

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
36/2008	R7/2012	2012/05/31	Nafarroako Foru Ogasuna	Gipuzkoako Foru Aldundia	Pertsona juridikoen egoitza fiskala

Ebazpena: R 7/2012

Espedientea: 36/2008

Bilbon, 2012ko maiatzaren 31n

Euskal Autonomia Erkidegoko Ekonomia Ituneko Arbitraje Batzordeak, Carlos Palao Taboada lehendakari jaunak eta Isaac Merino Jara eta Francisco Javier Muguruza Arrese batzordekide jaunek osatuak, honako

ERABAKIA

hartu du Gipuzkoako Foru Aldundiak 1 ENTITATEA, S.L. (IFZ ----) entitatearen egoitza fiskalari buruz Nafarroako Gobernu Zerga Administrazioaren aurrean planteatu duen gatazkari dagokionez. Gatazka hori 36/2008 espediente zenbakiaz tramitatzen ari da Arbitraje Batzorde honetan.

I. AURREKARIAK

1. Gatazka hau Gipuzkoako Foru Aldundiak planteatu zuen 2008ko ekainaren 11ko idazki baten bidez. Idazki horren sarrera hilaren 13an erregistratu zen Arbitraje Batzorde honetan, eta bertan azaltzen dira jarraian laburtzen diren aurrekariak:

- 1 ENTITATEA, S.L. (IFZ ----) (aurrerantzean "entitatea") 2 UDALERRIAN (Gipuzkoa) eratu zen 1997ko azaroaren 11n, eta egoitza fiskala 1 UDALERRIAN (Nafarroa) finkatu zuen, 1 HELBIDEan. Gero, 2002ko abenduaren 30eko eskrituraren bitartez, egoitza soziala 2 UDALERRIra (Gipuzkoa) aldatu zuen entitateak, 2 HELBIDEra.

- 2004ko abenduaren 17ko eskrituraren bidez, entitateak berriro aldatu zuen egoitza soziala 2 UDALERRIko (Gipuzkoa) 3 HELBIDEra, eta hori bai onartu zuen Gipuzkoako Foru Ogasunak entitatearen egoitza fiskal gisa.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
36/2008	R7/2012	2012/05/31	Nafarroako Foru Ogasuna	Gipuzkoako Foru Aldundia	Pertsona juridikoen egoitza fiskala

- Zeharkako Zergak Kudeatzeko Zerbitzuak eskatuta, Gipuzkoako Ogasuneko Ikuskaritzak entitatearen egoitza fiskala egiaztatu zuen, eta egiaztapen horren ondorioz 2004ko urriaren 22ko txostena egin zuen.

- Martxoaren 13ko 273/2008 Foru Aginduaren bidez, Nafarroako Gobernuari helarazi zitzaion entitatearen egoitza fiskala zuzentzeko proposamena. Foru Agindu hori biharamunean, hilaren 14an jakinarazi zitzaion Nafarroako Gobernuko Administrazioari.

- Gatazka planteatu zen egunean, proposamen horren erantzunik jaso gabe zegoen artean.

- 2008ko ekainaren 10ean, Gipuzkoako Foru Aldundiko Diputatuen Kontseiluak Arbitraje Batzordearen aurrean gatazka hau planteatzea erabaki zuen.

2. Ondoren, eskaeraren oinarri diren argumentuak azaltzen ditu planteamendu idazkiak, funtsean entitatearen egoitza fiskala egiaztatzeko espedienteari egiten badio erreferentzia ere. Amaitzeko, Arbitraje Batzordeari eskatzen dio "erabaki dezala 1 ENTITATEA, S.L. entitatearen egoitza soziala 2002ko abenduaren 30etik – entitateak egoitza soziala Nafarroatik 2 UDALERRIra (Gipuzkoa), 2 HELBIDEra, aldatu zuenetik– 2004ko abenduaren 17ra arte –berriro ere egoitza soziala 2 UDALERRIko (Gipuzkoa) 3 HELBIDEra aldatu zuen arte– ez zegoela Gipuzkoan, Nafarroan baizik".

3. Aipatzekoak dira egoitza fiskala aldatzeko prozedurari buruzko honako datu hauek:

- Gipuzkoako Foru Aldundiko Zeharkako Zergak Kudeatzeko Zerbitzuak, egoitza egiaztatzeko eskaera egin zion Ikuskaritzari, entitateak aurkeztu zituelako 2003ko lehenengo hiru hiruhilekoei buruzko BEZ aitortpenak, konpentsatzekoak, eta urte osoari zegokion itzulketa, s.sss,ss eurokoa, egiteko eskaera. Gipuzkoako Foru Ogasuneko Ikuskaritzak 2005eko azaroaren 18an egindako txostenean (Aldundiak ekarritako egoitza fiskala egiaztatzeko espedienteko 108. or. eta hurrengoak, 111.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
36/2008	R7/2012	2012/05/31	Nafarroako Foru Ogasuna	Gipuzkoako Foru Aldundia	Pertsona juridikoen egoitza fiskala

or.) adierazten da entitateak 2003 eta 2004ko ekitaldiei buruz eskatutako itzulketak Foru Aldundiko Zergak Kudeatzeko Zerbitzuak izapidetu dituela, zergapekoak behar ziren abalak aurkeztu ondoren.

- Eskaera horri erantzunez, Gipuzkoako Foru Ogasuneko Ikuskaritzak lehen esandako txostena egin zuen 2004ko urriaren 22an (Aldundiak ekarritako espedienteko 86. or. eta hurrengoak). Txosten horretan jasotzen da Gipuzkoako Foru Aldundiaren jarreraren oinarrian dauden egitateen azalpena.

- Txosten hori ikusita, Gipuzkoako Foru Aldundiko Ogasuneko zuzendari nagusiak, 2004ko urriaren 25ean, erabaki zuen entitatearen egoitza fiskala aldatzeko prozedurari hasiera ematea eta proposamena bidaltzea zentzu horretan Nafarroako Gobernuari, Ekonomia Ituneko 49.Bederatzi artikuluan ezarritako bi hilabeteko epean bere iritzia azal zezan.

- Nafarroako Ogasunak, bere aldetik, 2005eko maiatzaren 30ean egin zuen aurreko proposamen horri buruzko txostena (espedienteko 97. or. eta hurrengoak), Nafarroako erakundearen jarrera funtsatzeko egitateak azaltzeko. Txosten horren konklusioa da ez dela bidezkoa Gipuzkoako Foru Aldundiak proposatutako egoitza aldatzeko eskaera onartzea.

Nafarroako Zerga Ogasuna erakunde autonomoko Zuzendari Kudeatzaileak 2005eko ekainaren 23an ebazpen bat eman zuen zentzu horretan, Gipuzkoako Foru Ogasunari komunikatu zitzaiona.

- Nafarroako Ogasunaren jarrera horrek Gipuzkoako Foru Aldundiko Ikuskaritzak beste txosten bat egitea ekarri zuen, 2005eko azaroaren 18an, (espedienteko 108. or. eta hurrengoak) "balora dadin komeni den espedientea Ekonomia Itunean aipatutako Arbitraje Batzordera eramatea edo, bestela, artxibatzea erabaki dadin". Txosten horretan Nafarroako Ogasunak egindako arrazonamenduei ihardesten zaie, eta Gipuzkoakoaren jarrera berresten da.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
36/2008	R7/2012	2012/05/31	Nafarroako Foru Ogasuna	Gipuzkoako Foru Aldundia	Pertsona juridikoen egoitza fiskala

4. Gatazka 2008ko irailaren 12an izapidetzeko onartu ondoren, Nafarroako Zerga Ogasuneko Zuzendari Kudeatzaileak idazki bat aurkeztu zuen 2008ko azaroaren 7an, eta hilaren 10ean eman zitzaion sarrera Arbitraje Batzorde honetan. Idazki horretan argudiatzen du Ituneko Arbitraje Batzordeak ez duela eskumenik Gipuzkoako Foru Aldundiaren eta Nafarroako Foru Komunitatearen artean sor litezkeen gatazkak ebazteko, eta beraz konklusioa ateratzen du: "auzigai ditugun gatazkak administrazioarekiko auzien jurisdikzioan erabaki behar dira; eta hori, bai Administrazioek sustatzen dituztenean eta baita, adibidez, gatazka negatiboa izanik, partikularrek sustatzen dituztenean ere". Bestalde, azaltzen du: "Ituneko Arbitraje Batzordearen eskumena errefusatzeko denez, hemen ez da hasi ere egiten gatazka sorrarazi duen auziaren funtsari buruz Nafarroako Foru Komunitateak duen jarrera funtsatzen".

5. Arbitraje Batzordeko Lehendakariak hala erabakita, espedientea ikusgai jarri zen 2009ko apirilaren 7an, eta honako idazki hauek aurkeztu ziren:

1. Nafarroako Gobernuak 2009ko apirilaren 7an aurkeztu zuen –eta apirilaren 14an erregistratu zen– idazkian, aurreko idazkian Arbitraje Batzorde honen eskumenik ezari buruz egin zituen alegazioak erreproduzitzat ematen zituen, eta kontsiderazio hauek eransten zituen:

"Alegazio horien laburpen eta konklusio gisa, esan behar da indarrean dagoen arauditik ondorioztatzen dela Ituneko Arbitraje Batzordeak Nafarroako Zerga Ogasunari buruz har lezakeen edozein erabakik ez duela eraginkortasunik izango, Arbitraje Batzorde hori ez dagoelako aurreikusita Hitzarmenean, eta, Hitzarmena denez Foru Komunitateko zerga erregimena arautzen duena, inola ere ezin da deduzitu bertatik Ituneko Arbitraje Batzordeak indarrrik gabe utz dezakeenik Nafarroako Foru Ogasunak hartutako erabaki bat. Hitzarmeneko Arbitraje Batzordeak edo Justizia Auzitegiek bakarrik egin lezakete hori.

Ituneko Arbitraje Batzordea –Foru Komunitateko Zerga administrazioak ezertarako ere parte hartu gabe osatzen eta izendatzen den Batzorde hori– Foru

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
36/2008	R7/2012	2012/05/31	Nafarroako Foru Ogasuna	Gipuzkoako Foru Aldundia	Pertsona juridikoen egoitza fiskala

Komunitatearen zerga eskumenak ukitzen dituzten gaien gaineko gatazkak ebazten hastea, eskumen horiek justifikaziorik gabe inbaditzea da, eta autonomia fiskala nabarmenki gutxiestea".

2. Gipuzkoako Foru Aldundiak alegazio idazkia aurkeztu zuen 2009ko apirilaren 24an, eta egun berean eman zitzaion sarrera Arbitraje Batzordean. Idazki horretan Aldundiak defendatzen du Arbitraje Batzordeak baduela eskumena gatazka honetaz arduratzeko, gero azalduko diren argumentuetan oinarrituta, eta adierazten du, Nafarroako Foru Komunitateak auziaren funtsari buruzko alegaziorik aurkeztu ez duenez, berretsi egiten dituela gatazka planteatzeko idazkian azaldutako argumentuak.

3. Entitateak 2009ko apirilaren 15ean idazki bat aurkeztu zuen, Posta Zerbitzuan egun horretan aurkeztu zena eta biharamunean erregistratu Arbitraje Batzordean. Idazki horretan entitateak azaltzen ditu egoitza sozialean egin dituen aldaketak eta aipatzen du Gipuzkoako Foru Ogasunak egoitza fiskala egiaztatzeko espedientea hasi zuela. Jarraian, adierazten du: "harritzekoa da benetan, Arbitraje Batzordeak hainbeste tardatu izana espedientea irekitzen, 2008ko amaiera aldera egin baitzuen, baina ez da harritzekoa, Arbitraje Batzordea ez zegoelako osatuta, eta Arbitraje Batzordearen Erregelamendua [...] ere ez zegoelako argitaratuta. Alderdi honi dagokionez, preskripzioa alegatu behar da, Administrazioaren beraren arazoa izan delako 2002ko auzi bat 2009an ebatzi nahi izatea, eta ez, hain zuzen ere, partikularraren –kasu honetan merkataritzako sozietatearen– erruz". Eta eransten du: "Baina, gainera, auzi honek gehiago ematen du bi Administrazioen arteko desafio bat eskumenei buruz, funtsari edo emaitzei buruz baino, auziaren munta txikia kontuan izanda".

Aurrerago dio: "alderdi honentzat, argi dago egoitza fiskala eta soziala Gipuzkoari dagokiola, Ekonomia Ituneko 43.lau artikuluko a), b) eta c) apartatuetan ezarritako baldintzak betetzen direlako; eta Administrazio hori delako hain zuzen ere urte

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
36/2008	R7/2012	2012/05/31	Nafarroako Foru Ogasuna	Gipuzkoako Foru Aldundia	Pertsona juridikoen egoitza fiskala

hauetan denetan kontrolak eta ikuskapenak egin dizkiguna eta alderdi honek men egin diona, eskumena eztabaidatu gabe".

Jarraian, Arbitraje Batzordearen eskumenaren kontra argumentatzen ari dela ematen du. Horrela, Ekonomia Ituneko 66. artikuluko a) apartatuta transkribatzen du eta iruzkin hau eransten dio:

"Artikuluaren gainerako zatiak ez dio ezer, funtsean auzigai dugun gaiari buruz".

Gero Nafarroaren eta Estatuaren arteko Ekonomia Hitzarmeneko 51.1.b) artikulua aipatzen du, eta hortik ondorioztatzen duenez, "garbi dago Estatuarekiko harremanak alde bikoak direla bakoitzarentzat [ulertzen da: Foru Aldundiak, alde batetik, eta Nafarroako Foru Komunitatea, bestetik], baina inola ere ez da aurreikusten alde bikotasun hori Euskal Autonomia Erkidegoko Lurralde Historikoen eta Nafarroako Foru Komunitatearen artean. Horiek elkarrengandik independenteak dira eta erabat autonomoak".

Alegazioen konklusio gisa, esaldi honekin amaitzen du: "Beraz, alderdi honek, apaltasunez, ulertzen du gauzak dauden bezala utzi beharko liratekeela eta espedientea artxibatu". Azkenik, alegatutakoaren arabera erabaki dadila eskatzen du.

II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1. Gatazka hau garaiz eta forma egokian planteatu da. Epeari dagokionez, Arbitraje Batzorde honek hartutako irizpidea –kontuan izanda, oraingo hau bezala, Batzordea eratu aurreko garaietatik datozen gatazkak direla– da behar den bezala aplikatu behar direla Ekonomia Ituneko Arbitraje Batzordearen Erregelamenduan (EIABE), abenduaren 28ko 1760/2007 Errege Dekretuak onartuan, ezarritako epeak.

Ikus bitez, alde horretatik, 2008ko abenduaren 22ko R2/2008 ebazpena eta 2009ko ekainaren 19ko R13/2009 ebazpena: ebazpen horiek puntu honi buruz adierazten zuten jarrera berretsi egin zuen Auzitegi Gorenak 2010eko apirilaren 22ko epaian

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
36/2008	R7/2012	2012/05/31	Nafarroako Foru Ogasuna	Gipuzkoako Foru Aldundia	Pertsona juridikoen egoitza fiskala

(147/2009 errek.) eta 2011ko apirilaren 13koan (540/2009 zk.ko errek.) hurrenez hurren. Kasu honetan ulertu behar da, maiatzaren 23ko 12/2002 Legeak onartutako Ekonomia Ituneko 43.Bederatzi artikuluan ezarritako bi hilabeteko epea –artikulu horretara bidaltzen baitu EIABE erregelamenduko 13.1 artikulua– Nafarroako Gobernuari 273/2008 Foru Agindua –Gipuzkoako Foru Aldundiko Ogasun eta Finantza Departamentuko Diputatuak martxoaren 13an emana entitatearen egoitza aldaketa proposatzeko– jakinarazi zitzaionetik kontatu behar dela, hau da, 2008ko martxoaren 14tik aurrera. Nafarroako Gobernuak proposamenari erantzun ez dionez bi hilabeteko epe horretan, epea amaitu denetik, hau da, 2008ko maiatzaren 14tik, aurrera hasten da EIABE erregelamenduko 13.2 artikuluan gatazka planteatzeko ematen duen epea, 2008ko ekainaren 14an amaitu zena, beraz. Epe hori bete zuen Gipuzkoako Foru Aldundiak, gatazka planteatzeko idazkiari ekainaren 13an eman baitzitzaion sarrera Arbitraje Batzordean.

Gatazka planteatzeko idazkiak betetzen ditu EIABE erregelamenduko 13.2 artikulua ezarritako baldintzak, onartuz Administrazio demandatzailearen jarrera funtsatzeko arrazonamenduak idazki horri gehitzea espedientera bidalketa eginez, kasu honetan gertatzen den bezala, baldin eta arrazonamendu horiek argi eta garbi azalduta badaude, Arbitraje Batzordeari gertaerak berritzeko esfortzurik eskatu gabe.

2. Gatazka honen auzigaia da entitateak 2002ko abenduaren 30etik (egoitza fiskala Nafarroatik 2 UDALERRIra, 2 HELBIDEra, aldatu zuenetik) 2004ko abenduaren 17ra arte (berriro 3 HELBIDEra aldatu zuen arte) egoitza fiskala non izan zuen erabakitzea.

3. Gai hau aztertu aurretik, gatazka honetaz arduratzeko Arbitraje Batzorde honek eskumenik ez izateari buruz Nafarroako Gobernuak aurkeztutako, eta entitateak ere bere egindako, alegazioa aztertu behar da. Laburbilduz, honakoak dira Nafarroako Gobernuak aurkeztutako argumentuak:

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
36/2008	R7/2012	2012/05/31	Nafarroako Foru Ogasuna	Gipuzkoako Foru Aldundia	Pertsona juridikoen egoitza fiskala

1. Ez Hitzarmenean eta ez Itunean, ez da jasotzen Arbitraje Batzordeek Euskal Autonomia Erkidegoko Lurralde Historikoen eta Nafarroako Foru Komunitatearen arteko gatazkak ebazteko aukerarik.

2. Kontuan izan behar da Estatuarekiko harremana alde biko dela, kasu bakoitzean, bai Hitzarmenean eta bai Itunean, eta bi horien artikuluetan ez dagoela erlazio, lotura edo konexio "horizontalik" Lurralde Historikoen eta Foru Komunitateko Zerga administrazioaren artean. Gainera, Hitzarmenak Nafarroan bezala, Itunak arautzen ditu Estatuko Administrazioaren eta Euskal Autonomia Erkidegoko Administrazioaren arteko harreman finantzario eta tributarioak, Erkidego hori unitate gisa hartuta. Erkidegoaren barruan Lurralde Historikoak egoteak ez du lausotu edo ahuldu behar harreman haien izaera.

3. Indarrean dagoen araudiaren errealitateak erakusten du Hitzarmeneko Arbitraje Batzordeak eta Itunekoak ezin dituztela ebatzi Euskal Autonomia Erkidegoko Lurralde Historikoen eta Foru Komunitatearen arteko gatazkak, horietako bakoitzaren eskumenak bete-betean inbaditu gabe. Alde horretatik, baieztatzen du, Nafarroaren zerga eskumenak justifikazio gabe inbaditzea izango litzatekeela Ituneko Arbitraje Batzordea gatazka hau ebaztera sartzea. Gainera, Nafarroa ez da Autonomia Erkidego bat, Foru Komunitatea baizik, eta ez da gauza bera.

4. Itunak literalki esateak Foru Aldundik Autonomia Erkidegoen kontrako (eta ez Foru Komunitatearen kontrako) gatazkak planteatzen ditzaketela "ezin ditu ahuldu edo ezeztatu Itunaren eta Hitzarmenaren azpian dauden oinarritzko funtsak: Euskal Autonomia Erkidegoaren eta Estatuaren arteko harreman finantzario eta tributarioak alde bietatik eta eskusiboki arautzea, alde batetik, eta Nafarroa eta Estatuaren artekoak, bestetik".

5. Hitzarmeneko 51.1.b artikulua eta Ituneko 66.Bat.a) artikulua, biak interpretatu behar dira errealitateak ezartzen duen zentzuan, eta oinarri hartuta, ez Hitzarmenetik eta ez Itunetik, ez dela ondorioztatzen Euskal Autonomia Erkidegoko Lurralde Historikoen eta Nafarroako Foru Komunitatearen arteko harreman horizontalik.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
36/2008	R7/2012	2012/05/31	Nafarroako Foru Ogasuna	Gipuzkoako Foru Aldundia	Pertsona juridikoen egoitza fiskala

6. Hitzarmenaren eta Itunaren itun izaerak berak erreklamatzeko du, Lurralde Historikoen eta Foru Komunitatearen artean sor litezkeen zerga arloko gatazka arbitrajeko organo batek ebaztea nahi izango balitz, horrela hitzartu eta jaso beharko litzatekeela arau horietan.

7. Eraginkortasunik gabea izango litzateke Ituneko Arbitraje Batzordeak Nafarroako Zerga Ogasunari buruz har lezakeen edozein erabaki, Batzorde hori ez dagoelako aurreikusita Hitzarmenean. Hitzarmeneko Arbitraje Batzordeak eta Justizia Auzitegiek bakarrik utz lezakete ondorioz gabe Nafarroako Zerga Ogasunaren erabaki bat.

8. Hitz batean, ondorioztatzen du Nafarroako Gobernuak, gatazka administrazioarekiko auzien jurisdikzioan erabaki behar da.

4. Aurreko argumentuen kontra, honako hauek aurkezten ditu Gipuzkoako Foru Aldundiak 2009ko apirilaren 24ko alegazio idazkian:

1. Ekonomia Ituneko 66. artikulua ez du baztertzen Arbitraje Batzorde honen eskumena Nafarroako Foru Komunitateari buruz planteatu daitezkeen gatazkez arduratzeko, eta, beraz, Komunitate hori ere sartu behar da manu horretan esaten den "beste autonomia erkidego" horien artean.

2. Estatuaren eta Euskal Autonomia Erkidegoaren arteko Ekonomia Itunaren aplikazioan, Nafarroako Foru Komunitatea "Estatua"ren barruan sartzen da (lurralde komunean) ondorio guztietarako, baita Arbitraje Batzordeari eskumenak egozteko ere. Estatuaren eta Nafarroako Foru Komunitatearen arteko Ekonomia Hitzarmeneko Arbitraje Batzordeak berak, 2008ko apirilaren 4an 17/2007 prozeduran emandako ebazpenean, adierazi du Hitzarmen horretako 18.2 artikuluko "erregimen komuneko lurraldea"ren kontzeptua, Nafarroako Foru Komunitateaz gaineko Espainiako lurralde osoak osatzen duela ulertu behar dela. Interpretazio hori Ekonomia Itunera aldatuta, erregimen komuneko lurraldea osatuko luke Euskal Autonomia Erkidegokoa ez den

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
36/2008	R7/2012	2012/05/31	Nafarroako Foru Ogasuna	Gipuzkoako Foru Aldundia	Pertsona juridikoen egoitza fiskala

gainerako Espainiako lurralde osoak, eta, beraz, baita Nafarroako Foru Komunitateak ere.

3. Planteatutako gatazkaren auzia ebazteko Nafarroako Gobernuak proposatutako jurisdikzioa erabiltzea Ituneko 67. artikuluko azkeneko paragrafoan jasotzen da, baina betiere Arbitraje Batzordeak gatazka Zuzenbidearen arabera erabaki ondoren, dagokion ebazpenaren bidez.

5. Arbitraje Batzorde honek, Gipuzkoako Foru Aldundiaren eta Nafarroako Foru Komunitatearen arteko gatazka batez arduratzeko eskumenari buruzko auziari aurre egin behar izan zion 2011ko urtarrilaren 20an R10/2011 ebazpenaren bidez (15/2008 espedientea) eta 2011ko irailaren 27an R22/2011 ebazpenaren bidez (5/2009 espedientea) erabakitako gatazketan. Ebazpen horietan, eskumen horren aldeko erabakia hartu genuen, Ekonomia Ituneko 66.Bat artikulua oinarri hartuta, artikulua horrek ezartzen baititu Arbitraje Batzordearen eskumenak, honako terminoetan:

"a) Estatuko Administrazioaren eta foru-aldundien artean edo hauen eta beste autonomia erkidegoetako administrazioen artean sortzen diren auziak ebaztea, bai tributu itunduen lotura-puntuari aplikazioari dagokionez, bai administrazio bakoitzari zenbateko zatia dagokion zehazteko, Sozietateen gaineko Zerga edota Balio Erantsiaren gaineko Zerga administrazio bati baino gehiagori ordaindu behar zaionean.

b) Banako tributu-harremanetako arazo zehatzetan ekonomia itun hau interpretatzeko eta aplikatzeko orduan administrazio interesatuen artean sor litezkeen auziak erabakitzea.

c) Zergadunen egoitza dela-eta sor litezkeen desadostasunak ebaztea".

R10/2011 ebazpenean aditzera eman genuenez, "ekonomia Ituneko manu batek ere ez du erabat eskluditzen Arbitraje Batzorde honen eskumena Nafarroako Foru Komunitatearen eta Euskal Autonomia Erkidegoko Foru Aldundien arteko gatazkez arduratzeko. Indarrean dagoen Itunak, maiatzaren 13ko 12/1981 Legeak

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
36/2008	R7/2012	2012/05/31	Nafarroako Foru Ogasuna	Gipuzkoako Foru Aldundia	Pertsona juridikoen egoitza fiskala

onartutakoak bezala, bai hasierako erredakzioan eta bai abuztuaren 4ko 38/1997 Legeak emandakoan, garbi ezartzen du Arbitraje Batzorde honek eskumena duela 'Estatuko Administrazioaren eta Foru Aldundien artean edo horien eta beste edozein Autonomia Erkidegoren Administrazioen artean planteatzen diren gatazkak ebazteko'" (5. Z.O.).

Jarraian eransten genuen: "egindako interpretazio gramatikalaren berme gisa, Auzitegi Gorenak, 2009ko maiatzaren 26an, 365/2008 errekurtsioan emandako 4196/2009 Epaiaren bidez ezarritako doktrinara jo daiteke, epai horretatik ondorioztatzen baita Hitzarmenaren ikuspegitik (edo, kasu honetan, Itunarenetik), gainerako Autonomia Erkidegoek, ondorio hauetarako, tratamendu homogeneoa dutela" (6. Z.O.). Azpimarratzekoa da epai horrek ebatzi zuen errekurtsioa, Estatuaren eta Nafarroako Foru Komunitatearen arteko Hitzarmeneko Arbitraje Batzordeak 2008ko apirilaren 4an 16/2007 eta 17/2007 gatazketan emandako ebazpenen aurkakoa zela, eta gatazka horietako bigarrena aipatzen duela Gipuzkoako Foru Aldundiak prozedura honetako bere bigarren alegazioetan.

Logikoa den bezala, gatazka honetan ere gure eskumenaren alde emandako erabaki horri heldu behar zaio.

6. Bidezkoa da, halaber, gatazkaren funtsa aztertzeari ekin aurretik, entitateak 2009ko apirilaren 15eko idazkian alegatzen duen preskripzioari erreferentzia egitea. Alegazio horren lausotasuna eta zehaztasunik eza ikusita, ezin da kontuan hartu. Izan ere, ez da adierazten zein den ustez preskribatuta dagoen eskubidea edo akzioa, ezta nori dagokion eskubide hori ere, gatazkan dauden Administrazioetako bati edo entitateari berari zergadun gisa. Eta are gutxiago azaltzen dira alegatutako preskripzioaren oinarri diren argumentuak.

Ez da bidezkoa, beraz, Arbitraje Batzordeak alegazio horri buruzko iritzia ematea.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
36/2008	R7/2012	2012/05/31	Nafarroako Foru Ogasuna	Gipuzkoako Foru Aldundia	Pertsona juridikoen egoitza fiskala

7. Gatazkaren funtsean sartuz, goian azaldutako 2. Zuzenbidezko Oinarrian definitutakoaren arabera, Gipuzkoako Foru Aldundiak Ekonomia Ituneko 43.Lau, b) artikuluan oinarritzen du bere uzia. Honela dio artikuluko horrek:

"Ekonomia-itun honen ondorioetarako, jarraian aipatuko direnek zerga-egoitza Euskadin dutela uste izango da:

(...)

b) Pertsona juridikoak eta Sozietateen gaineko Zergaren mendean dauden gainerako erakundeak, Euskadin baldin badute sozietate-egoitza eta, betiere, sozietate-egoitza horretan baldin badute zentralizatuta administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza.

Edo bestela, kudeaketa edo zuzendaritza hori Euskadin egiten bada.

Irizpide horiek erabilia bizilekua non duten jakiterik ez badago, ibilgetuaren baliorik handiena non daukaten hartuko da kontuan".

Hori da gatazka hau ebazteko aplikatu behar dugun manua, eta horretarako erabaki behar dugu, aztergai den epealdian entitatearen negozioen kudeaketa administratiboa eta zuzendaritza Nafarroan kokatzen zen, Gipuzkoako Foru Aldundiak mantentzen duen bezala, ala 2 UDALERRIko (Gipuzkoa) 2 HELBIDEko egoitza sozialean kokatzen zen, Nafarroako Zerga Ogasunak defendatzen duen bezala.

Auzi hau planteatu izan den ebazpenetan, abiapuntu gisa hartu dugun kontsiderazioa izan da "negozioen kudeaketa administratiboa eta zuzendaritza" kontzeptu juridiko zehaztugabea dela eta, zehaztu ahal izateko, kasuaren inguruabar guztiak hartu behar direla kontuan (azken aldian, 2012ko martxoaren 30eko R 3/2012 ebazpenean, 31/2008 espedientearen).

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
36/2008	R7/2012	2012/05/31	Nafarroako Foru Ogasuna	Gipuzkoako Foru Aldundia	Pertsona juridikoen egoitza fiskala

8. Gipuzkoako Foru Aldundiak bere jarrera funtsatzeko baliatzen dituen datuak eta inguruabarrak Aldundiko Ikuskaritza Zerbitzuak 2004ko urriaren 22an eta 2005eko azaroaren 18an egindako txostenetan azaltzen dira. Txosten horietako lehenengoan, honakoak jasotzen dira, laburbilduz:

- Entitateko bazkideak dira: 1 BAZKIDE JAUNA, %39,6ko partaidetzarekin; 2 BAZKIDE ANDREA, %39,4ko partaidetzarekin; eta 3 BAZKIDE ANDREA, 4 BAZKIDE JAUNA eta 5 BAZKIDE JAUNA, bakoitza %7ko partaidetzarekin. Guztiek Nafarroan dute bizilekua.

- Administratzaile bakarra 1 BAZKIDE JAUNA da.

- Gipuzkoako Foru Ogasuneko Ikuskaritzak 2004ko irailaren 20an entitatearen egoitzara egindako bisita baten ondorioz, datu hauek agertu ziren:

- Egoitza 1 AHOLKULARITZA, S.L.ri dagokiona da, eta agertu dena, 6 BAZKIDE JAUNA, aholkularitza horretako bazkide eta lokalaren titular da, eta adierazten du ez duela inolako kopururik kobratzen entitatearengandik egoitza lokal horretan izateagatik.

- Entitatearen zuzendaritzaz eta kudeaketaz arduratzen dena, entitatearen administratzaile bakarra da, eta bezeroekin eta hornitzaileekin harremanetan jartzen da aldiko egiten ari diren obra dagoen lekutik telefono mugikorraren bidez edo Iruñeko 2 KALEKO bere bizilekuko telefono finkotik.

- Entitatearen kudeaketa administratiboa eta kontablea, fakturak jaulkitzea eta jasotzea, administratzailearen, 1 BAZKIDE JAUNAREN, bizileku partikularrean egiten da. Kudeaketa hori 2 BAZKIDE ANDREAK egiten du, aurrekoaren ezkontideak. Gizarte Segurantzaren autonomoen erregimen berezian alta emanda dago, bazkide langile gisa. Jaulkitako eta jasotako fakturak Internet bidez bidaltzen dira 1 AHOLKULARITZA. S.L. ra eta sozietate horrek, hartutako datuekin, kontabilitatea, nahitaezko erregistro liburuak, aitopenak, etab. prestatzen ditu.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
36/2008	R7/2012	2012/05/31	Nafarroako Foru Ogasuna	Gipuzkoako Foru Aldundia	Pertsona juridikoen egoitza fiskala

- Entitatearen liburu egunkaria eta urteko kontuena, eta jaulkitako eta jasotako fakturak, bankuko kontu laburpenak eta bestelako dokumentazioa administratzailearen bizileku partikularrean artxibatzen dira.
- Bankuko kontu laburpenak administratzailearen bizileku partikularrean jasotzen dira.
- Entitateak ez du ibilgeturik, eta leasing-ean eskuratutako ibilgailu mistoren bat eta obretako garabi bat bakarrik ditu jarduera egiteko.

Txostenaren konklusioa da, ez entitatearen kudeaketa administratiboa eta ez zuzendaritza, ez direla egiten entitatea bezero duen 1 AHOLKULARITZA, S.L.ren egoitza soziala dagoen lekuan. Kudeaketa administratiboa eta kontabilitatea 2 BAZKIDE ANDREAK, entitateko bazkide eta administratzaile bakarraren ezkontide denak, egiten ditu bion bizileku partikularrean, Nafarroan, Iruñeko 1 KALEAN, "eta benetako zuzendaritza, administratzaile bakarraren etengabeko joan-etorrien eta telefono mugikorraren bidez egiten bada ere nagusiki, ulertu behar da Nafarroako bizileku partikularrean zentralizatuta dagoela, Gipuzkoako Lurralde Historikoan ez dagoelako sozietateak bere jarduerarako erabiltzen duen establezimendu iraunkorrik.

Era berean, erantsi behar da, Nafarroan dutela bizilekua gainerako bazkideek ere, eta hori elementu garrantzitsua dela sozietatearen negozioen zuzendaritza non egikari daitekeen ebaluatzeko garaian".

9. Entitatearen egoitza fiskala egiaztatzeko prozeduran txosten bat egin zuen Nafarroako Ogasuneko Ikuskaritzak 2005eko maiatzaren 30ean. Gipuzkoako Foru Aldundiak bidalitako espedientean jasota dago. Txosten hori kontuan hartu behar du Arbitraje Batzordeak gatazka hau ebazteko, lehenik, Nafarroako Gobernuak gatazkaren funtsari buruzko alegazioak aurkezteari uko egiteak, bistan denez, ez duelako esan nahi bere uzian atzera egiten duenik, Arbitraje Batzorde honen eskumenik ezari buruz duen tesiaren jarraiki, kasua izanez gero, beste instantzia batzuetan baliatuko bailuke uzia.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
36/2008	R7/2012	2012/05/31	Nafarroako Foru Ogasuna	Gipuzkoako Foru Aldundia	Pertsona juridikoen egoitza fiskala

Bigarrenik, dokumentu hori espedientearen osagaietako bat delako eta bertatik ateratzen direlako prozedura ebazteko garrantzizkoak diren egitateak (30/1992 Legeko 80.1 art.) eta, beraz, ebazpena emateko kontuan hartu beharrekoak (30/1992 Legeko 89.1 art.).

Txosten horretan laburbiltzen dira, lehenik, Gipuzkoako Foru Ogasuneko Ikuskaritzaren 2004ko urriaren 22ko txostenean jasotako datuak. Jarraian, Nafarroako Ogasuneko Ikuskaritzaren jarduketan emaitza jasotzen da, honako datuak ematen dituen, labur adierazita:

- 6 BAZKIDE JAUNAK, Gipuzkoako Ogasuneko dilijentzian agertu denak, telefono bidezko elkarrizketa batean esaten duenez "enpresa Gipuzkoatik kudeatzen da, administratzaile bakarra, 1 BAZKIDE JAUNA, 1 UDALERRIan (Nafarroa) bizi den arren, egunero joaten da Gipuzkoara, eta eguneko lanaldi osoa bertan egiten du bere lanean, hau da, bere enpresak egiten dituen eraikuntzako obrak kudeatzen eta zuzentzen; ia obra denak Gipuzkoan egiten ditu eta ia langile, hornitzaile eta bezero guztiak ere Gipuzkoan bizi dira".
- 1 BAZKIDE JAUNAK 2005eko otsailaren 15ean Nafarroako Ogasunean idazki bat aurkeztu zuen, hainbat dokumentu erantsita. Laburtuz, honakoa da edukia:
- Orain dela urte batzuetatik, Gipuzkoan egiten du funtsean eraikinak sustatzeko eta eraikitzeke jarduera entitateak.
- 2002ko abenduaren 30ean entitatearen egoitza soziala 2 UDALERRIra (Gipuzkoa), 2 HELBIDEra, aldatzea justifikatzen da entitateak Gipuzkoan egiten zituelako lanak.
- Egoitza soziala aldatzearen ondorioz, enpresak baja eman zuen Nafarroako JEZean 2002ko abenduaren 31tik aurrera, eta 2004ko ekainaren 4an alta eman zuen bi etxebizitza eraikitzeke senitarteko batzuentzat.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
36/2008	R7/2012	2012/05/31	Nafarroako Foru Ogasuna	Gipuzkoako Foru Aldundia	Pertsona juridikoen egoitza fiskala

- 2003ko ekitaldian, egindako obraren eta enpresaren salmenten %100 Gipuzkoan kokatu zen, eta 2004ko ekitaldian Nafarroan egindako obraren zatia (senitartekoen bi etxebizitzak) salmenta guztien %1,95 baino ez ziren.
 - Entitatearen bankuko kontuen kudeaketa 2 UDALERRIan egin zen, Kutxan dituen bi kontuetan, eta Kutxarekin egiten da enpresaren kudeaketa finantzario guztia.
 - Kontabilitatea Gipuzkoan kudeatzen du 2 UDALERRIko 1 AHOLKULARITZAK, eta "hori ez dago kontraesanean administratzailearen emazteak fakturen datu minimoak ordenagailuan sartzearekin, gero 1 AHOLUKULARITZARA bidaltzeko, prozesatu eta berrikus ditzan eta kontabilitatea egin dezan".
 - "Hasiera batean, fakturak lehengo helbidera bidaltzen ziren, hornitzaileari ez zitzaielako komunikatu, baina gero 2 UDALERRIko enpresaren egoitzara bidali dira, eta orain dela hilabete batzuetatik hona, 2 UDALERRIko 3 HELBIDEra".
 - "Hornitzaileen fakturak administratzaileari entregatzen zitzaizkion aldizka, honek bere emazteari ematen zizkion, Iruñeko beren bizilekuan duten ordenagailuan sartzeko. Bezeroentzako fakturak ere ordenagailu horretan bertan egiten ziren arren, salmenten kudeaketa, kontratuak eta dagozkien eskriturak beti Gipuzkoan egin eta sinatu dira".
 - Pertsonalaren kudeaketa guztia zuzenean eramaten da Gipuzkoatik. Enpresako ia langile denek Gipuzkoan dute bizilekua, administratzaileak, emazteak, eta bien bi seme-alabek eta beste bi langilek izan ezik, horiek Nafarroan bizi baitira eta egunero, urteko lanegun guztietan, joaten baitira Gipuzkoara lanera.
- Pertsonalaren zuzendaritza administratzaileak eramaten du pertsonalki, egiten ari den obretan bertan, eta ia obra denak Gipuzkoan egiten ditu.
- PFEZ atxikipenen %100 Gipuzkoan deklaratu eta ordaintzen da.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
36/2008	R7/2012	2012/05/31	Nafarroako Foru Ogasuna	Gipuzkoako Foru Aldundia	Pertsona juridikoen egoitza fiskala

- Enpresako langile nafarrek, bazkide ez direnek, Nafarroan aurkezten dute PFEZ, Gipuzkoan lan egiten duten arren. Entitatearen administratzaileak ere berdin egiten du.
- Entitatearen Sozietateen gaineko Zerga Gipuzkoan ordaintzen da.
- Erosketa eta salmenta guztiak Gipuzkoan egiten dira, eta bertan formalizatzen dira dokumentu pribatuak eta eskriturak ere.
- Entitatearen ibilgetua (garabiak, garraio elementuak, eraikuntzak, etab.) Gipuzkoan dago.
- Izakinak, egiten ari diren eraikinak nagusiki, Gipuzkoan daude denak.

Aurrerago, Nafarroako Ogasuneko Ikuskaritzaren txostenak dio:

"Gipuzkoako Ogasunak argudiatzen du bere lurraldean ez dagoela sozietatearen jardura bideratzeko establezimendu iraunkorrik, baina, izan ere, Nafarroan ere ez dago establezimendu iraunkorrik. Kontua da, 1 ENTITATEA, SL entitateak ez duela establezimendu iraunkorrik izan, ez Gipuzkoan eta ez Nafarroan, eta enpresa Administratzaile bakarrak kudeatu eta zuzendu izan duela beti, egunean zehar lanean ari zen bitartean, eta aktuarioaren iritziz erabaki behar dena da, kudeaketa eta zuzendaritza hori Gipuzkoan ala Nafarroan egin den". Gero eransten du "1 ENTITATEA, SL entitatearen Administratzailea, 1 BAZKIDE JAUNA, igeltseroa da lanbidez, sozietatea eratzeko eskrituran jasota dagoenez, eta igeltsero gisa antolatzen du bere enpresaren lana". Txosten horren arabera, "bazkide Administratzaile hori ez da enpresa bulego batetik zuzentzen duen bazkide kapitalista bat, bazkide langilea baizik, igeltseroa, enpresa obratik bertatik zuzentzen duena, egunero bertan egoteak frogatzen duen bezala".

Azkenik, Nafarroako Ogasuneko Ikuskaritzaren txostenak azaltzen du enpresak aurkeztu zuela Beasaingo notariotzan azaroaren 26an egiletsitako eskritura bat, entitatearen administratzaileak auzitarako ahalordea emateko Azpeitia, Bergara,

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
36/2008	R7/2012	2012/05/31	Nafarroako Foru Ogasuna	Gipuzkoako Foru Aldundia	Pertsona juridikoen egoitza fiskala

Eibar, Tolosa, Donostia, Bilbo eta Madrilgo Auzitegietako prokuradoreei, eta eransten du: "txostengilearen iritziz, oso esanguratsua da Nafarroan prokuradorerik ez izendatzea".

10. Espedientean jasota dago, halaber, Gipuzkoako Foru Ogasuneko Ikuskaritzaren bigarren txosten bat, 2005eko azaroaren 18koa. Bigarren txosten horretan, Zerbitzu berak 2004ko urriaren 22an egindako txostenean eta Nafarroako Ogasuneko Ikuskaritzak 2005eko maiatzaren 30ean egindako txostenean jasotako egitateak laburbiltzen dira. Azken horri buruz, Gipuzkoako Foru Aldundiak adierazten du: "Ikuskaritza honek irizten du nahastu egiten direla sozietatearen negozioen zuzendaritza eta egiten diren obren zuzendaritza. Ezin da ulertu sozietatearen zuzendaritza eta kudeaketa obra bakoitzetik egiten denik, kasu horretan, egoitza fiskal asko egongo lirakeelako, obra edo sustapen bakoitza egiten den lekuaren arabera, edo, dioten bezala, egoitza bat egongo litzatekeelako banku entitate bakoitzean. Egiten duen jarduerak berezkoa du zirkunstantzia batzuk obrak egiten ari diren lekuan bertan gertatzea, baina horrek ez du esan nahi sozietatearen zuzendaritza eta kudeaketa, oro har, une bakoitzean egiten ari den obran zentralizatzen denik".

11. Gatazka hau sorrarazi duten egitateak, Arbitraje Batzorde honek 2011ko uztailaren 26an R20/2011 ebazpenaren bidez erabakitako gatazkaren oinarrian zeuden egitateen oso antzekoak dira, are gehiago, ia-ia berdinak dira. Ebazpen hartan garrantzi berezia eman genion, zergapeko sozietatearen negozioen kudeaketa administratiboa eta zuzendaritza nondik eramaten zen erabakitzeko, administratzaile solidarioen bizilekuari eta kontabilitatea horietako baten bizilekuan eramateari, eta deklaraturako egoitza soziala eta fiskala sozietatearen zerga obligazioak betetzeko dokumentuak egiten zituen aholkularitza fiskal batena izateari. Irizpide horiek berak aplikatu behar ditugu, beraz, gatazka honetan ere, eta horrek eramaten gaitu ebaztera entitatearen kudeaketa administratiboa eta zuzendaritza, 2002ko abenduaren 30ean egoitza soziala 2 UDALERRIko (Gipuzkoa) 2 HELBIDEra aldatu zenetik, 2004ko abenduaren 17ra bitartean, entitatearen administratzaile

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
36/2008	R7/2012	2012/05/31	Nafarroako Foru Ogasuna	Gipuzkoako Foru Aldundia	Pertsona juridikoen egoitza fiskala

bakarraren bizilekuan egiten zela, Iruñean, eta, ondorioz, entitatearen egoitza fiskala Nafarroako Foru Komunitatean zegoela epealdi horretan.

Horrenbestez, Arbitraje Batzordeak

ERABAKITZEN DU

Deklaratzea 1 ENTITATEA, S.L. (IFZ ----) entitatearen egoitza fiskala Nafarroako Foru Komunitatean zegoela 2002ko abenduaren 30etik 2004ko abenduaren 17ra bitartean.