karratuko lokala zela eta IZEN-ABIZENAK 6 andreak eman ziola arreta. IZENA-ABIZENAK 6 andrea zen ENTITATEA 4k Gasteizen zuen langile bakarra, eta hau adierazi zion ikuskatzaileari:

I. Sozietatearen zuzendaria IZEN-ABIZENAK 2 jauna da; hamabostero etorri ohi da Gasteizera.

II. Bere nagusiaren jarraibideak jasotzen ditu; alegia, bulegoa Zaragozan eta Madrilen duen IZEN-ABIZENAK 2 jaunaren jarraibideak.

III. Zaragozako HELBIDEA 5era bidaltzen ditu fakturak, banku-laburpenak eta jasotzen duen bestelako dokumentazioa.

IV. Kontabilitate-kudeaketa Zaragozan egiten da. Kontabilitatea sarean dago, eta, sartu behar duen bakoitzean, aldez aurretik abisatzen du Zaragozako bulegoa.

V. Ez daki zehatz-mehatz non egiten den zerga-kudeaketa, sozietateak bi aholkularitza-enpresa baititu kontratatuta: bata Gasteizen, eta bestea, Zaragozan.

VI. Administrazio-lanak egiten ditu; besteak beste, aitorpenak aurkeztu. Aitorpen horiek Zaragozatik jasotzen ditu, dagoeneko prestatuta.

VII. Berak ez du esku hartzen kobrantzetan eta ordainketetan.

m) 2008ko maiatzaren 13an, ZAEako ikuskatzailea berriz agertu zen Gasteizko HELBIDEA 3n, ENTITATEA 4ren egoitza fiskala egiaztatzeko, eta eginbide formal bat prestatu zuen, non jasota utzi baitzuen IZEN-ABIZENAK 7 andreak eman ziola arreta, ordezkari baimendu gisa, eta hau adierazi ziola:

I. HELBIDEA 1 (hau da, ENTITATEA 4, ENTITATEA 2 eta ENTITATEA 1 entitateek Gasteizen hasiera batean izan zuten egoitza) da AUDITORETZA-ENTITATEAREN IZENA 1en lanbide-egoitza (izen hori bat dator IZEN-ABIZENAK 3 jaunaren abizenarekin).

II. AUDITORETZA-ENTITATEAREN IZENA 1ek sozietateari eman zizkion zerbitzuak zerga- eta kontabilitate-kudeaketakoak ziren.

III. IZEN-ABIZENAK 8 jauna arduratzen da IZEN-ABIZENAK 2 jaunaren taldeko enpresen kontabilitateaz.

n) ZAEAn dauden datuen arabera, IZEN-ABIZENAK 8 jauna UDALERRIA 2n (Zaragoza) bizi da, eta ONDASUN-ERKIDEGOAREN IZENA 1etik jasotzen ditu ordainsariak (ondasun-erkidegoaren helbidea: Zaragozako HELBIDEA 5).

o) ENTITATEA 1en banku-kontu guztiak –ZAEAn agertzen direnak– daude irekita Zaragozako banku-sukurtsaletan.

p) Sozietateen gaineko zerga dela-eta ENTITATEA 1ek Arabako Foru Ogasunean 2006an eta 2007an aurkeztu zituen zerga-aitorpenetan, IZEN-ABIZENAK 9 jaunaren izena jarri zen «harremanetarako pertsona» adierazteko laukian. IZEN-ABIZENAK 9 jauna kudeatzaile administratibo profesionala da, eta bulegoa du Zaragozako HELBIDEA 6n.

q) ENTITATEA 1en egoitza soziala den lokal berean (Gasteizko HELBIDEA 3) daude ENTITATEA 4, ENTITATEA 6, ENTITATEA 7 eta ENTITATEA 2 entitateen egoitza sozialak. Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordeak ebatzi zuen entitate horien egoitza fiskala inoiz ez zela egon Gasteizen (Araba), Zaragozan baizik; hala ezarri du 2013ko urtarrilaren 25eko 2/2013, 3/2013 eta 4/2013 ebazpenetan, eta 2013ko otsailaren 22ko 5/2013 Ebazpenean, lau entitate horien egoitza fiskala dela-eta planteatutako gatazkei buruzkoetan.

ENTITATEA 1en egoitza fiskala, beraz, ez zen finkatu geroago Gasteizen finkatutako egoitza sozialaren bi kokapenetako batean ere, hau da, ez HELBIDEA 1en (entitatea 2006ko maiatzaren 29an eratu zenetik aurrerakoan), ez HELBIDEA 3n (2006ko urriaren 23tik aurrerakoan). ZAEA ez zegoenez egoera horrekin ados, abian jarri zuzen prozedura bat helbidea aldatzeko; dagozkion izapideak xeheki azaltzen dira gatazka planteatzeko idazkian, zeinaren ondorioa baitzen prozedura honi bidea eman zion desadostasuna.

ZAEAk Arbitraje Batzorde honi eskatu dio «deklara dezan ENTITATEA 1en egoitza fiskala Zaragozako HELBIDEA 5era aldatu dela, 2006-05-29tik aurrerako ondorioekin». Uzi honen aurrean, Arabako Foru Aldundiak hau eskatu dio Arbitraje Batzorde honi: «ebatz dezala planteatutako gatazka eta erabaki dezala deklaratzeari entitatearen egoitza fiskala Arabako Lurralde Historikoan dagoela, Gasteizko bulegoaren helbidean». Entitate interesdunaren ordezkariak eskaera berbera egin dute.

II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1. Gatazka hau ebazteko, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean pertsona juridikoen egoitza fiskala zehazten duten arauak aplikatu behar dira. Ekonomia Ituna maiatzaren 23ko 12/2002 Legearen bidez onetsi zen. Hain zuzen, arau hauek dira:

43. artikulua. Ohiko bizilekua eta egoitza fiskala.

(...)

Lau. Ekonomia-itun honen ondorioetarako, jarraian aipatuko direnek egoitza fiskala EAEn dutela ulertuko da:

(...)

b) Sozietateen gaineko zergaren mendean dauden pertsona juridikoak eta gainerako erakundeak, Euskadin baldin badute egoitza soziala eta, betiere, egoitza sozial horretan baldin badute zentralizatuta administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza. Edo bestela, kudeaketa edo zuzendaritza hori EAEn egiten bada. Irizpide horiek erabilita egoitza non duten jakiterik ez badago, ibilgetuaren baliorik handiena non daukaten hartuko da kontuan.

(...)

2. Gatazka hau ebazteko, beraz, zehaztu behar da, Ekonomia Itunaren 43.Lau.b) artikuluari jarraikiz, ea sozietate interesdunaren administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza benetan zeuden zentralizatuta Euskal Autonomia Erkidegoan (Gasteizen) ala lurralde erkidean, Zaragozan, hain zuzen. «Administrazio-kudeaketaren eta negozioen zuzendaritzaren» ideia kontzeptu juridiko zehaztugabea da, eta, hura zehazteko, kasuaren zirkunstantzia guztiak hartu behar dira kontuan. Toki hori ezarri ezin denean bakarrik izango da kontuan ibilgetuaren balio handienaren kokapenari buruzko irizpide osagarria, manuaren

2. tartekian aurreikusitakoa. Kasu honetan, irizpide horrek nekez balioko digu, sozietateak ez baitauka ibilgetu materialik.

3. Gatazkaren mamian sakontzen hasteko, Auzitegi Gorenaren 2011ko urriaren 13ko epaia gogoratu behar da (5908/2000 Kasazio Errekurtsoa), hain zuzen: «Egoitza fiskalaren kontzeptua egoitza sozialarekiko autonomia da, baina bat dator horrekin, bertan benetan zentralizatuta daudenean administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza; aldiz, hori gertatzen ez bada, kudeaketa-edo zuzendaritza-tokia da». Ildo horretan, Arbitraje Batzorde honek jadanik hau deklaratu zuen 2009ko martxoaren 6ko 4/2009 eta 2011ko abenduaren 22ko 29/2011 ebazpenetan: «Pertsona juridikoen egoitza fiskala zehazterakoan, axola duena ez da egoitza soziala; aldiz, irizpide erabakigarria da non dauden benetan zentralizatuta bere administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza. Hori gai konplexua da, horren inguruak ez baitira definitzen. Egoitza fiskalaren kokapena frogatu egin beharko da, beraz, egiaztatuta baldintza horiek toki jakin batean gertatzen direla. Froga ez dago tasatuta; are gehiago, lege-mailan, ez da jarraibiderik ezartzen horren inguruan, ezta adierazgarri bezala ere».

4. Administrazio-kudeaketaren eta negozioen zuzendaritzaren tokia gai faktikoa denez, kontuan izan behar dira espedientean agertzen diren elementu frogagarri ezberdinak (administratzaileen eta akziodunen egoitza fiskala; entitatearen egoitza fiskalera egindako bisiten emaitza; ikuskatzaileek gertaerak jasotzeko egin dituzten txostenak eta eginbideak; entitateak adierazitakoaren arabera, administrazio-kudeaketa egiteko kokapenean dituen giza baliabideak; administratzaileek egilesten dituzten eskritura publikoak formalizatzeko tokiak; kontu korronteak dauden tokiak, eta abar); izan ere, horiek guztiak datu faktiko oso esanguratsuak dira –edo izan daitezke– entitatearen egoitza fiskala zehazteko.

5. Espedientea ikusita, egiaztatu da entitateak inoiz ez duela izan langilerik Gasteizen, eta inoiz ez duela izan administratzaile edo ahalordedunik, Gasteizen

bizi denik. Entitateak Gasteizen izan zuen lehenengo egoitza sozialean zegoen aholkularitza-enpresako enplegatu batek, ZAEAko ikuskatzaileen aurrean agertu zenak sozietatearen ordezkari baimendu gisa, aitortu zuen sozietateari eman zitzaizkion zerbitzuak zerga- eta kontabilitate-kudeaketakoak zirela, baina Zaragozako probintzian bizi den pertsona bat arduratzen zela kontabilitateaz. Halaber, Ogasun Publikoarekin harremanetan egoteko pertsonak, entitateak aurkeztu dituen zerga-aitorpenetan espresuki izendatuak, Zaragozan jarduten du.

6. Uzi hau enpresa-antolakuntzaren ordena logikoaren kontra doa: sozietate baten zuzendaritza eta kudeaketa leku batean egitea, inoiz ez bada jo leku horretan notario batengana, nahiz eta jasota egon entitatearen kudeaketa korporatiboko funtsezko egintzak Zaragozako fede-emaila baten aurrean jaso direla eskritura publikoan.

7. Gauza bera esan behar da uzi honi buruz: sozietate bat toki batetik kudeatu eta zuzentzea, ez badauka toki horretan banku-konturik irekita.

8. Espedientea ikusita, ondorioztatu behar da ez duela nahikoa frogarik ENTITATEA 1en egoitza fiskala inoiz Gasteizen izatearen uziak, eta talka egiten duela sozietatea Zaragozarekin lotzen duten zantzuen eta egiaztatutako egintzen kopuruarekin eta sendotasunarekin.

9. Hitz batez, zuzenbideko oinarrietan azaldu diren egitatezko elementu eta zirkunstantzia guztiak batera baloratu ondoren, ondorioztatzen dugu gatazka honen hizpide den entitatearen administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza ez direla inoiz egin Gasteizen, Zaragozan baizik. Izan ere, zirkunstantzia gehienek seinalatzen dute norabide horretan; administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza Gasteizen kokatzeari buruzko datuak, aldiz, oso ahulak dira.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak hau

ERABAKITZEN DU

Deklaratzea ENTITATEA 1en egoitza fiskala inoiz ez dela egon Gasteizen (Araba), hau da, entitatea 2006ko maiatzaren 29an eratu zenetik bere egoitza soziala den tokian, Zaragozan baizik.