

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

R 11/2011 ebazpena

29/2008, 30/2008, 32/2008, 38/2008, 39/2008 eta 40/2008 espediente metatuak

Vitoria-Gasteizen, 2011ko maiatzaren 2an

Euskal Autonomia Erkidegoko Ekonomia Ituneko Arbitraje Batzordeak, Carlos Palao Taboada presidente jaunak eta Isaac Merino Jara eta Francisco Javier Muguruza Arrese kide jaunek osatua, ondokoa hartu du:

ERABAKIA

Estatuko Administrazioak eta Bizkaiko Foru Aldundiak zenbait entitateren zerga-helbidearen inguruan planteatu dituzten gatazkei buruzkoa. Ondoren agertuko da entitateen zerrenda, bakoitzak bere espediente zenbakia duela:

- 1. ENTITATEA, S.L. (IFZ:), 29/2008 espedientea
- 2. ENTITATEA, S.L. (IFZ:), 30/2008 espedientea
- 3. ENTITATEA, S.L. (IFZ:), 32/2008 espedientea
- 4. ENTITATEA, S.L. (IFZ:), 38/2008 espedientea
- 5. ENTITATEA, S.L. (IFZ:), 39/2008 espedientea, eta
- 6. ENTITATEA, S.L. (IFZ:), 40/2008 espedientea

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

I. AURREKARIAK

1. 1. ENTITATEA, S.L.

Zergen Administrazioko Estatuko Agentziak (ZAEA) planteatu zuen 1. ENTITATEARI buruzko gatazka, 2008ko maiatzaren 21eko idazki baten bidez (hurrengo egunean izan zuen sarrera-erregistroa Arbitraje Batzorde honetan) eta izapidera onartua 2008ko irailaren 12an. Bizkaiko Foru Aldundiak alegazioak aurkeztu zituen 2008ko urriaren 21eko idazkiaren bidez (2008ko azaroaren 4an izan zuen sarrera-erregistroa Arbitraje Batzordean), eta espedientean agerrarazi ondoren, ZAEAk (2009ko otsailaren 17ko idazkia, 18an erregistratua). 3 ENTITATEA, S.L.k ere alegazioa aurkeztu zuen, entitate interesatuaren oinordekoa den aldetik (2009ko otsailaren 16ko idazkia, 18an erregistratua). Bizkaiko Foru Aldundiaren 2009ko otsailaren 2ko idazkiaren bidez (ageriko akatsa dela medio, 2008ko otsailaren 2ko data ageri da idazkian eta hurrengo eguneko sarrera-erregistroarekin), hauxe baino ez zuen adierazi ikuskari aktuarioak: “berretsi egiten ditu berak 2008ko urriaren 21ean emandako txostenak dakartzan puntu guztiak”.

Espedientetik, 1. ENTITATEA, S.L. sozietateari buruzko gertaera hauek ondorioztatzen dira:

- 2000ko apirilaren 27an eratu zen Donostian;
- Partaidetza guztiak erosi zituen 6. ENTITATEA, S.L.k 2004ko maiatzaren 14an (eskritura publikoaren data).
- 2004ko uztailaren 14an, 2004ko maiatzaren 15ean hartutako sozietate erabakiak eskritura publiko bihurtu ziren. Horiek direla bide, pertsona bakarreko sozietatea adierazi zen eta administratzaile solidario berriak izendatu ziren;
- 2004ko uztailaren 19an, egoitza nagusia Bilboko AAA kaleko ...era aldatzeko 2004ko uztailaren 14an hartutako sozietate erabakia eskritura publiko bihurtu zen. Zerga-helbidea Bizkaira aldatzea 2004ko irailaren 21eko zentsuko adierazpenaren bidez gauzatu zen.

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

- 2004ko irailaren 13ko eskritura publikoaren bidez (Bizkaiko Merkataritza Erregistroan 2004ko urriaren 7an inskribatua), 7. ENTITATEA, S.L.k 1. ENTITATEA, S.L. irentsi zuen. (ondoren 3. ENTITATEA, S.L.). Eragiketa berean, 1. ENTITATEA, S.L. ez ezik hauexek irentsi zituen entitate berak: 6. ENTITATEA, S.L., 4. ENTITATEA, S.L. eta ENTITATEA 5, S.L.

1. ENTITATEA, S.L.ren zerga-helbidea Bilboko helbide horretan ezartzearekin bat ez zetorrela-eta, helbidea aldatzeko prozedurari ekin zion ZAEAk, eta horren izapideak zehazki azalduko dira gatazka planteatzeko idazkian. Azkenean, prozedura hau eragin zuen desadostasuna gertatu zen.

Hauxe eskatu zion ZAEAk Arbitraje Batzorde honi: “1. ENTITATEA, S.L.ren helbidea Zaragozako ZZZ kaleko ...ean kokaturiko helbidera aldatzea bidezkoa dela adieraztea, eta ondorioak 2004ko maiatzaren 14tik hasita izango ditu (6. ENTITATEA, S.L.k entitatearen partaidetzak erosteko eskritura publikoaren data; ondorioz, bazkide bakarra bihurtu zen) eta 3. ENTITATEA, S.L. irenstearen ondorioz desegin arte. Asmo horren aurrean, Bizkaiko Foru Aldundiak honako hau eskatu zion Arbitraje Batzorde honi (*petitumtzat* hartu behar da haren alegazioen idazkiaren “ondorioa”): 1. ENTITATEA, S.L. enpresaren zerga-helbidea (IFZ:.....) Bilboko AAA kalekoean dagoela 2004ko uztailaren 15etik sozietatea desegin arte. Eskaera bera egiten du entitate interesatuaren ordezkariak.

2. 2. ENTITATEA, S.L.

ZAEAk planteatu zuen 2. ENTITATEA, S.L.ri buruzko gatazka 2008ko maiatzaren 21eko idazkiaren bidez (hurrengo egunean izan zuen sarrera-erregistroa Arbitraje Batzordean), eta Arbitraje Batzorde honek izapidera onartu zuen 2008ko irailaren 12an. Bizkaiko Foru Aldundiak alegazioak egin zituen 2008ko urriaren 20ko idazkiaren bidez (2008ko azaroaren 4ko sarrera-erregistroa). Espedientea agerian jartzeko izapidea egindakoa, ZAEAk 2009ko otsailaren 17ko alegazioen idazkiak aurkeztu zituen (sarrera-erregistroa hurrengo egunean, otsailaren 18an), baita sozietate interesatuaren otsailaren 18ko idazkia ere (sarrera-erregistroa hurrengo egunean, hilaren 19an). Bizkaiko Foru Aldundiak 2009ko otsailaren 2ko idazkia aurkeztu zuen (baina ageriko akats materiala dela medio, 2008ko data darama eta

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

9an erregistratua dago), non aktuario sinatzaileak hauxe dioen: “berak 2008ko otsailaren 20an emandako txostenak dakartzan puntu guztiak berresten ditu”.

Espedientetik, 2. ENTITATEA, S.L. sozietateari buruzko gertaera hauek ondorioztatzen dira:

- 8. ENTITATEA, S.L. Irunen (Gipuzkoa) eratu zen pertsona bakarreko sozietate gisa 2004ko ekainaren 18an, eta Donostian du egoitza nagusia;
- 2004ko ekainaren 29an, partaidetza guztiak 3. ENTITATEA, S.L.ri eskualdatu zitzaizkion;
- Data berean, eskritura publiko bihurtu ziren administratzaile berri izendaturikoek aurreko egunean hartutako sozietate erabakiak, eta egoitza Bilboko AAA kaleko ...era aldatu zen. Halaber, sozietatearen xedea aldatu zen. Honela definitu da: “enpresak sustatzea haien kapitaleko aldi baterako partaidetzaren bidez”. Zerga-helbidea Bizkaira aldatzea 2004ko irailaren 13ko zentsuko adierazpenaren bidez gauzatu zen.
- 2004ko irailaren 13an eskritura publiko bihurtu zen 2004ko irailaren 10eko sozietate erabakiaren bidez, entitatearen sozietate izena aldatu zen: 2. ENTITATEA, S.L. izena hartu zuen;
- 2. ENTITATEA, S.L.ko bazkideen Batzar Nagusiak, 2004ko urriaren 28an, kapitala zabaltzeko erabakia hartu zuen (planteamenduaren idazkiaren eranskineko 64. eta hurrengo orrietan jaso), 2004ko azaroaren 2an eskritura publiko bihurtua. Kapital-zabalkuntza hori 3. ENTITATEA, S.L. entitateko bazkide bakarrak harpidetu zuen, hainbat erakundetan sozietate partaidetza ekarrita eta bazkide bakarrak emandako bi partaidetza-mailegu aurkeztuta. Eragiketak, balioen trukea den aldetik, Bizkaiko Lurralde Historikoko ekainaren 26ko 3/1996 Foru Arauko VIII. Tituluko X. kapituluaren araupeturiko aktiboaren eta pasiboaren bat-egiteen, zatiketen, aktibo-ekarpenen, balio-trukeen eta lagapen globalen Araubide Berezia baliatu du, Sozietateen gaineko Zergari buruzkoa, indarreko idazkuntzan ezarrita bezala.

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

- 2005eko uztailaren 22an eskritura publiko bihurtu zen 2005eko uztailaren 14ko erabakiaren bidez, entitatearen batzar nagusiak Bilboko BBB kaleko ...eko etxabera aldatu zuen sozietate-helbidea.

2. ENTITATEA, S.L.ren zerga-helbidea behar bezala Bilbon ezarrita ez dagoela aintzat hartuta, ZAEAk aldatzea proposatu zion Bizkaiko Foru Aldundiari, baina proposamena baztertu zuenez gero, azkenean aztergai dugun gatazka gertatu da.

ZAEAk entitatearen helbidearen aldaketa bidezkoztat hartzeko eskatu zion Arbitraje Batzorde honi: Bilboko BBB kaleko ...etik Zaragozako YYY kaleko ...era, ondorioak 2004ko ekainaren 29tik hasita izanda. Data horretan eskuratu zituen 3. ENTITATEA, S.L.k 8. ENTITATEA, S.L.ko (hasieran 2. ENTITATEA, S.L. zen) partaidetza guztiak. Bizkaiko Foru Aldundia asmo horren aurka azaldu da eta entitatearen helbidea Bilboko BBB kaleko ...ean dagoela adierazteko eskatu dio Batzorde honi (arestian esandako modu bitxian), hain zuzen ere lehenago, 2004ko ekainaren 29tik 2005eko uztailaren 15era, Bilboko AAA kaleko 2.ean zegoela. Eskaera bera egin dio interesatuari.

3. 3. ENTITATEA, S.L.

ZAEAk planteatu zuen 3. ENTITATEA, S.L.ren zerga-helbideari buruzko gatazka 2008ko maiatzaren 21eko idazkiaren bidez (hurrengo eguneko sarrera-erregistroa Arbitraje Batzorde honetan), eta izapidera onartu zen 2008ko irailaren 12an. Bizkaiko Foru Aldundiak alegazioak egin zituen 2008ko urriaren 17ko idazkiaren bidez (sarrera-erregistroa 2008ko azaroaren 8an izan zuen). Espedientean agerrarazteko izapidea egindakoa, ZAEAk 2009ko martxoaren 2ko alegazioen idazkiak aurkeztu zituen (hurrengo egunean erregistratua, hilaren 3an), baita sozietate interesatuaren 2009ko martxoaren 2ko alegazioak ere. Bizkaiko Foru Aldundiak 2009ko otsailaren 11ko idazkia aurkeztu zuen (baina ageriko akats materiala dela medio, 2008ko data darama eta 19an erregistratua dago), non aktuario sinatzaileak hauxe dioen: “berak 2008ko urriaren 17an emandako txostenak dakartzan puntu guztiak berresten ditu”).

Espedientetik, 3. ENTITATEA, S.L.ri buruzko gertaera hauek ondorioztatzen dira:

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

- 7. ENTITATEA, S.L. sozietatea 2002ko otsailaren 14an eratu zen Donostian;
- 2004ko ekainaren 28an, entitate horren partaidetza guztiak A Sozietateari, B Sozietatea, S.L.ri eta C Sozietatea, S.L.ri eskualdatu zitzaizkion. Sozietate horietako lehenak Donostian du zerga-helbidea (CCC kalea, ...zk.) eta beste biak Zaragozan (YYY kalea, ...zk.);
- Data berean, hurrengo egunean eskritura publiko bihurtu ziren sozietate erabakiak hartu ziren, administratzaile berriak izendatzeko eta sozietatearen egoitza Bilboko AAA kaleko ...era aldatzeko. Zerga-helbidearen aldaketa 2004ko irailaren 16ko zentsuko adierazpenaren bidez gauzatu zen;
- 2004ko abuztuaren 4an, eskritura publiko bihurtu zen 7. ENTITATEA, S.L.ko bazkideen batzak entitatearen kapitala zabaltzeko 2004ko uztailaren 20an hartutako erabakia. Bazkide berriek harpidetu zuten kapital-zabalkuntza 6. ENTITATEA, S.L. eta 4. ENTITATEA, S.L. sozietateen partaidetza guzti-guztiak ekarrita. Bi sozietateetatik lehena, aldi berean, 5. ENTITATEA, S.L. eta 1. ENTITATEA, S.L.ren bazkide bakarra zen;
- 7. ENTITATEA, S.L.k, 2004ko uztailaren 20ko egun berean, bat egiteko erabakia hartu zuen, 2004ko irailaren 13an eskritura publiko bihurtua. Hori dela bide, 6. ENTITATEA, S.L., 4. ENTITATEA, S.L., 5. ENTITATEA, S.L. eta 1. ENTITATEA, S.L. irentsi zituen;
- 2004ko irailaren 13an eskritura publiko bihurturiko 2004ko irailaren 10eko erabakiaren bidez, entitateak 3. ENTITATEA, S.L. sozietate izena hartu zuen;
- 2005eko uztailaren 22ko eskritura publikoaren bidez, Bilboko BBB kaleko ...era aldatu zuen entitateak egoitza. Zerga-helbidearen aldaketa 2005eko uztailaren 22ko zentsuko adierazpenaren bidez gauzatu zen;

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

ZAEAk zerga-helbidea aldatzeko prozedura hasi zuen, eta prozedura hori honako gatazka hau eragin duen Bizkaiko Foru Aldundiarekiko desadostasuna izan zen azkenean.

ZAEAk hauxe eskatzen dio Arbitraje Batzorde honi: "3. ENTITATEA, S.L.k (IFZ:.....) 2007ko ekainaren 29an Zaragozako YYY kaleko ...eko zerga-helbidea zuela adieraztea, bertan zentralizatuta baitago entitateak egiten duen jarduera ekonomikoaren zuzendaritza eta administrazio kudeaketa". 2004. urtea barik 2007. urtea aipatzearen akats materiala erraz konpon daiteke: sozietatearen egoitza Bilbora aldatzeko erabakia hartu eta biharamuna da adierazitako data.

Osterantzean, Bizkaiko Foru Aldundiak 3. ENTITATEA, S.L.ren zerga-helbidea Bilboko BBB kaleko ...ekoa hartzen du, hain zuzen ere lehenago, 2004ko ekainaren 29tik 2005eko uztailaren 15era, Bilboko AAA kaleko ...ean zegoena. Eskaera bera egin dio interesatuari.

4. 4. ENTITATEA, S.L.

ZAEAk planteatu zuen 4. ENTITATEA, S.L.ren zerga-helbideari buruzko gatazka 2008ko ekainaren 18ko idazkiaren bidez (hurrengo eguneko sarrera-erregistroa Arbitraje Batzorde honetan), eta izapidera onartu zen 2008ko irailaren 12an. Bizkaiko Foru Aldundiak alegazioak egin zituen 2008ko urriaren 21eko idazkiaren bidez (sarrera-erregistroa 2008ko azaroaren 4an izan zuen). Espedientean agerrarazteko izapidea egindakoa, ZAEAk 2009ko apirilaren 1eko alegazioen idazkiak aurkeztu zituen (hurrengo egunean erregistratua, hilaren 3an), baita sozietate interesatuaren 2009ko martxoaren 2ko alegazioak ere. Bizkaiko Foru Aldundiak 2009ko otsailaren 11ko idazkia aurkeztu zuen (hurrengo egunean erregistratua). 3. ENTITATEA, S.L.k ere alegazioa aurkeztu zuen 2009ko apirilaren 7ko idazkiaren bidez (hurrengo egunean erregistratua), sozietatea interesatua den aldetik. Bizkaiko Foru Aldundiak 2009ko martxoaren 16ko idazkia aurkeztu zuen (hurrengo egunean erregistratua, hilak 20), non aktuario sinatzaileak hauxe dioen: "berak 2008ko otsailaren urriaren 21ean emandako txostenak dakartzan puntu guztiak berresten ditu".

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

Espedientetik, 4. ENTITATEA, S.L. sozietateari buruzko gertaera hauek ondorioztatzen dira:

- D Sozietatea, S.L. Zaragozan eratu zen 1999ko abenduaren 15ean, eta sozietatearen egoitza Zaragozako WWW kaleko ...ean ezarri zen;
- 2003ko abuztuaren 23an, eskritura publiko bihurtu ziren sozietatearen egoitza Zaragozako ZZZ kaleko ...era aldatzeko sozietate erabakiak eta administratzaile solidario berriak izendatu ziren;
- 2004ko ekainaren 29an, eskritura publiko bihurtu zen sozietatearen egoitza Bilboko AAA kaleko ...era aldatzeko sozietate erabakia. Zerga-helbidea Bizkaira aldatzea 2004ko irailaren 21eko zentsuko adierazpenaren bidez gauzatu zen.
- 2004ko irailaren 13an, 2004ko irailaren 8an emandako ziurtagiria eskritura publiko bihurtu zen. Hori dela bide, pertsona bakarreko sozietatea adierazi zen, haren partaidetza guztiak 7. ENTITATEA, S.L.renak baitziren. (gaur egun 3. ENTITATEA, S.L.). 2004ko uztailaren 20an bazkideen batzordeak erabakitako (2004ko abuztuaren 4an eskritura publiko bihurtua) kapital-zabalkuntza dela bide eginiko ekarpenari esker eskuratu zituen partaidetzok;
- 2004ko irailaren 13ko eskritura publikoaren bidez (Bizkaiko Merkataritza Erregistroan 2004ko urriaren 7an inskribatua), publiko bihurtu zen 4. ENTITATEA, S.L. irenstea bazkide bakarraren aldetik.

4. ENTITATEA, S.L.ren zerga-helbidea behar bezala Bilbon ezarrita ez dagoela aintzat hartuta, ZAEAk aldatzea proposatu zion Bizkaiko Foru Aldundiari, baina proposamena baztertu zuenez gero, azkenean aztergai dugun gatazka gertatu da.

Hauxe eskatzen dio ZAEAk Arbitraje Batzorde honi: "Helbidea Zaragozako ZZZ kaleko...ean kokaturiko helbidera aldatzea bidezkoa dela adieraztea, ondorioak 2004ko ekainaren 29tik hasita izanik (helbidea Bizkaira aldatzeko eskritura publikoaren data) 3. ENTITATEA, S.L. irenstearen ondorioz desegin arte. Asmo

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

horren aurrean, Bizkaiko Foru Aldundiak dio entitatearen helbidea Bilboko AAA kaleko ...ean dagoela 2004ko ekainaren 29tik 2004ko irailaren 13ra arte, irenspenaren bidezko bat-egitea izan arte. Eskaera bera egiten du entitateak.

5. 5. ENTITATEA, S.L.

ZAEAk planteatu zuen 5. ENTITATEA, S.L. ren zerga-helbideari buruzko gatazka 2008ko ekainaren 19ko idazkiaren bidez (hurrengo eguneko sarrera-erregistroa Arbitraje Batzorde honetan), eta izapidera onartu zen 2008ko irailaren 12an. Bizkaiko Foru Aldundiak alegazioak egin zituen 2008ko urriaren 21eko idazkiaren bidez (sarrera-erregistroa 2008ko azaroaren 4an izan zuen). Espedientean agerrarazteko izapidea egindakoan, ZAEAk 2009ko ekainaren 10eko alegazioen idazkiak aurkeztu zituen (hurrengo egunean erregistratua, hilak 11). Bizkaiko Foru Aldundiak 2009ko maiatzaren 25eko idazkia aurkeztu zuen (hurrengo egunean erregistratua dago, hilak 29), non aktuario sinatzaileak hauxe dioen: “berak 2008ko urriaren 21ean emandako txostenak dakartzan puntu guztiak berresten ditu”.

Espedientetik, 5. ENTITATEA, S.L. sozietateari buruzko gertaera hauek ondorioztatzen dira:

- Bartzelonan eratu zen 2001eko martxoaren 19an;
- 2003ko otsailaren 26an, eskritura publiko bihurtu zen 6. ENTITATEA, S.L.k 2003ko otsailaren 24an eginiko eskuraketa, bere partaidetza guztiei dagokiena;
- 2003ko martxoaren 25ean, hartutako sozietate erabakiak eskritura publiko bihurtu ziren. Horiek direla bide, pertsona bakarreko sozietatea adierazi, bi administratzaile solidario berri izendatu eta sozietatearen helbidea Zaragozako XXX kaleko ...era aldatu zen.
- 2004ko ekainaren 29ko eskrituraren bidez, publiko bihurtu zen batzar nagusiak sozietatearen egoitza Bilboko AAA kaleko ...era aldatzeko 2004ko ekainaren 28an hartutako erabakia. Zerga-helbidea Bizkaira

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

aldatzea 2004ko irailaren 21eko zentsuko adierazpenaren bidez gauzatu zen.

- 2004ko irailaren 13ko eskritura publikoaren bidez (Bizkaiko Merkataritza Erregistroan 2004ko urriaren 7an inskribatua), publiko bihurtu zen 7. ENTITATEA, S.L.k entitatea irenstea. (gaur egun 3. ENTITATEA, S.L.).

5. ENTITATEA, S.L.ren zerga-helbidea behar bezala Bilbon ezarrita ez dagoela aintzat hartuta, ZAEAk aldatzea sustatu zuen prozedura egokiaren bidez, baina azkenean aztergai dugun auzia gertatu da Bizkaiko Foru Aldundiaren desadostasunagatik. ZAEAk entitatearen helbidearen aldaketa bidezkoz hartzeko eskatu zion Arbitraje Batzorde honi: Zaragozako XXX kaleko ...era, ondorioak 2004ko ekainaren 29tik hasita izanda (egoitzaren helbidea Bizkaira aldatzeari buruzko eskritura publikoaren data) 3. ENTITATEA, S.L.k entitatea irenstearen ondorioz desegin arte. Bizkaiko Foru Aldundiak, jakina, kontrakoa defendatzen du: 5. ENTITATEA, S.L.ren helbidea Bilboko AAA kaleko ...ean dago epealdi berean.

6. 6. ENTITATEA, S.L.

ZAEAk planteatu zuen 6. ENTITATEA, S.L.ren zerga-helbideari buruzko gatazka 2008ko maiatzaren 19ko idazkiaren bidez (seguru asko ekainaren 19an, data hori agertzen baita ZAEAREN Zuzendaritza Nagusiaren irteerako kaxetinean, 2008ko ekainaren 20ko sarrera-erregistroa Arbitraje Batzorde honetan), eta izapidera onartu zen 2008ko irailaren 12an. Bizkaiko Foru Aldundiak alegazioak egin zituen 2008ko urriaren 20ko idazkiaren bidez (sarrera-erregistroa 2008ko azaroaren 4an izan zuen). Espedientean agerrarazteko izapidea egindakoan, ZAEAk 2009ko ekainaren 10eko alegazioen idazkiak aurkeztu zituen (hurrengo egunean erregistratua). Bizkaiko Foru Aldundiak 2009ko maiatzaren 25eko idazkia aurkeztu zuen (hurrengo egunean erregistratua, hilak 29), non aktuario sinatzaileak hauxe dioen: “berak 2008ko otsailaren urriaren 20an emandako txostenak dakartzan puntu guztiak berresten ditu”.

Espedientetik, 6. ENTITATEA, S.L. sozietateari buruzko gertaera hauek ondorioztatzen dira:

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

- 2001eko apirilaren 23an, pertsona bakarreko E Sozietatea, S.L. eratu zen Donostian, hiri horretako sozietate egoitza duena;
- 2001eko irailaren 12an, eskritura publiko bihurtu zen sozietatearen egoitza Zaragozako WWW kaleko ...era aldatzeko sozietate erabakia.
- 2001eko irailaren 28an, eskritura publiko bihurtu zen administratzaile solidario berriak izendatzeko erabakia;
- 2003ko urtarrilaren 28an, eskritura publiko bihurtu ziren sozietatearen izena aldatzeko eta sozietatearen egoitza Zaragozako XXX kaleko ...era aldatzeko erabakiak. Izen berria: 6. ENTITATEA, S.L.;
- 2003ko uztailaren 22an, eskritura publiko bihurtu zen sozietatearen egoitza Zaragozako WWW kaleko ..era aldatzeko sozietate erabakia.
- 2004ko ekainaren 28an, sozietatearen egoitza Bilboko AAA kaleko ...era aldatzeko beste erabaki bat hartu zen, hurrengo egunean eskritura publiko bihurtua;
- 7. ENTITATEA, S.L.ren kapitala handitzearen ondorioz (gaur egun 3. ENTITATEA, S.L.), entitateko bazkideen batzarrak 2004ko uztailaren 20an erabakia eta eskritura publiko bihurtua 2004ko abuztuaren 4an. Entitate horri ekarri zaizkio 6. ENTITATEA, S.L.ren partaidetza guzti-guztiak. Azken sozietate hori pertsona bakarreko sozietate bihurtu da, eta hala dela adierazteko 2004ko irailaren 8ko ziurtagiria eman zen, eskritura publiko bihurtua 2004ko irailaren 13an;
- 2004ko irailaren 13an, bazkide bakarra zen 7. ENTITATEA, S.L.k 6. ENTITATEA, S.L. irenstea eskritura publiko bihurtu zen. (gaur egun 3. ENTITATEA, S.L.).

ZAEAk zerga-helbidea aldatzeko prozedura hasi zuen, helbide hori Bilbon ezarrita ez zegoelakoan, baina horren inguruko proposamena baztertu zuen Bizkaiko Foru Aldundiak, honako gatazka hau eragin duen desadostasunagatik. ZAEAk 6. ENTITATEA, S.L.ren helbidearen aldaketa bidezkoztat hartzeko eskatu zion Arbitraje

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

Batzorde honi: Zaragozako XXX kaleko ...era, eta ondorioak 2004ko ekainaren 29tik hasita izango ditu (egoitzaren helbidea Bizkaira aldatzeari buruzko eskritura publikoaren data) 3. ENTITATEA, S.L.k entitatea irenstearen ondorioz desegin arte. Bizkaiko Foru Aldundiak, aldiz, entitateak epealdi horretan zuen helbidea Bilboko AAA kaleko ...ean zegoela dio.

7. Arbitraje Batzordeak, 2011ko martxoaren 20an eginiko batzarrean, P 3/2011 Ebazpena eman zuen. Horren bidez, hauxe erabaki zuen:

“1.- 29/2008, 30/2008, 32/2008, 38/2008, 39/2008 eta 40/2008 espedienteak metatzea.

2. 30/1992 Legearen bigarren lerroaldeko 73. artikuluekin bat etorriz, erabaki horretan ez dago errekurtsorik aurkezterik.”

II. ZUZENBIDE OINARRIAK

1. Maiatzaren 23ko 12/2002 Legearen bidez onetsitako EAEko Autonomia Erkidegoko Ekonomia Itunaren arauak aplikatuta konpondu behar dira metaturiko gatazka hauek; izan ere, pertsona juridikoaren zerga-helbidea zehazten dute arau horiek. Hona hemen arauak:

43. artikulua. Ohiko bizilekua eta zerga-helbidea

(...)

Lau. Ekonomia Itun honen ondorioetarako, hauexek hartuko dira EAEn helbideratutzat zergen ondorioetarako:

(...)

b) Sozietatearen egoitza EAEn duten eta Sozietateen gaineko Zergaren menpe dauden pertsona juridikoak eta gainerako entitateak, betiere bertan badago zentralizatuta benetan haren negozioen zuzendaritza eta administrazio kudeaketa. Osterantzean, kudeaketa edo zuzendaritza EAEn

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

egiten denean. Baldin eta irizpide horien arabera helbidea zehazterik ez badago, ibilgetuaren baliorik handiena kokaturik dagoen tokia izango da.

(...)

Zortzi. Kontrakorik frogatu ezean, pertsona fisikoen zerga-helbidea aldatu ez dela ulertuko da baldin eta aldaketaren aurreko urtean edo hurrengoan sozietateak martxan ez badaude edo jarduerari uzten badiote.

2. 4. ENTITATEA, S.L., 5. ENTITATEA, S.L. eta 6. ENTITATEA, S.L. entitateei dagokienez, ZAEAk uste Elren 43. artikuluko zortzigarren atalean ezarritako presuntzioa aplika daitekeela, zeren eta entitate horiek helbidea Bilbora aldatu eta hurrengo urtearen barruan desegin baitziren, hain zuzen 7. ENTITATEA, S.L.k irentsi izanaren ondorioz. ZAEAk ez du manu hori aldarrikatzen 1. ENTITATEA, S.L.ren gainean, inguruabar berak gertatzen badira ere.

Bizkaiko Foru Aldundiak aplikazio horren aurka argudiatzen du aztergai ditugun kasuetan "xurgapenaren bidezko bat egitea gertatzen da eta, beraz, zergapekoaren jarduerak 3. ENTITATEA, S.L. entitate irenslerekin jarraitzen du eta horren helbidea, gaur egun, Bilbon dago...". 4. ENTITATEA, S.L.ren ordezkariak, era berean, hauxe argudiatzen du: "entitateak ez dio jarduerari utzi eta ez da ez-aktibo bihurtu, baizik eta sozietatearen prozesu baten bidez beste sozietate batek haren ordezkari jarraitzen du".

Foru Aldundiaren eta sozietate interesatuaren posizioa onartu behar dugu puntu honetan zeren eta, haren arrazoibidearekin bat etorriz, ezin esan baitaiteke entitate eskualdatzaileak jarduerari utzi diola EHEIren 43.Zortzigarren artikulua ildotik. Hala gertatuko da baldin eta entitate batek beste bat ordeztzen badu, bai sozietate berregituratzeko eragiketa dela bide, kasu honetan moduan irenspenaren bidezko bat-egitea (baina era horretako beste eragiketa batzuetan, eskualdatzailea deseginarazi zein ez, adibidez, erabateko edo zatizko zatiketa, bereizketa edo aktiboaren eta pasiboaren lagapen globala), dela oro har beste edozein kausa dela medio. Manu horretan entitatea "ez-aktibo" bihurtzea eta "jarduerari uztea" parekatzeak agerian uzten du araua honako honetaz ari dela: entitatearen beraren

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

jarduera amaitzen deneko kasuz eta ez beste titularitate baten peko jarduerak egiten diren beste kasu batzuez.

3. Horrenbestez, metaturiko gatazka hauek ebazteko, EHEIren 43.Lau b) artikuluaekin bat, hauxe zehaztu beharra dago: sozietate interesatuen administrazio kudeaketa eta negozioen zuzendaritza benetan EAEn zeudela zentralizatuta, hain zuzen Bilbon, edo Espainiako Estatuan, Zaragozan hain zuzen ere. “Administrazio kudeaketa eta negozioen zuzendaritza” nozioa kontzeptu juridiko zehaztugabea da, eta hura zehazteko, kasuaren inguruabar guztiak hartu behar dira aintzat. Soilik toki hori zehazterik ez dagoenean sartuko litzateke jokoan manu horren 2. tartekaduran ezarritako ibilgetuaren baliorik handia kokatzen den tokiaren ordezkoko irizpidea.

4. Gatazka hauen menpeko sozietateetatik bik, 1. ENTITATEA, S.L.k eta 5. ENTITATEA, S.L.k, oso jarduera txikia zuten irenspenaren bidezko desegitea baino lehen, eta espedienteetatik ondoriozta daitekeenez, ez zuten behar-beharrezko baliabiderik beren negozioak eurez kudeatzeko.

Bizkaiko Foru Aldundiak 1. ENTITATEA, S.L.ri buruz 2008ko urriaren 21eko bere alegazioen idazkian dioenez, “ez du behar bezala legeztaturiko kontabilitate-libururik” (3. or.). 3. ENTITATEA, S.L.ren (hura irentsi zuen sozietatea) ahaldun orokorrak adierazitakoaren arabera, “jarduera urriko sozietatea zen zerga-helbidea aldatu baino lehen eta ondoren, eta lurra zituen Huescan”; entitateak 2004an emandako faktura bakarra dago, non Irungo (Gipuzkoa) helbidea agertzen den, eta beste bi faktura jaso zituen 7. or. eta hurrengoan); 6. ENTITATEA, S.L.k eskuratu zuenetik ez du banku-kontu irekirik izan. (8. or.).

5. ENTITATEA, S.L.ri dagokionez, hauxe dio ZAEAk gatazkaren planteamenduari buruzko 2008ko ekainaren 29ko idazkian: “entitateak oso jarduera txikia izan zuen 2004ko ekitaldian eta, beraz, badirudi ez duela administrazio egitura handirik behar” (6. or.). Baieztapen horren alde egiteko, Aragoiko Ordezkaritza Bereziaren Ikuskaritzako Eskualde Bulegoak entitatearen helbideari buruzko 2007ko maiatzaren 27ko txostenean agerrarazitako ondoko datuak biltzen ditu idazki horrek, besteak beste: “entitateak ez dauka eta ez du inoiz langilerik izan Gizarte Segurantzaren datuen arabera”; 347. ereduan (hirugarrenekin eginiko eragiketen urteko aitortpena)

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

saltze-sartze eragiketa bat eta erosketa-ordainketako beste bat baizik ez dira ageri; Bancajak Zaragozan duen sukurtsal batean irekitako bi banku-konturen titularra da entitatea, eta 2003ra arte, La Caixan Bartzelonan duen sukurtsal batean irekitako beste batena.

Bestalde, Bizkaiko Foru Aldundiaren 2008ko urriaren 21eko alegazioen idazkiak dakarrenez (4. or. eta hurrengoak), zergapekoak aurkeztu dituen behar bezala legeztaturiko kontabilitate-liburuak 2003ko ekitaldikoak dira; 2004an, faktura bakarra eman zen; "jasotako fakturak notarioenak eta erregistroarenak dira, jarduerarik gabeko sozietatea baita"; helbidea Bilbora aldatu ondoren, zergapekoak ez du fakturarik jaso.

Beraz, bi entitate horien administrazio kudeaketa eta negozioen zuzendaritza beren sozietate-helbidean egiten ez direla ondorioztatzen da; 6. ENTITATEA, S.L.k kudeaketa eta zuzendaritza horiek egiten dituen tokian gauzatzen dira. Izan ere, entitate hori da bi sozietateen bazkide komun bakarra haren partaidetza guzti-guztiak eskuratu ondoren, aurrekarietan agerrarazi den moduan.

5. ZAEAk dioenez, intereseko sozietateen administrazio kudeaketa eta negozioen zuzendaritza benetan egiten ziren sozietate-helbidea Zaragozan kokatu behar da aintzat harturiko epealdietan, Bilbo barik. Hori sustengatzeko ematen dituen datuak ondoko hauen ingurukoak dira gehienbat: 1) administratzaileen eta ahaldunen zerga-helbidea; 2) entitateko langileen helbidea; 3) finantzen kudeaketa (banku-kontuak); 4) administrazio eta merkataritza kudeaketa (fakturazioa); eta 5) ZAEAk eta Bizkaiko Foru Aldundiko ikuskariak sozietateen sozietate-helbidera eginiko bisiten eta horren gaineko beste jarduketa batzuen emaitza. Datu horiek bereziki ugariak dira 3. ENTITATEA, S.L.ren inguruan eta, neurri txikiagoan, 2. ENTITATEA, S.L.ren gainekoak (partaidetza osoa 3. ENTITATEARI dagokio); irenspenaren ondoren iraun dute biek ala biek.

6. Gatazka hauek ukituriko sozietateek administratzaile solidario berak zituzten: 1. izena (IFZ:), Donostian helbideratua, eta 2. izena (IFZ:), Zaragozan helbideratua. 32/2008, 3. ENTITATEA, S.L. espedienteko alegazioen idazkian, sozietateko ordezkariak azaldu duenez, hiru bazkideetatik, zerga-helbidea Donostian

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

duen A Sozietatea, S.L.k %50eko partaidetza dauka, eta beste %50a bi bazkideei dagokie batera: zerga-helbidea Zaragozan duten B Sozietatea, S.L.ri eta G. Sozietatea, S.L.ri. Berak erantsi duenez, administratzaileak dira 3. ENTITATEA, S.L.ko bazkideen ordezkariak jarduketa hauetan, 1. izena eta 2. izena, eta azken entitate horren ordezkariak ere badira. Bilbora joaten dira biak bazkideen batzordeetan nahiz kontseiluetan parte hartzeko.

7. Ahaldunei dagokienez, datu hauek ondoriozta daitezke espedienteetatik:

- Sozietate guztietan agertzen da jaun hau ahaldun orokor: 3. izena (IFZ:), Zaragozan helbideratua.
- 6. ENTITATEA, S.L.n, ZAEAREN planteamenduaren idazkiaren arabera (8. or.), ahaldun guztiek Zaragozan dute helbidea. Helbide-aldaketaren ondotik, sei ahaldun izendatu ziren Zaragozako F Sozietate Hotela kudeatzeko, eta horietatik lauk Madrilen dute helbidea, batek Zaragozan eta bestea ez da egoiliarra. ZAEAREN Aragoiko Ordezkaritza Bereziaren Ikuskaritzako Eskualde Bulegoaren 2007ko apirilaren 30eko txostenean (planteamenduaren idazkiaren 9. dokumentu gisa erantsia eranskinean, 8. or.) 15 ahaldunen helbideak 2005eko uztailaren ondoko probintzia hauetan zeudela ageri da: 3 Madrilen, 2 Gipuzkoan, bat Bartzelonan, bat Kantabrian, bat Bizkaian, bat ez da Espainiako egoiliarra eta 6 Zaragozan bizi ziren.
- 2. ENTITATEA, S.L.n ahalmen orokorrak ematen zaizkio ... jaunari (3. izena), baina ... administratzaile solidarioari ere bai (2. izena); azken horrek Zaragozako YYY kaleko ...ean duen helbidea ahalmen-eskrituraren arabera. Ahalmena ematen zaio ... jaunari ere (4. izena. IFZ:) – planteamenduaren idazkian oker deitzen dio; espedienteetako beste toki batzuetan, izendapen hauek dituzte:-, eta eskrituraren arabera, Zaragozako YYY kaleko ...ean du helbidea;
- ZAEAREN gatazka planteatzeko idazkian (7. or.), 3. ENTITATEA, S.L.ren hamar ahaldun izendatzen ditu, 3. izenaz gain. Guztiek dute helbidea

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

Zaragozan, Marbellan (Malaga) duen batek izan ezik. Bizkaiko Foru Aldundiaren Ikuskaritzaren 2007ko uztailaren 2ko txostenean (planteamenduaren idazkiari erantsia, 6. dokumentu gisa), hauexek aipatzen ditu entitateko ahaldun orokorrak: 3. izena, 4. izena eta 5. izena (NAN:), eta azken horrek Bilbon du helbidea 2007ko urtarrilaren 1az gero. Bestalde, ahalmen berezien titularrak diren beste bost pertsona ere aipatzen dira, horietatik lauk Zaragozan dutenak helbidea, eta bosgarrenaren helbidea ez da ageri, baina ZAEAREN arabera, Marbellan dauka.

8. Ez 1. ENTITATEA, S.L.k, ez 4. ENTITATEA, S.L.k, ez 5. ENTITATEA, S.L.k, ez 2. ENTITATEA, S.L.k ez zuten langilerik. Gatazka hauek ukitzen dituzten beste bi entitateei dagokienez, honelaxe laburbil daitezke langileei buruzko datuak:

- 6. ENTITATEA, S.L. Planteamenduaren idazkian, Gizarte Segurantzaren Diruzaintza Nagusiaren 2005eko uztailako datuak aipatzen dira, eta horien arabera, 34 langile ageri dira 2004ko ekitaldian. Horietako batek ondoko probintzia hauetako bakoitzean dauka helbidea: Tarragona, Errioxa, Bartzelona, Huesca, Nafarroa eta Caceres; gainerako 28ak Zaragozan daude helbideratuta. Antzeko datuak ageri dira ZAEAREN datu-basean. Bizkaiko Foru Aldundiaren 15eko ikuskaritza txostena ere aipatzen da idazkian (planteamenduaren idazkiari erantsia, 12. dokumentu gisa). Bertan azaltzen denez, entitateko langileetako bat ere ez dago helbideratuta Bizkaiko Lurralde Historikoan;
- 3. ENTITATEA, S.L. Planteamenduari buruzko idazkiaren arabera (10. or.), hiru langile ditu entitateak: 4. izena, Zaragozan helbideratua; 6. izena (IFZ:), Zaragozan helbideratua, eta 5. izena, zerga-helbidean Bartzelonan duena eta 2007ko urtarrilaren 1ean alta emanda dagoena.

Bizkaiko Foru Aldundiaren ikuskaritzak 2007ko uztailaren 2ko bere txostenean (10. or.) dioenez, funtzio hauek betetzen dituzte jaun horiek hurrenez hurren: 3. ENTITATEA, S.L.ko eta 9. ENTITATEA Taldeko finantza zuzendaria, administrazio eta kontabilitate burua eta zerga eta

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

lege arduraduna. Hauxe dakar: "haien lantokiak Bilbon daude, adierazitako zerga-helbidean: BBB kaleko ...ean. Horri dagokionez, EAEko ZAEaren Ordezkaritza Bereziaren Ikuskaritzaren Eskualde Bulegoak hauxe dio 2007ko urriaren 22ko dokumentu batean, "3. ENTITATEA, S.L. entitatearen zerga-helbidearen inguruan Bizkaiko Foru Ogasunak 2007/7/2an emandako txostenari buruzko oharbideak" izeneko dokumentuan (6. atala) (planteamenduaren idazkiaren eranskina, 11. dokumentua). Hauxe dio (6. atala):

"Oso deigarria da finantza kontabilitatea, zerga eta lege ataletako arduradunek ez ezik 3. ENTITATEA, S.L.koek eta 9. ENTITATEA "Taldekoe" ere (gehienbat Zaragozan helbideraturiko sozietateekin osatua, eragiketa bolumen handikoa, Aragoi eta Espainiako beste toki batzuen hainbat sustapen duena eta Bizkaian bat ere ez) jarduera Bilbotik egitea, non laguntzarako administrazio pertsonalik ez duten. Are gehiago 4. izenaren inguruan; izan ere, Foru Ogasuneko jardulari azaldu zionez, bidaia asko egiten ditu".

Idazkian bertan jarraian esaten denez, ZAEaren datu-basean (190 eredu atxikipenen urteko laburpena-), 2004ko ekitaldian, laneko etekinen 31 hartzaile agertzen dira eta 2005eko ekitaldian 26. Gainera, 2006ko urtarriletik 1etik hasita, 3. ENTITATEA, S.L.ko aurreko ekitaldiko ia langile guztiak H Sozietatea, S.L.ko langile bihurtzen dira. Sozietate horren zerga-helbidea YYY kaleko ...ean dago, 2005eko azaroaren 25ean eratu zen eta EJZen 849.7 epigrafean dago alta emanda: Administrazio Kudeaketako Zerbitzuak. 9. ENTITATEA Taldearen laneko kontuak Zaragozako aholkularitza batetik eramaten direla ere aipatzen da planteamenduaren idazkian (Aholkularitza). Azken datu hori berretsita gelditzen da Bizkaiko Foru Aldundiaren Ikuskaritzaren 2007ko uztailaren 2ko txosten horretan, non (10. or.) nominak –hain zuzen ere 4. izenari, 6. izenari eta 5. izenari dagozkienak—Aholkularitza, S.L.k egiten dituen (IFZ:....).

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

ZAEAREN Aragoiko Ordezkaritza Bereziaren Ikuskaritzako Eskualde Bulegoaren 2007ko apirilaren 26ko txostenean, Gizarte Segurantzaren Diruzaintza Nagusiaren 2005eko uztailleko informazioa bildu da, non 3. ENTITATEAN 40 langileko zerrenda agertzen den. Horietatik bi Bizkaian zeuden helbideratuta, lau Huescan, bat Nafarroan eta gainerakoak, 32, Zaragozan.

9. Honela laburbil daiteke entitate interesatuen banku-kontuen egoera:

- 1. ENTITATEA, S.L.: 6. ENTITATEA, S.L.k eskuratu zuenetik ez du banku-korrante irekirik izan. (BFAren 2008ko urriaren 21eko alegazioak, 8. or.);
- 4. ENTITATEA, S.L.: hiru banku-kontu ditu irekita Zaragozako sukurtsaletan, Aragoiko Ordezkaritza Bereziaren Ikuskaritzako Eskualde Bulegoaren txostenean zehaztuak 2007ko maiatzaren 22an (espedienteko 8. dok., 8. or.)
- 5. ENTITATEA, S.L.: bi banku-kontu ditu Zaragozan eta 2003ra arte bat Bartzelonan;
- 6. ENTITATEA, S.L.: ZAEAREN datu-basean (planteamenduaren idazkiko 12. or.) 34 banku-konturen titularra da 2004an, eta baimendua beste 14 kontu gehiagotan. 48 kontu horiek bankuko 15 sukurtsal ezberdinetan daude irekita, eta horietatik 10 Zaragoza hirian daude, bi Zaragoza probintziako herrietan, bi Jakan (Huesca) eta beste bat Huescan. Kontuen horien zerrenda zehatza Bizkaiko Foru Aldundiaren Ikuskaritzaren 2008ko apirilaren 15eko txostenean ageri da (espedientearen 12. dok., 6. atala), non Donostiako sukurtsal bateko bi kontu ere aipatzen diren.

ZAEAK eginiko informazio-eskaerari erantzunez, bi bankuk jakinarazi zuten, kontuaren titularra aldatu zen 3. ENTITATEA, S.L. ren eskura, beste biren titularra jabeen erkidego bat izatera pasa zen, seiren bidalketa-helbidea Zaragozako ZZZ kaleko ...zk. zen, biren helbidea Zaragoza kaleko YYY ...zk. zen eta hiruk ez zuten jakinarazi korrespondentzia bidaltzeko helbidea. Bizkaiko Foru Aldundiaren Ikuskaritzaren txosten

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

horretan azaltzen denez (ZAEAk aipatua planteamenduaren idazkian), 3. izeneko eta 7. izeneko ahaldun orokorrek zuten baimena banku-kontuetan, biek Zaragozan helbideratuak.

- 2. ENTITATETA, S.L.ren banku-kontuak ZAEAREN Aragoiko Ordezkaritza Bereziaren Ikuskaritzako Eskualde Bulegoaren 2007ko otsailaren 16ko txostenean agertzen ziren zerrendaturik (1. dok. gisa erantsia planteamenduaren idazkiari, 5. or. eta hurrengoak). Orotara bederatzikontu zerrendatu dira, guztiak Zaragozako sukurtsaletan, baina korrespondentzia entitatearen Bilboko sozietate egoitzari zuzentzen zaio. 3. izena agertzen da baimendu gisa, bera bakarrik edo administratzaileak eta beste ahaldun batzuekin bat eginda.
- 3. ENTITATEA, S.L.ren banku-kontuei dagokionez, hauxe dakar gatazka planteatzeko idazkiak (17. or.): Entitatearekin gehienbat jarduten dutenek bankuko sukurtsalak ireki dituzte Zaragozan, eta korrespondentzia bidaltzeko helbidea, irekiera kontratuetan ageri dena, YYY kaleko ...zk. edo ZZZ kaleko zk. da (baina titularra 6. ENTITATEA, S.L. da). Zaragozako, baina 2005eko amaieratik hasita, hainbat kontutako laburpenak Bilboko BBB kaleko ..eko helbidera igorri dira. Idazkiak erantsi duenez, mailegu, leasing, etab. kontratuak gehienbat Zaragozako bankuetako sukurtsaletan izenpetzen dira. Banku-kontuetako baimenduen datuak agertzen direnean, Zaragozan dute helbidea (3. izena, 8. izena, 7 izena edo 4. izena).

ZAEAREN Aragoiko Ordezkaritza Bereziaren Ikuskaritzako Eskualde Bulegoaren 2007ko apirilaren 26 txostenean (planteamenduaren idazkiaren 5. dokumentu gisa erantsia eranskinean, 8. or. eta hurrengoak), 6. ENTITATEA, S.L.: ZAEAREN datu-basean, 21 banku-konturen titularra da 2004an, eta baimendua beste 6 kontu gehiagotan. 27 kontu horiek bankuko 9 sukurtsal ezberdinetan daude irekita, eta horietatik 7 Zaragoza hirian daude, bi Zaragoza probintziako herrietan, bi Jakan (Huesca) eta beste bat Gallurren (Zaragoza).

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

10. Entitate interesatuen fakturaziorik dagokionez, 1. ENTITATEA, S.L.k eta 5. ENTITATEA, S.L.k ia ez dute fakturarik igortzen edo jasotzen, zuzenbide oinarri hauen 4. atalean dagoeneko esana den bezala.

- 4. ENTITATEA, S.L. Gatazka planteatzeko ZAEAREN idazkian, Bizkaiko Foru Aldundiaren 2008ko apirilaren 21eko ikuskaritzaren txostena aipatu baino ez da egiten (planteamendu idazkiari erantsitako (11. dok., 6. or.), non hauxe esaten den: "2004ko urtarrilaren 1etik 2004ko uztailaren 20ra, Zaragozatik igorri ziren fakturak, eta 2004. urteko gainerako hileetan ez dago fakturaziorik. Hala ere, 2003ko urtarrilaren 1etik 2003ko abenduaren 31ra, ez da fakturarik igorri. Fakturak jasotzeko tokiari dagokionez, Zaragozara igortzen dira".
- 6. ENTITATEA, S.L. Planteamenduaren idazkiak dakarrenez (25. or.), 2004ko uztailaren 20ra arte (7. ENTITATEA, S.L.k 6. ENTITATEA, S.L.ren partaidetza guztiak eskuratu arte), (2004ko abuztuaren 4ko eskritura publikoa), entitatearen fakturazioa Zaragozatik egiten zen; harrezkero desegin arte, sei faktura igorri zituen entitateak, bidalketa-helbidea Zaragozan izanik. Faktura horien xehetasuna idazkiaren 10. eta hurrengo orrialdean azaltzen da, non faktura horien kobrantza eta ordainketen kudeaketa ere Zaragozan egiten dela azaltzen den. Bizkaiko Foru Aldundiaren 2008ko apirilaren 15eko ikuskaritzaren txostenean berretsi egiten dira aurreko datu horiek (planteamendu idazkiari erantsitako 12. dok., 8. or.).
- 2. ENTITATEA, S.L. ZAEAREN gatazka planteatzeko idazkiaren arabera (10. or.), Zaragozako YYY kaleko ..eko helbidetik igortzen eta jasotzen dira fakturak eta horien kobrantzak eta ordainketak egiten dira. Hala dela baieztatzeko, idazki horren eranskin gisa agerrarazitako faktura bidalien eta jasoen hurrengo orrialdetan eginiko azterketa hartu da oinarritzat (184. orritik 238. orria). ZAEAK dioenez, jasotako ia faktura guztiak merkataritza erregistroaren, notarioen eta gestoriaren fakturak dira. Igorritako fakturei dagokienez, idazkiak dioenez, 2006ko uztailaren 1etik 2006ko irailaren

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

30era arteko epealdian faktura bakarra ageri da (entitateak eman duen bakarra), I Sozietateari igorritako 2007ko uztailaren 20koa, non berriz fakturatu den J Sozietateari jasotakoa. 2. ENTITATEA, S.L.k igorritako fakturan, Bilboko BBB kaleko ...eko zerga-helbidea ageri da, baita telefono eta fax zenbakiak ere, biak Zaragozakoak.

ZAEAK ikusi duenez, "jasotako fakturretan (3. ENTITATEA, S.L.k jasotakoak bezala) zigilua dute jarrita, faktura sartzeko eguna eta sinadura, ikus-onespena, kontabilizazioa, ordainketa eta oharrak agerrarazteko. Hainbat fakturatan 7. izenaren izenpea ageri da...". 2009ko otsailaren 17ko alegazioen bigarren idazkian zehazten denez (15. or.), 7. izena (andrea) zerga-helbidea Zaragozako YYY kaleko ...ean duen H Sozietatea, S.L.ren langilea da, eta horren gainean dio ZAEAK: "taldeko egituraren barruko egiturari, taldeko sozietateen administrazio eta kudeaketa zerbitzuak emateko ardura du, baldin eta sozietateok beren kabuz zerbitzuok emateko giza baliabiderik edo baliabide materialik ez badute, non nahikoa azpiegitura dagoen sozietate horien administrazio kudeaketa zentralizatzeko. Kudeaketa horren barruan, kontabilitate gestioa, administrazio zerbitzu orokorrak, finantzen gestioa, fiskalitatea, etab. sartzen dira".

2009ko otsailaren 16an aurkezturiko alegazioen idazkian, hauxe dio entitate interesatua den 2. ENTITATEA, S.L.ren ordezkariak (5. or.): "sozietatearen xedea eta enpresa jardura ikusita [...], nire ordezkariak ez du fakturarik igortzen ez jasotzen, ez Bilbon ez beste inon". L Sozietateari salbuespenez igorritako fakturari dagokionez, taldeko filialetako baten telefonoa agertzen dela adierazi du, "programa informatikoaren erroreagatik (programa informatikoa taldeko sozietate guztiena izateak eraginda)".

- 3. ENTITATEA, S.L. ZAEAK bere planteamenduaren idazkian dioenez (11. or.), "Zaragozako YYY kaleko ..eko helbidetik eramaten dira kontabilitatea, fakturen igorpena eta jasotzea eta kobrantzen eta ordainketen kudeaketa".

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

Baieztapen horren oinarria jasotako eta igorritako fakturen azterketa da, idazkiaren hurrengo orrialdeetan gauzaturiko azterketa.

Jasotako fakturei dagokionez, berriz, hauxe dio ZAEAk: “entitateak 2004 (4H) epealditik 2006 (H1) epealdira aurkezturiko fakturetatik, honako hau ondoriozta daiteke:

- Entitatetik jasotako ia faktura guztiak Zaragozan emandako zerbitzuei edo hornitzaileei dagozkie. Ez dago ia Bizkaiko hornitzaileirik.
- Faktura askotan, YYYY kaleko ...eko helbidea agertzen da entitatearen helbidean, edo bestela, zerga-helbidea azaltzen da; faktura bidaltzeko helbidea, berriz, YYYY kaleko ... zk.

Halaber, faktura askotan Zaragozako YYYY kaleko ...zk. edo Ronda kaleko 21.a agertzen da merkantzia emateko toki lez.

- 2006ko lehen hiruhilekoan jasotako fakturretan, zigilu bat ageri da, non faktura sartzeko data, ikus-onespenaren data eta izenpea, kontabilizazioa eta ordainketa ageri diren. Faktura askotan, 7. izenaren izenpea agerrarazi da ikus-onespenean eta fakturaren ordainketan.
- Zenbait fakturarekin batera, enpresa ezberdinen faxak eta posta elektronikoak, eta fakturretan, zerga-helbide berria agerrarazi behar da, edo faktura YYYY kaleko ...eko helbidera igorri beharra, edo faktura jakin batzuen albaranak, etab. eskatuz. Posta horietan agertu ohi den pertsona 9. izena da (Zaragozako YYYY kaleko ...eko lantokiari atxikia). Harremanetarako emandako telefonoa edo faxa Zaragozako da”.

Epealdi berean igorritako fakturei dagokienez, hauxe adierazten da ZAEAREN idazkian, besteak beste: “Igorritako fakturen zati handi bat higiezin kontzeptuari dagokio, bat-egitean eskuraturiko higiezinak eta Zaragozako

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

eta Huescako zenbait sustapenenak. Bizkaian kokaturiko higiezin bakarra dago, K Sozietatea, S.L.ri saldua. Igorritako fakturretan ikus daitekeenez, Bilboko AAA kaleko ...eko helbidea agertzen da. Telefono zenbakia, ordea, Zaragozako da (976232744) eta faxa ere bai (976221481)”.

Entitatearen azterketaren oinarria, era berean, ZAEAREN EAeko Ordezkaritza Bereziaren Ikuskaritzaren Eskualde Bulegoak 2007ko otsailaren 16an eginiko txostenean zehatz-mehatz eginikoa da (10. orritik 23. orrira). Haren ondorioak 26. orrian azaldu dira, eta hitzez hitz jaso dira planteamenduaren idazkian, barbarik berba hemen agerrarazi den moduan.

2008ko urriaren 17ko alegazioaren idazkian, 5. izenaren adierazpenak bildu ditu Bizkaiko Foru Aldundiak (9. or.). Eginbidean dokumentatu dira adierazpenak, 3. ENTITATEA, S.L.k igorritako fakturen ingurukoak. Horien arabera, “honako hau da prozesua: barne kontroleko euskarriko dokumentua ematen da, non fakturan azaltzen den informazioa agerrarazten den, baita eragiketa jarraitzeko beste datu batzuk ere, eta gorde egiten da dokumentu hori, baina ez da bezeroari igorritako faktura”. Hauxe ere adierazi zuen (10. or.): “zergapekoak Bizkaiko Foru Aldundiari aurkezturiko faktura guztietan, espedientean agertzen diren faktura horietan, Bilboko BBB kaleko ...eko helbidea agertzen da 3. ENTITATEA, S.L.ren helbide lez, eta ZAEARI ekarritako beste dokumentu batzuetan, beste helbide bat azaltzen da. Halaxe gertatu da programa informatikoa eguneratu izanagatik”. Bestalde, Bizkaiko Foru Aldundiak ondoko hau erantsi du idazki horretan (10. or.): Bizkaiko Foru Ogasunaren 2007ko uztailaren 2ko txostenean (ZAEAREN planteamenduaren idazkiaren eranskin gisa agertzen da, 942. or. eta hurrengoak); lehenago ere esana dugunez, 3. ENTITATEA, S.L.ren sistema informatiko baten sarearen konektaturiko programa baten bidez ematen dira igorritako fakturak, eta programa hori zergapekoaren ordenagailu eramangarrietan instalatuta dago. Hortaz, 3. ENTITATEA, S.L.ren langileen kokapenaren arabera izango da faktura inprimatzeko tokia. Honako hau ere erantsi du: “era berean, faktura guztiak zergapekoak adierazitako helbidean artxibatuta daude, eta halaxe egiaztatu du hasierako bistatik txosten hau izenpetzen duen jarduleak”.

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

Bizkaiko Foru Aldundiaren 2007ko uztailaren 2ko ikuskaritzaren txosten horretan (9. or.), 3. ENTITATEA, S.L.ren kontabilitate eta administrazioiko arduraduna den 6. izenaren adierazpena bildu da, eginbidean dokumentatua: “fakturretan ez da telefono edo fax zenbakirik agertzen”. Hauxe gehitu du aktuarioak: “Alabaina, 2007ko otsailaren 26ko ZAEAREN txostenean [lehenago aipatua], zergapekoaren zerga-helbidea aldatzea proposatzen da, eta Zaragozako telefono eta fax zenbakia faktura askotan agertzen dela esaten da. Aktuarioak egiaztatu duenez, 5VRNG serieko fakturretan behintzat ez da fax edo telefono zenbakirik agertzen; 3. ENTITATEA, S.L.ren helbidea agerrarazi baino ez da egiten, hain zuzen adierazitako helbidea bera dena”. Izan ere, jardulari aurkeztutako 5VRNGE serieko fakturretan, hutsuneak ageri dira telefono/fax zenbakian. Faktura horiek planteamenduaren idazkiarekin batera aurkezturiko dokumentuen barruan ageri dira eta 2007ko uztailaren 2ko txostenaren eranskinean bildu dira.

Aurreko datuari dagokionez, ZAEAK ondokoa alegatu du 2007ko urriaren 22ko agirian, hain zuzen ere lehen aipaturiko (4. atala: “Igorritako fakturak eta faxak”) izenburu hau duen agirian: “Bizkaiko Foru Ogasunak emandako txostenaren inguruko oharbideak, 3. ENTITATEA, S.L. entitatearen zerga-helbideari dagokionez”. Hona hemen ZAEAREN alegazioa: “formatua [Foru Ogasunari aurkezturiko fakturena] ez da behean sinatzen duen aktuarioari aurkezturikoaren berdina”. Izan ere, horietako zenbait fotokopiatu eta gutxienez bost fakturatan ikusi denez, formatu ezberdinekoak izateaz gain, Zaragozako telefono zenbakia ageri da (ZAEARI aurkezturikoetan) eta, hala ere, ez da telefonorik ageri Foru Ogasunaren aktuarioari aurkezturiko faktura beretan”. Idazkiak bost faktura horiek aipatzen ditu, eta horren eranskinean, fotokopiatuta agertzen dira bi bertsioetan: ZAEARI emandakoak eta Bizkaiko Foru Ogasunari ekarritakoak. Ondoko taulan, planeamendu idazkiari erantsitako espedienteen orriak azalduko dira, non fotokopiak horiek ageri diren:

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

Seriea eta zenbakia	Data	F. Ogas. berts. or.	ZAEAREN berts. or.
5VRNG0022	05-01-10	1274	1287
5VRNG0044	05-03-08	1291	1292
5VRNG0051	05-03-14	1275	1276
5VRNG0131	05-07-20	1281	1282
5VRNG0133	05-07-20	1283	1284

Hona hemen EAEko ZAEAREN ikuskaritzak ikusitakoa:

“Gainera, BBB kaleko ... zk. agertzen da 3. ENTITATEA, S.L.ren helbide lez faktura horietan, eta ZAEARI aurkezturikoetan, berriz, AAA kaleko ...zk.

Foru Ogasunari aurkezturiko faktura guztietan, BBB kaleko ... zk. agertzen da 3. ENTITATEA, S.L.ren helbide gisa, urtarrilean ere bai, baina 3. ENTITATEA, S.L.k **helbide nagusia eta zerga-helbidea BBB kaleko ...zk.ra** aldatu zuen zenbait hilabete geroago. Sozietatearen helbidearen aldaketa **05/7/22ko** eskritura publikoan gauzatu zen, eta zerga-helbidearen aldaketa 2005/09/14ko dataz jakinarazi zen.

Gainera, JLVRNG serieko bi fakturaren fotokopia dago espedientean, eta horien formatua Foru Ogasunari ekarritakoen berdintsua da, baina bi faktura horietan bai ageri da Zaragozak telefono zk.:

- 5JLVNRG0066 faktura, 05/12/20koa, L Sozietatea, S.L.ri igorria. [1285. or.]
- 5JLVNRG0066 faktura, 05/12/31koa, M Sozietatea, S.L.ri igorria. [1286. or.]

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

Ondorioz, itxura guztien arabera, Foru Ogasunari emandako fakturak ez dira benetakoak, aldatuak baizik”.

(Letra lodikoa da originala)

2009ko martxoaren 2ko alegazioen idazkian, 3. ENTITATEA, S.L.ko ordezkariak dio (13. or. eta hurrengoak) ez dela beharrezkoa ZAEAk aipaturiko fakturen azterketa zehatzetan sartzea, baizik eta entitatearen sozietate xedea azaltzea “haren funtzionamendua eta, beraz, enpresa jarduera ulertzeko. 3. ENTITATEA, S.L. enpresa-talde bateko sozietate nagusia da, eta haren enpresa-jarduera, funtsean, inbertsioen gaineko erabakiak hartzea, baita zuzentzen duen enpresa-taldeko sozietateen multzoa zuzentzeko, administratzeko eta kudeatzeko funtsezko jarraibideak ematea ere”. Alegatzen duenez, 3. ENTITATEA, S.L.k kontraturiko hornitzaile gehienek ez dute helbiderik Bilbon, baizik eta 3. ENTITATEA, S.L.ren menpeko sozietateek helbidea duten herrietan, eta gero berriz fakturatzen dizkie zerbitzuak. Hauxe dio geroago:

“Aurreko azalpen berak balio izango luke faktura emateko helbidea zerbitzuaren sozietatea onuradunaren dela adierazteko, zenbait fakturatako zerga-helbidea 3. ENTITATEA, S.L.rena bada ere. Are gehiago; zenbait fakturatan, akatsa eginda, zerbitzua adostu zeneko taldeko sozietatearen zerga-helbidea ezarri du hornitzaileak 3. ENTITATEA, S.L.ren helbide gisa”.

ZAEAk adierazitakoa ikusita, hots, “itxura guztien arabera, Foru Ogasunari emandako fakturak ez dira benetakoak, aldatuak baizik”, haren ustez delitua egin izanaren gaineko akusazioa da. “Baieztapen horrek aktuario sinatzailearentzat dakartzan lege ondorioak baloratzen hasi barik”, 3. ENTITATEA, S.L.ren ordezkariak alegatzen du ZAEAk “errealitatearen irakurketa okerra” egiten duela. Entitateak Foru Ogasuneko aktuarioari hauxe esan ziola adierazi du:

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

“fakturak egiteko prozedurak urrats hauek zituen: (i) barne kontrolerako agiri bat egitea (albaran gisa), ondoren fakturan sartu den informazio guztia zekarrena, baita kontrolerako beste datu batzuk ere (horregatik gorde da), baina horren kopia ez zaio bezeroari eman. Ondoren (ii), behin betiko faktura igortzea.

ZAEAREN eta Foru Ogasunaren arteko desadostasunak, berak aipatuak, zenbait kasutan ageri dira: bezeroari igorri eta emandako fakturaren kopia berrikusi du Foru Ogasunak, non zerga-helbidea eta indarreko araudiak exijituriko gainerako datuak egiaztatu dituen. ZAEAK, berriz, barne kontroleko agiria berrikusi du, non fakturazioaren gutxieneko beharkizunak ezin aurki daitezkeen, barne kontroleko agiria baita”.

Ondokoa dio entitatearen ordezkariak ZAEAREN oharrari buruz, hots, BBB kalea ez dela ageri 3. ENTITATEA, S.L.ren helbidea eta zerga-helbidea beste helbidera aldatu aurretik emandako zenbait fakturatako helbide gisa:

“ZAEAK berriz ere ematen du ikuspegi okerra, eta kasu honetan, nahasmendua ez ezik, badirudi delitu akusazioa iradokitzen duela ere. Horri dagokionez, adierazi zenez eta Foru Ogasunaren txostenean bertan ageri denez, sistema informatikoa dela-eta ageri da egungo helbidea 3. ENTITATEA, S.L.ren faktura guztietan. Izan ere, Foru Ogasunak berrikusitako faktura guztiak bere presentzian inprimatu ziren, hauexek egiazta zitzan: (i) kopia bat sare informatikoan gordetzen zela eta (ii) helbidetik igortzen zirela (zehatzak izateko, 3. ENTITATEA, S.L.ren langileen edozein terminal eramangarritik igor daitezke). Horri dagokionez, faktura bat inprimatzeko ematen den bakoitzean, datu-basetik inportatzen ditu igorlearen datuak programak (ez dugu ahaztu behar programa informatiko bakarra taldeko sozietate guztientzat). Horregatik, egungo helbidearekin emango da taldeko edozein sozietatetik inprimatzeko agindutako edozein faktura. Hots, ez da bereizten helbidea igorpen-dataren arabera, baizik eta programak helbide bakarra izatea ahalbidetzen du (egungoa) sozietateko. Azalpen

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

hori eman du Foru Ogasuneko aktuarioak berak bere txostenean, “arazo informatikoa” dela aipatzean, eta badirudi ZAEAk ahaztu egin duela hori espedientea irakurtzean”.

11. Orain aztergai ditugun gatazka guztietan, ukituriko entitateen negozioen zuzendaritza eta administrazio kudeaketa Bilbon zentralizatuta (sozietatearen helbidea) zeudenaren zantzu gisa aipatu zuen Bizkaiko Foru Aldundiak administrazio organoaren eta batzar nagusien bilerak hiri horretan egiten zirela. Hala ere, badira zenbait ezberdintasun alegazio horren oinarriaren eta ZAEAk kontra egiteko darabiltzan argudioen inguruan:

- 1. ENTITATEA, S.L. Gatazka honetan, Bizkaiko Foru Aldundiak hauxe dio (2008ko urriaren 21eko bere alegazioen idazkian:

“Halaber, 3. ENTITATEA, S.L.ko administratzaileak, aldi berean, 3. ENTITATEA, S.L.ren bazkideen administratzaileak, Bilbon bildu ziren batzar nagusietan 2004ko ekainaren 29tik, eta hori ez da aipatu inon ZAEAREN 2008ko maiatzaren 21eko idazkian.

Gainera, ZAEAREN idazki horretan, ez da aipatu ezen, 1. ENTITATEA, S.L.ren helbidea Bilbora aldatu ostean, batzar nagusiak Bilbon egiten direla aitorturiko zerga-helbidean. Batzar horietan, 3. ENTITATEA, S.L., 1. ENTITATEA, S.L. eta 6. ENTITATEA, S.L.ko administratzaileek hartu zuten parte, hots, 1. izenak eta 2. izenak”.

2009ko otsailaren 17ko alegazioen bigarren idazkian, lehenik eta behin ondokoa dio ZAEAK: “egia esan, bazkide bakarraren ordezkariak osatuta zeuden batzar nagusiak, 6. ENTITATEA, S.L. sozietatearenak hain zuzen, eta aldi berean 3. ENTITATEA, S.L. sozietatea da horren bazkide bakarra. Sozietateon administratzaile solidarioak ziren ordezkariak, eta aldi berean, 1. ENTITATEA, S.L. sozietatearen administratzaileak dira. Administratzaileetako baten zerga-helbidea Zaragozan dago”.

Bestalde, Gipuzkoako Foru Aldundiaren 2008ko ekainaren 19ko Ikuskaritzaren Zuzendariorde eta Nagusiaren txostena aipatzen du ZAEAK,

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

zerga-helbidea aldatzeko prozeduran emana. Ondoko dokumentu hauek aurkeztu dira horrekin batera:

- 2008ko ekainaren 18ko organo beraren eginbidea, non agerliarrak, 1. ENTITATEA, S.L.ren ordezkartzean, 6. ENTITATEA, S.L.k akzio guztiak erosi dituela adierazi duen. (2004ko maiatzak 14), baita ondokoak ere: 1. administratzaile solidarioak izendatzea 1. izena eta 2. izena (2004ko maiatzak 15), sozietate bakarra izateari buruzko ziurtagiria ematea (2004ko ekainak 28) eta sozietatearen egoitza Irunetik (Gipuzkoa) Bilbora (2004ko ekainak 14) aldatzeko ezohiko batzarra, Irungo entitatearen egoitzan egina.
- 1. izenak 2004ko uztailaren 14an sozietatearen ezohiko batzarrak hartutako erabakiaren gainean emandako ziurtagiria, hots, sozietatearen egoitza Irungo GGG kaleko ...etik Bilboko AAA kaleko ...era aldatzeko erabakiaren gainekoa.

Gipuzkoako Foru Aldundiaren Ikuskaritzaren txosten horretan, eginiko jarduketak azaltzen dira –aipaturiko eginbidean dokumentatuaz gain-, eta horietatik ondoriozta daitekeenez, laburbilduta, entitatearen egoitza nagusia P sozietate publikoaren eraikin batean zegoen. Enpresa horrek tokiko ekonomia eta enpleguaren sorrera sustatzen dihardu. P Sozietateak sortutako eta enpresa sortu berriak aldi batez eta lokalen alokairuaren bidez hartzeko enpresa-zentro batean egon zen helbideratuta 1. ENTITATEA, S.L. 2000ko ekainaren 6tik hasita (jarduera hasi zenean) 2000ko abenduaren 31ra arte (jarduerari utzi zitzaion arte).

Ondorio hau ateratzen du txostenak:

“Azaldutakoa ikusita, zentzuzkoa dela dirudi 1. ENTITATEA, S.L.ren negozioen zuzendaritza eta kudeaketa, bazkide sortzaileen akzioak 6. ENTITATEA, S.L.ra eskualdatzen den unetik hasita, azken sozietate horren egoitzatik egin dela ulertzea, zeren eta, 6. ENTITATEA, S.L. 1. ENTITATEA, S.L.ren bazkide bakarra bihurtu zen unean, 1.

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

ENTITATEA, S.L. ez baitzegoen martxan eta ez baitzuen establezimendurik Gipuzkoako Lurralde Historikoan. Hori dela-eta, administrazioa ez da ZAEAREN helbide-aldaketaren kontra agertzen”.

- 5. ENTITATEA, S.L., 5. ENTITATEA, S.L. eta 6. ENTITATEA, S.L. Hiru sozietate horiei dagokienez, Bizkaiko Foru Aldundiak antzeko terminoetan adierazten du bere alegazioen idazkietan sozietatearen organoen bileren tokien gaineko argudioa. 2008ko urriaren 21eko txostenean, hauxe ageri da 38/2008 espedienteko (4. ENTITATEA, S.L.) 3. orrian:

“Administrazio organoen eta bazkideen batzar nagusien bilera sozietatearen egoitzan egiten dira helbidea Zaragozatik Bizkaira aldatu zenetik 2004ko ekainaren 28an, 3. ENTITATEA, S.L.ko 5. izeneko ahaldunak adierazitakoaren arabera, zeinekin 4. ENTITATEA, S.L.ren 2008ko martxoaren 11ko eginbidea izenpetu zen. Izan ere, 4. ENTITATEA, S.L. sozietatea irentsi duen 3. ENTITATEA, S.L.ren Akta-liburuan agertzen denez, AAA kaleko ...an egin ziren bilera guztiak sozietatearen helbidea Bilboko egoitzara aldatu zenetik 2004ko ekainaren 28an AAA kaleko 2.ean egiten ziren. Halaber, egokia da agerian uztea sozietate bietan egoitzaren aldaketaren data eta sozietatearen helbidea eta zerga-helbidea bera direla, AAA kaleko ... zk.

Azken finean, 3. ENTITATEA, S.L.ko administratzaileak, aldi berean, 3. ENTITATEA, S.L.ren bazkideen administratzaileak, Bilbon bildu ziren batzar nagusietan 2004ko ekainaren 29tik, eta hori ez da aipatu inon ZAEAREN 2008ko maiatzaren 21eko idazkian.

Bestalde, ZAEAK antzeko argudioak emanaz erantzun dio aurreko arrazoibideari espedientean agerrarazi ondorengo alegazioen idazkietan. Hala, 4. ENTITATEA, S.L.ren 2009ko apirilaren 1eko idazkian, berriz, hauexek adierazi ditu:

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

“Aktuarioak azken baieztapena egin du soilik Bizkaiko Foru Aldundiaren 2008/03/11ko eginbidean 3. ENTITATEA, S.L.ko ahaldunak azaldutako baieztapenak oinarri hartuta. (gatazkaren planeamenduaren gure idazkiaren eranskinetako 12. dok.), eta 3. ENTITATEA, S.L. sozietatearen Akta-liburuan agerrarazitako bileretan eta 4. ENTITATEA, S.L.ko ordezkariak Foru Aldundiaren eginbide horretan adierazitakoa aipatu ere egin gabe, hots, sozietateak ez duela Akta-libururik eta Bazkide-libururik ez duela, hau da, ez dela egiaztatu administrazio organoaren ez batzar nagusien batzarrak Bilbon egin izana ... entitatearen ahaldunak eginiko adierazpenengatik ez bada...”.

- 2. ENTITATEA, S.L. eta 3. ENTITATEA, S.L. Sozietatearen organoen bileren tokiari buruz Bizkaiko Foru Aldundiak eginiko alegazioak 2. ENTITATEA, S.L. eta 3. ENTITATEA, S.L.ri dagozkien espedienteetan emandakoen antzeko terminoetan egiten dira. Azken horren 2008ko urriaren 17ko alegazioen idazkian (32/2008), hauxe dio Foru Aldundiak (2. or.):

“Administrazio organoen eta bazkideen batzar nagusien bilerak Bilbon egiten dira. Batzar nagusien Akta-liburutik ondoriozta daitekeenez, entitateak behar bezala legeztatua, helbidea Gipuzkoatik Bizkaira aldatzen denetik (2004ko ekainaren 28tik), batzar nagusi guztiak Bilbon egin dira, non, lehen azaldu denez, 1. izena eta 2. izena izan diren presidentea edo idazkaria 3. ENTITATEA, S.L.ren batzar nagusiak....”.

Jarraian, eginiko batzar nagusien zerrenda aipatzen da, datak eta hartutako erabakiak barne direla, eta hauxe ondorioztatzen da: “Azken finean, 3. ENTITATEA, S.L.ko administratzaileak, aldi berean, 3. ENTITATEA, S.L.ren bazkideen administratzaileak, Bilbon bildu ziren batzar nagusietan 2004ko ekainaren 29tik, eta hori ez da aipatu inon ZAEAREN 2008ko maiatzaren 21eko idazkian.

2009ko otsailaren 17ko alegazioen bigarren idazkian, lehenik eta behin ondokoa dio ZAEAK: “egia esan, bazkide bakarraren ordezkariak osatuta

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

zeuden batzar nagusiak, 6. ENTITATEA, S.L. sozietatearenak hain zuzen, eta aldi berean 3. ENTITATEA, S.L. sozietatea da horren bazkide bakarra. Sozietate horien administratzaile solidarioak ziren ordezkariak. Aldi berean, 1. ENTITATEA, S.L. sozietatearen administratzaileak dira. Administratzaileetako baten zerga-helbidea Zaragozan dago". 32/2008 espedientean (ENTIDAD 3, S.L.) 2009ko martxoaren 2ko idazkian emandako erantzuna antzekoa da, zeren eta berriz ere esaten baita entitateko bazkideen batzar nagusiak kapitalaren entitate titularretako ordezkariak osatuta daudela, 1. izena eta 2. izena, aldi berean 3. ENTITATEA, S.L. entitateko administratzaile solidarioak eta 9. ENTITATEA Taldeko sozietateetako administratzaile solidarioak.

12. Ebazpen honen xedeko espediente guztietan eztabaida bat agerrarazi da ZAEako eta Bizkaiko Foru Aldundiko ikuskaritza organoek eginiko bisiten emaitzei buruz, eginbideetan dokumentatuei buruzkoak, baita emaitza horiek gatazkek ukituriko entitateen helbiderako dakartzan ondorioen gainekoa ere. Eztabaida horren azalpena errazteko, 32/2008 (3. ENTITATEA, S.L.) espedientea hartuko dugu erreferentziatzat, metaturiko gatazketan interesaturiko sozietateen nagusia.

ZAEaren 2008ko maiatzaren 21eko planteamenduaren idazkiak (7. or. eta hurrengoak) EAEko ZAEaren Ordezkaritza Bereziaren Ikuskaritzaren Eskualde Bulegoaren 2007ko otsailaren 16ko txostenak dakartzan adierazpenak bildu ditu (planteamenduaren idazkiaren eranskina, 1. dok., 5. or. eta hurrengoak), eta aldi berean, ia hitzez hitz ematen du 2006ko urriaren 27ko eta azaroaren 15eko bi eginbideen edukiak, Ikuskaritzak 3. ENTITATEA, S.L. ren BBB kaleko ...eko helbidera egun beretan eginiko bisitei dagozkienak (eginbideon fotokopia planteamenduaren idazkiaren eranskinean agertzen da 29. orritik 32. orrira).

2006ko urriaren 27an eginiko bisitari dagokionez, aktuario berak idatzitako txostenak haxe dio "entitatearen helbidea 9. ENTITATEA Taldearen errotulu bat dagoen lokal komertzial bati dagokio, itxuraz talde horren bulego bat, non etxebizitzaren sustapena saltzeko jardura egiten den Burgosko Villarias herrian. Horretarako, lokaleko kanpoko aldetik, erakusleihoan maketa bat eta telebista monitore bat ikus daitezke sustapen horren bideoak emateko".

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

Hauxe dakar txostenak: “bisita izan zenean, pertsona bakarra zegoen lokalean, 10. izena (IFZ:.....), eta aktuarioaren galderei ondoko hau erantzun zien (2006/10/27ko eginbidea):

- Lokalean etxebizitzak Burgosko Villariasen sustatzeko komertzializazio jarduera egiten da.
- Lokal horretan, gaur egun, 3 lagun ari dira lanean. agerliarra, administraria, eta N Sozietatea, S.L. entitatearen bezeroek kudeaketa eta kontabilitatea eramatea dira haren eginkizunak (talde bereko entitatea da, zerga-helbidea ere helbide horretan duena); 11. izena, N Sozietatea, S.L.ko langilea, eta entitateko arduradun komertziala; eta 12. izena, N Sozietatea, S.L.ko komertziala.
- BBB kaleko ...eko helbide horretan daude 2005eko abuztutik [...]”.

2006/10/27ko eginbidean, ondoko gertaerak ere bildu dira, nolabaiteko garrantzia dutenak:

- 4. izena (ENTITATEA, 9 Taldeko finantza zuzendaria) aldian-aldian etortzen da gai zehatzetarako.
- Helbide horretan jasotzen da 9. ENTITATEA Taldeko korrespondentzia gehiena edo guztia.

2006ko azaroaren 15ean eginiko bisitari dagokionez (data bereko eginbidean dokumentatua), hauxe dio ZAEAREN Ikuskaritzaren txostenak: bisita egin zenean, berriz ere 10. izena zegoen bertan, eta ondoko adierazpen hauek egin zituen 3. ENTITATEA, S.L.ren inguruan (eginbidetik hitzez hitz emango direnak hemen):

- “Sozietateari buruzko dokumentazioa (eskritura publikoak, zerga-adierazpenak, fakturak, eta.) ez zegoen helbide horretan. Seguru asko Zaragozan egongo da.
- Kontabilitate eta zerga kudeaketa Zaragozako bulego nagusietatik egiten da.

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

- Zaragozako bulego nagusietan egiten dira igorritako fakturak.
- Helbide horretan hornitzaileen fakturak jasotzen dira eta Zaragozara igortzen dira.
- Helbide horretan jasotzen dira Zaragozara igorritako bankuko laburpenak.
- Kobrantzen eta ordainketen kudeaketa Zaragozatik egiten da.
- Lana helbide horretan egiten dutenak [BBB kalea, ...zk.], agerliarraz gain, 11. izena eta 12. izan dira (eta ondoren 12. izena) eta N Sozietatea, S.L.ko langileak dira. N Sozietatea, S.L.ren kudeaketa administratiboa eta komertziala baizik ez du egiten (etxebizitzan sustapena Burgosko Villarias herrian).
- Ez ditu ezagutzen 3. ENTITATEA, S.L.ko langileak.
- 4. izena (9. ENTITATEA Taldeko finantza zuzendaria) aldian-aldian etortzen da bulego horretara (batzuetan astero, bestetan aldi batez ez da etortzen) gai zehatzetarako.
- 14. izena ere etortzen da bulegora (Taldearen sustapenen zuzendaria [...]).

Agerliarrak ez zuen eginbidea izenpetu.

Bizkaiko Foru Aldundiaren Ikuskaritzak 3. ENTITATEA, S.L.ren zerga-helbidea egiaztatzeko txostena eman zuen 2007ko uztailaren 2an. (6. dok. gisa sartua ZAEAREN planteamenduaren idazkian, 942. orrian eta hurrengoetan), non txostena izenpetu duen aktuarioak berak buruturiko eta 2007ko ekainaren 3ko 3-3 ENTITATEA deritzon eginbidean dokumentaturiko jarduketan emaitza azaltzen den (txosten horrekin batera doa eginbidearen kopia bat eta txostenaren ondotik agertzen da planteamenduaren idazkiari erantsitako dokumentazioan). Aktuario hori, era berean, 2008ko urriaren 17ko alegazioen idazkiaren sinatzailea da 32/2008 espedientean (3. ENTITATEA, S.L.).

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

Azken idazki horren (5. or. eta hurrengoak) C) atalean (“Entitatearen helbidera eginiko bisitaldiak”) hauxe azaldu du aktuario sinatzaileak: hainbat aldiz agertu dela zergapekoaren zerga-helbidean eta bisitaldi horien emaitza dokumentatzeko eginbideak aipatzen ditu. Idazkiak dioenez, aktuarioa zerga-helbide horretan agertu zen 2007ko ekainaren 6an, non 3. ENTITATEA, S.L.ko hiru langileak aurkitu zituen, 4. izena, 6. izena eta 5. izena, eta helbide horretan izan zenean egiaztatu ahal izan zuenez, behar bezala legeztaturiko kontabilitate-liburuak Bilboko BBB kaleko ...3ko lokalean daude eta 6. izenak darama kontabilitatea toki horretan.

Jarraian, lokalaren eta hark dituen hiru eremuen gaineko deskribapen zehatza egiten du eta arestian esandako hiru langileek erabilitako postuak zein diren adierazten du. Bigarren eremuan armairu bat dagoela ere esaten du, non 2. ENTITATEA, S.L. eta 3. ENTITATEA, S.L.ren akta-liburuak, bazkideen liburuak eta kontabilitate-liburuak gordetzen diren. Hirugarren eremuan, berriz, kontabilitateari eusten dioten agiriak eta 9. ENTITATEA Taldearen zentsuko aitortpenak gordetzen dira, N Sozietatea, S.L.ren dokumentazioa izan ezik.

Hauxe azaltzen du alegazioen idazkiak (7. or.):

“lehen bisitaldi horretan, 2007ko ekainaren 6ko 3-3 ENTITATEA eginbidea izenpetu zuen aktuarioak 10. izenarekin, non hauxe adierazi duen N Sozietatea, S.L.ko langileak: ...ez zuen izenpetu ZAEAREN aktuarioaren 2006ko azaroaren 15eko eginbide hori, 15. izena, zeren eta ZAEAREN txostena izenpetu zuen aktuarioaren adierazpenak baitatoz bat errealitatearekin, 10. izenak ENTITATEA 9 Taldeko N Sozietatea, S.L. izeneko sozietatearentzat egiten duelako lan eta ez duelako 3. ENTITATEA, S.L.ren funtzionamenduaren berri. Aitorturiko zerga-helbidea izan zen tokira eginiko bisitaldi baten ondoren, 2008ko otsailaren 6ko 9-1 ENTITATEA Taldea izeneko eginbidea eman zen [“sakontze-txostena, 3. ENTITATEA, S.L. entitatearen helbidearen ingurukoa.” 2008ko martxoaren 27koa eta aktuario berak izenpetua, ZAEAREN planteamenduaren idazkiaren eranskinean agertzen dena, 1.325. or. eta hurrengoak], 10. izenak berretsi egiten du arestian esandako 2007ko ekainaren 6ko eginbidean adierazitakoa. Izan ere,

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

berak dioenez, ez du izenpetu 2006ko azaroaren 15eko ZAEAREN eginbidea, adierazpenek ez zutelako errealitatea islatzen, zeren eta Taldeko sozietate batentzat egiten baitzuen lan eta ez baitu 2. ENTITATEA, S.L. eta 3. ENTITATEA, S.L. entitateen funtzionamenduaren berri. Izan ere, ZAEAREN eginbide horretan, 4. izena aipatzen da eta, bertan adierazten denez, langileak ez daki zein lan-harreman duen 9. ENTITATEA Taldearekin. Halaber, 10. izenak dio 4. izena batzuetan astero joaten dela eta beste batzuetan denbora jarraiturako joaten dela Bilboko BBB kaleko ...ean kokaturiko bulegora, ZAEAREN azaroaren 15eko eginbidean islaturik dagoen moduan. Halaber, 9. ENTITATEA Taldeko eginbidean, 10. izenak dio berak soilik N Sozietatea, S.L. ren kontabilitatea eramaten duela eta, beraz, ez daki non dauden eta nork egiten dituen 9. ENTITATEA Taldeko beste sozietate batzuekin loturiko dokumentuak. Azkenik, aktuarioak langile horri galdetu dio Bilboko BBB kaleko ...eko bulegoan 6. izenak eta 5. izenak lan egiten dute, eta baiezko erantzuna jaso du, baina zein entitaterentzat egiten duten lan ez dakitela argitu du”.

Espedientea agerrarazi ondorengo 2009ko martxoaren 2ko alegazioen idazkian, ZAEAK argudiatzen du Bizkaiko Foru Aldundiaren Ikuskaritzaren 2007ko ekainaren 6ko eta 2008ko otsailaren 6ko eginbideetako batean ere ez ditu ukatzen N Sozietatea, S.L. ko langileak taldeko enpresen kontabilitate, finantza eta zergen kudeaketa eramaten den tokiari (Zaragoza) buruz 2007ko azaroaren 15eko ZAEAREN eginbidean bildutako baieztapenak, non igorritako fakturak egiten ziren (horiek ere Zaragozako bulego nagusietan) eta non Bilboko BBB kaleko ...eko bulegoan jasotzen ziren bankuko laburpenak igortzen ziren. Era berean, hau ere erantsi du: harrigarri irizten diola 10. izenak establezimendu berean helbideraturiko 9. ENTITATEA Taldeko gainerako enpresen funtzionamenduaren berri ez izatea, establezimenduaren tamaina dela-eta.

3. ENTITATEA, S.L. ren ordezkariak hauxe argudiatu du 2009ko martxoaren 2ko alegazioen idazkian (12. or.): “N Sozietatea, S.L. ren langileak adierazi zuen [Bilboko BBB kaleko lokalean] Burgosko sustapen batekin loturiko jarduketa administratiboak

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

eta komertzialak egiten direla, baina inoiz ez zuen adierazi, ZAEAk dioen moduan, soilik lokal horretan eginiko jarduera zenik (orijinalean azpimarratuta ageri da).

13. Aurreko zuzenbide oinarrietan azaldutako gertaeraren eta inguruabarren elementuen baterako balorazioak ondorio hau ateratzera garamatza: metaturiko gatazka hauetan aztergai ditugun entitateen negozioen zuzendaritza eta administrazio kudeaketa ez direla Bilbon egiten, Zaragozan baino. Inguruabar horietako gehienek norabide horretara garamatzate. Bilboko administrazio kudeaketaren eta zuzendaritzan errealitatea erakusten duten datuak, aldiz, oso ahulak dira, zeren eta entitate horien enpresa loturak oso indar gutxikoak baitira, eta gauza bera Bizkaiko Lurralde Historikoarekin.

Ez dira batere konbentzitzeko modukoak ukituriko sozietateek emandako azalpenak, Bizkaiko Foru Aldundiak bereganatuak, ZAEari emandako fakturen eta Bizkaiko Foru Ogasunera ekarritako fakturen arteko ezberdintasunak zurrizteko. Bereziki ez da onargarria ZAEAi aurkezturiko agiria barne kontrolerako agiria dela esatea, non bezeroari ematen zaion fakturan agertzen direnak ez bezalako datuak azaltzen diren. Eta ez da onargarria ere fakturaren igorlearen datuak faktura inprimatzeko unearen araberakoak izatea, bereziki helbidea. Izan ere, azaroaren 28ko 1496/2003 Errege Dekretuak onetsitako fakturazio betebeharrak araupetzen duen Arautegiko 19. artikuluan, fakturak edo ordezkoko agiriak eta beste agiri batzuk gorde beharra ezarri da, eta hauxe xedatu da 2. idatz-zatian: “agiriak eduki orijinalarekin gorde behar dira, ordenan eta arautegi honetan ezarritako epeetan eta baldintzetan”. Eta hauxe ezarri da araudi horren 21.1. artikuluan: “halako moldez gorde beharko dira 20. artikuluan aipatzen diren agiriak bitarteko elektronikoak erabiliz [fakturak edo ordezkoko agiriak] non irakurtzeko modukoak direla bermatuko baita eman edo jaso diren formatu orijinalean, baita, hala denean, horrekin lotutako datuak eta izenpea egiaztatzeko jatorriaren egiazkotasuna eta edukiaren osotasuna bermatzeko tresnak ere”.

N Sozietatea, S.L.ko 10. izena duen langilearen adierazpenek (ZAEAREN 2007ko azaroaren 15eko eginbidean bilduak) frogarako duten eraginkortasuna ahultzea ere ez du lortu pertsona berak ondoren Bizkaiko Foru Aldundiaren Ikuskaritzari adierazitakoak, hain zuzen ere ez zuela izenpetu ZAEAREN eginbidea “eginbidea

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

izenpetu zuen aktuarioak argudiatu- riko adierazpenak ez zirelako egiazkoak, zeren eta 10. izenak Taldeko sozietate batentzat egiten baitu lan eta ez baitu 3. ENTITATEA, S.L. ren funtzionamenduaren berri (3-3 ENTITATEA eginbidea, 2007ko ekainaren 6koa) edo “eginbide horretan agerrarazitako adierazpenek ez zutelako errealitatea islatzen, zeren Taldeko sozietate batentzat egiten baitu lan eta ez baitu 2. ENTITATEA, S.L. eta 3. ENTITATEA, S.L. ren funtzionamenduen berri” (9-1 ENTITATEA eginbidea, 2008ko otsailaren 6koa). Izan ere, adierazpen berri horiek zalantzan jar dezakete aitorleak 9. ENTITATEA Taldearen funtzionamenduaren gaineko ezagutza maila, baina ez dute frogatzen ZAEAREN Ikuskaritzari eginiko adierazpenen zehaztasunik eza. Lehenik eta behin, ez dute ukatzen adierazpen horien errealitatea, hots, adierazpenak benetan egin zirela. Errealitate horren –ez edukiaren zehaztasunaren- fede ematen du ZAEAREN Ikuskaritzaren eginbidea dokumentu publikoa den aldetik (LLOren 107.1. art.). Ez dute ukatzen adierazpenen zehaztasuna ere, hots, errealitatearekin bat etortzea, ez zirela ahulduta gelditzen, zeren eta ez baitira entitateen barne funtzionamenduaren gertaerei buruzkoak, baizik eta aitorlea bertan zela jazotzen ziren gertaerei buruzkoak eta, beraz, aitorlea jakitun egon zitekeen zalantzarik gabe.

Hona hemen Bizkaiko Foru Aldundiaren posizioak izan ditzakeen euskarririk handienak: entitateen administrazio organoaren eta bazkideen batzar nagusien bilerak sozietateen Bilboko zerga-helbidean egin eta sozietateen kontabilitate-liburuak eta gainerako liburuak bertan gordetzen zirela. Ez da nahikoa elementu horietako lehengoari susmo izaera galarazteko, hau da, negozioen zuzendaritza eta administrazio kudeaketa entitateen egoitzan eta zerga-helbidean egiten zirela, ezta datu horien zehaztasunik eza kasuren batean frogatzea ere (1. ENTITATEA, S.L.) edo organo horiek soilik bi pertsona fisikok osatuta egotea benetan (sozietateetako administratzaile solidarioak), inguruabar hori organoaren bilerak edozein tokitan egiteko lagungarria bada ere, erabakiak non hartzen diren alde batera utzita.

Gertaeraren gainean aipaturiko elementuetako bigarrenak (sozietatearen liburuak zaintzeko tokia) administrazio kudeaketa eta negozioen zuzendaritza egiteko tokia frogatzeko eraginkortasun txikiagoa du. Alabaina, gertaera horren errealitatea ere eztabaidagarria da (ikus bedi ZAEAREN 2007ko urriaren 22ko agiria, 7. atalean

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

aipaturikoa: “Bizkaiko Foru Ogasunak emandako 2007/7/2ko txostenaren gaineko oharbideak, 3. ENTITATEA, S.L.ren zerga-helbideari dagokionez”.

Nolanahi ere, bi susmo horiek ez dira nahikoak gatazkek ukituriko sozietateen gertaeraren inguruabarren baterako azterketatik lorturiko ondorioaren kontra egiteko. Posizio horren euskarri izateko, egokia da Entzutegi Nazionalaren Administrazioarekiko Auzietarako Salak emandako ekainaren 20ko 7958/2005 zenbakiko epaia aipatzea, 426/2002 errekurtsua. Epai horren bidez, ezetsi zuen Estatuak Autonomia Erkidegoei lagatako zergen arloko gatazkek ebazteko Arbitraje Batzordeak 2002ko apirilaren 4an emandako ebazpenaren kontra; izan ere, ebazpen horretan erabaki zenez, ez zen eraginkorra Terra Networks sozietatea Madriletik Bartzelonara aldatzea, konpainiako lehen zuzendariak eta kontseilari batek helbidea Bartzelonan bazuten ere eta jarduera hiri horretan egiten bazuten ere. Aztergai dugun auzietan, administratzaile solidarioetako batek Donostian du helbidea eta beste batek Zaragozan.

14. Indartuta gelditzen da gure jakintzapean jarritako gatazkek ukituriko entitateen inguruabarrak batera baloratu izana dela bide lortu dugun emaitza, zenbait oharbide gehigarri ikusita. Lehenbizikoa 9. ENTITATEA Taldeko ezaugarriei buruzkoa da.

ZAEAK aurkezturiko alegazioen hainbat idazkitan – adibidez, 32/2008 espedientean (3. ENTITATEA) 2009ko martxoaren 2ko idazkia, 13. or.- ondorio hau atera zen:

“Azken finean, aipaturiko gertaerek erakusten dutenez, zerga-helbidea Zaragozako YYY kaleko ...ean dauka H Sozietatea. S.L.k, hain zuzen taldeko egituraren barruan taldeko sozietateen administrazio eta kudeaketa zerbitzuak emateko ardura duen sozietateak baldin eta sozietateok beren kabuz zerbitzuok emateko giza baliabiderik edo baliabide materialik ez badute. Gainera, nahikoa azpiegitura dago sozietate horien administrazio kudeaketa zentralizatzeko, eta kudeaketa horren barruan, kontabilitate gestioa, administrazio zerbitzu orokorrak, finantzen gestioa, fiskalitatea, etab. sartzen dira”.

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

Espediente guztietan sartu da ZAEAREN Aragoiko Ordezkaritza Bereziaren Ikuskaritzaren Eskualde Bulegoaren txosten bat, sozietatearen zerga-helbidea aldatzeko prozeduraren barruan emana. Esate baterako, 32/2008 espedientean (3. ENTITATEA, S.L.) aipaturiko txostena planteamenduaren idazkiari erantsitako 5. agiria da (930. or. eta hurrengoak) eta 2007ko apirilaren 26ko data damara. Horiek guztiek zati komuna dute: 9. ENTITATEA Taldearen eta horren gaineko zenbait ezaugarriren deskribapena. Taldearen barruan "gutxienez" dauden sozietateak banan-banan aipatuta hasten dira txostenak, guztira 39 sozietate, eta horietako gehien zerga-helbidea Zaragoza kaleko YYY kaleko ...ean dago; beste zenbait Zaragozako beste helbide batzuetan edo probintzian; bi Madrilen; bat Gipuzkoan eta zazpi Bilbon. Azken horiek dira, hain zuzen ere, gatazka hauen xedeko helbidea duten sei sozietateak, gehi N Sozietatea, S.L.

Aragoin dagoen taldearen jardura deskribatzen da txostenean. Horren arabera, bertan egiten dute gehienbat jardura taldeko sozietateek, higiezin arloko jardura, fase guztietan. 9. ENTITATEA Taldearen gainean dagoen jendaurreko informazioa ere aipatzen da txostenean, eta informazio horretatik, besteak beste, taldeko web orritik loturiko zenbait datu atera ditu, esaterako, 2006ko apirilean orrian emandako informazioa: "konpainiaren zerbitzu orokorrak Zaragozan daude, YYY kaleko ...ean (baina ez dago argi berariaz "6. ENTITATEA, S.L." sozietateaz ari den edo 9. ENTITATEA Talde osoaz).

Halaber, taldeak Zaragozako YYY kaleko ...ean duen egoitza ere deskribatzen du txostenak. Soilik 9. ENTITATEA Taldeko enpresek erabiltzeko lau solairuko eraiki bat da, non enpresa horietako gehien zerga-helbidea dagoen. Egoitza hori 2004tik dago martxan.

15. Gatazka hauek ukituriko sozietateen zerga-helbidea Bizkaiko Lurralde Historikora aldatzeko seguru asko izango zen zioa da gure ondorioa indartzen duen beste oharbide bat.

Zio honen gaineko galdera egiten du: ZAEAREN EAeko Ordezkaritza Bereziaren Eskualde Bulegoak 6. ENTITATEA, S.L. entitateari buruz eginiko 2007ko otsailaren 27ko txostenean aipatzen den "argudio logiko hutsa" (besteak beste,

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

planeamenduaren idazkiaren eranskinean dago, sozietate horri buruzko 40/2008 espedientean, 1. dok.):

“6. ENTITATEA, S.L. entitatea, bategitearen eskrituran bertan ikus daitekeenez, sozietate irenslari eskualdaturiko (3. ENTITATEA, S.L.) hainbat higiezin titularra zen [...]. Aldi berean [...], 30 pertsona ageri dira inoren konturako laneko etekinen jasotzaile, eta gainera, enpresa handia da, gehienbat Zaragozako sukurtsaletan irekitako banku-kontu ugariren titularra.

Hots, entitateak eguneroko administrazio lan handia behar du, Zaragozan egiten zena. Ez da logikoa pentsatzea 3 hilabeteko gehieneko epealdian (sozietatearen egoitza Bilbora aldatu zenetik bategitea izan arte) 6. ENTITATEA, S.L. ren negozioen zuzendaritza eta administrazio kudeaketa Zaragozatik Bilboko zerga-helbide berrira aldatu zela. Are gutxiago bategiterako proiektua sozietatearen administrazio organoek 2004/7/24an izenpetu zutenean (eta sozietatearen egoitza aldatzeko eskritura 2004/6/29koa da, hots, 3 aste lehenagokoa). Gainera, 036 ereduak Bizkaiko ZAEAn aurkeztu zen 2004/9/17an zerga-helbidea aldatzeko, hots, bategitearen data baino geroago (2004/9/13) eta Bizkaiko Foru Aldundian 2004/10/6an aurkeztu zen, hau da, bategitea Bizkaiko Merkataritza Erregistroan inskribatu aurreko egunean (2004/10/7)”.

Gatazka hori planteatzeko idazkiak bere egin zuen argudioa (14. or. eta hurrengoak), non azalpen posible hau iradokitzen den hain jokabide paradoxikorako: “entitatearen egoitza eta zerga-helbidea Bilbora aldatzeko zio bakarra 3. ENTITATEA, S.L. rekin bat egitea zen (6. ENTITATEA, S.L. ren bazkide bakarra). [...]”. Hots, helbidea aldatuta enpresa berregituraketaren arloko Bizkaiko Lurralde Historikoaren zerga araudia baliatzea zen asmoa. Hortaz, gatazka hauek ukitzen dituzten sozietate guztiei aplikatu dakieke zioa, araudi hori baliatuta halako eragiketetan parte hartu baitzuten. Alde batetik, balio-trukaketa izan zen eragiketa. Hori dela bide, 3. ENTITATEA, S.L. k 6. ENTITATEA, S.L. eta 4. ENTITATEA, S.L. ren partaidetza guztiak eskuratu zituen eta ondoren 3. ENTITATEA, S.L. 5. ENTITATEA, S.L. eta 1. ENTITATEA, S.L. irentsi zituen, oso-osorik 6. ENTITATEA, S.L. ren partaidetza dutenak azken bi horiek eta,

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

bestalde, 2. ENTITATEA, S.L.k sozietatea nagusia (eskuratzailea) den aldetik eginiko balio-trukaketa, hain zuzen bazkide bakarra duen 3. ENTITATEA, S.L.k ekarritako balioekin, 3. ENTITATEAREN kapital-zabalkuntza harpidetzean (2004ko azaroaren 2an eskritura egin zitzaiona).

Hortaz, ZAEAk argudio hori ematen du gatazka guztietan. Besteak beste ZAEaren 2009ko martxoaren 2ko idazkian azaltzen da, labur-labur, foru legeria baliatzean lortu nahi zen zerga abantaila, 32/2008 zenbakiko espedientean (3. ENTITATEA, S.L.), honelaxe (17. or.):

“Garrantzizkoa da nabarmentzea diruzkoak ez diren ekarpenak jasotzen dituzten ondasunen zergen gaineko balorazioetan datzala Foru Arauan eta Sozietateen gaineko Zergaren aktiboen ekarpenen eta bategiteen araubide bereziei buruzko estatuko arauetan ezarritakoaren arteko ezberdintasun nagusia, baita ekarpenak egiten dituen sozietateak eskuraturiko ondasunen zergen gaineko balorazioetan eta ekarpenak egiten dituen sozietatearen egoitzako errenten ordainketan ere. Hortaz, bidezkoa da pentsatzea hain zuzen ere zerga-tratamendu ezberdin hori dela seguru asko kapitala zabaltzeko eragiketan parte hartu duten sozietateen egoitzak eta zerga-helbideak **formalki aldatzeko** zio nagusia eta bakarra, betiere higiezin jardueran aritzen diren eta zerga-helbidea Zaragozan duten entitateen sozietate partaidetzak ekarrita. Sozietateen aktiboan gehienbat Aragoi kokaturiko higiezinak daude”. (Letra lodikoa da orijinala)

Ezin jar daiteke eragozpenik, jakina, Sozietatearen zerga-helbidea Espainiako Estatutik EAera aldatzearen inguruan, hain zuzen zerga-tratamendu hobe baliatu ahal izateko, baina benetako aldaketa izan behar du, ez fikziozko aldaketa hutsa.

16. Metaturiko gatazka hauetako entitate interesatuen negozioen zuzendaritza eta administrazio kudeaketa aintzat harturiko epealdietan Zaragozan zeudela ondorioztatu ondoren, ez da beharrezkoa ibilgetuaren balio handiena kokaturik dagoen irizpide subsidiariora jotzea, EHEIren 43. 4, b) artikuluko 2. tartekian ezarrita dagoen horretara. Horrenbestez, ez da beharrezkoa ere sozietate horien higiezin kontabilitate-kalifikazioaren auzia aztertzea, espediente hauetan agerrarazia:

<i>Esp.</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako Administrazioak</i>		<i>Kontzeptu</i>
29/2008	R11/2011	2/05/2011	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza</i>

29/2008 (1. ENTITATEA, S.L.), 38/2008 (4. ENTITATEA, S.L.) eta 39/2008 (5. ENTITATEA, S.L.).

Hori dela bide, ondokoa erabaki du Arbitraje Batzordeak

ERABAKIA

Metaturiko gatazka hauetan aipaturiko sozietate guztien zerga-helbidea aintzatetsitako epealdietan Bilbon zegoela (Bizkaia) adieraztea, sozietatearen egoitzan, eta ez Zaragozan. Zehazkiago,

- 29/2008 espedientean adieraztea bidezkoa dela 1. ENTITATEAREN zerga-helbidea Zaragozako ZZZ kaleko ...era aldatzea 2004ko maiatzaren 14tik entitatea desegin arte;
- 30/2008 espedientean adieraztea bidezkoa dela 2. ENTITATEAREN zerga-helbidea Zaragozako YYY kaleko ...era aldatzea, ondorioak 2004ko ekainaren 29tik hasita izanik;
- 32/2008 espedientean adieraztea bidezkoa dela 3. ENTITATEAREN zerga-helbidea Zaragozako YYY kaleko ...era aldatzea, ondorioak 2004ko ekainaren 29tik hasita izanik;
- 38/2008 espedientean adieraztea bidezkoa dela 4. ENTITATEAREN zerga-helbidea Zaragozako ZZZ kaleko ...era aldatzea 2004ko ekainaren 29tik entitatea desegin arte;
- 39/2008 espedientean adieraztea bidezkoa dela 5. ENTITATEAREN zerga-helbidea Zaragozako XXX kaleko ...era aldatzea, ondorioak 2004ko ekainaren 29tik entitatea desegin arte izanda;
- 40/2008 espedientean adieraztea bidezkoa dela 6. ENTITATEAREN zerga-helbidea Zaragozako ZZZ kaleko ...era aldatzea 2004ko ekainaren 29tik entitatea desegin arte;