

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
5/2011	R19/2013	2013/09/27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen zerga-egoitza

Ebazpena: R 19/2013

Espedientea: 5/2011

Vitoria-Gasteizen, 2013ko irailaren 27an

Euskal Autonomia Erkidegoko Ekonomia Ituneko Arbitraje Batzordeak, Carlos Palao Taboada jauna presidente zuelarik, eta Isaac Merino Jara eta Fernando de la Hucha Celador batzordekide, honako hau

## ERABAKI DU

1. ENTITATEARI (IFZ: (LETRA)ZZZZZZZZ) zegokion zerga-egoitza zehaztea zela-eta sortutako gatazkaren inguruan, planteatua berau Estatuko Zerga Administrazioak Bizkaiko Foru Aldundiaren aurka.

### I. AURREKARIAK

1. Aztergai dugun gatazka 2011ko martxoaren 17an sartu zen Arbitraje Batzordearen erregistroan, bere Zuzendari Orokorrek sinatutarik honako hau adierazten zuen idazki baten bidez: “1. ENTITATEA (IFZ: (LETRA)ZZZZZZZZ) sozietatea –1. ENTITATEA EDO “entitatea” aurrerantzean– 2003ko urriaren 8ko eskritura publiko bidez eratu zen. Eratze-ekintza hartan 2. ENTITATEA izendatu zen entitatearen administratzaile bakar izateko eta berak 1. IZENA ETA ABIZENA izendatu zuen kargurako. Entitatearen zerga-egoitza gisa Toledoko 1. HELBIDEA adierazi zen.

2. Azalpen-idazkiaren arabera, EZAAK 1. ENTITATEAREN zerga-egoitza egiaztatzeko prozedura bat bete zuen. Horretarako, Gaztela-Mantxako EZAako Ordezkaritza Bereziaren organoek hainbat bisita egin zituzten aipatutako entitatera (2010eko ekainaren 21, 22 eta 29an) eta kasuan-kasuan eginbideak

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
5/2011	R19/2013	2013/09/27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen zerga-egoitza

dokumentatu ziren. Bestalde, Madrilgo EZAako Eskualde Ikuskaritzak 2010eko irailaren 28an Madrilgo 2. HELBIDEAN dagoen SOZINETATE TALDEAREN bulegoetara egindako bisita aipatzen da idazkian. Kasu honetan ere, egun berean dago dokumentatua eginbidea. Adierazitako guztia kontuan hartuta, EZAaren Gaztela-Mantxako Ordezkaritzak txosten bat luzatu zuen 2010eko urriaren 21ean. Txosten horren arabera, entitateak Bizkaian zuen bere zerga-egoitza sortu zenetik, 3. HELBIDEAN, hain zuzen ere.

3. 2010eko abenduaren 22an jakinarazi zion EZAak Bizkaiko Foru Aldundiari entitatearen egoitza Toledotik Bizkaiko 3. HELBIDERA aldatzeko proposamena, 2003ko urriaren 8an sortu zen egunera arteko atzeraeraginez. Ekonomia Ituneko 43.Bederatzi artikuluan aurreikusten den bi hilabeteko epea amaitu eta Foru Aldundiak erantzunik eman ez zuela ikusita, egindako proposamena baztertu egiten zuela ulertu zuen EZAak eta akordio-gatazka hau aurkeztu zuen, 2007ko abenduaren 27an 1760/2007 Dekretu bidez onartutako Ekonomia Ituneko Arbitraje Batzordearen (EIAB) Araudiko 13.2. artikulua arabera.

4. Bere jarrera justifikatzeko aurrekariak eta zuzenbideko oinarriak azaldu eta gero, EZAak Arbitraje Batzorde honi eskatu dio “1. ENTITATEAK (IFZ: (LETRA)ZZZZZZZZ) 2003ko urriaren 8an sortu zenetik bere zerga-egoitza Bizkaiko 3. HELBIDEAN eduki duela aitortzeko”.

5. 2012ko urriaren 29an Arbitraje Batzordeak gatazka izapidetzea onartu zuen eta Bizkaiko Foru Aldundiari alegazioak aurkezteko eskatu zion. Foru Aldundiak alegazioak aurkeztu zituen, 2013ko urtarrilaren 16ko Koordinazio eta Laguntza Teknikoko Zuzendariordearen idazkiaren bitartez, eta urtarrilaren 17an sartu zen aipatutako idazkia Arbitraje Batzordean. Idazkian adierazitako izatezko eta zuzenbideko oinarrien arabera, Arbitraje Batzordeari eskatzen dio “entitatearen zerga-egoitza araubide erkideko lurraldean zegoela” aitortzeko.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
5/2011	R19/2013	2013/09/27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen zerga-egoitza

6. Espedientearen azalpenak izapidetzean, alegazioak egin zituzten Bizkaiko Foru Aldundiak, 2013ko apirilaren 8ko idazki baten bitartez (apirilaren 9an sartu zen Arbitraje Batzordearen Erregistroan), eta EZAAk, 2013ko apirilaren 29ko idazki baten bitartez (apirilaren 30eko Correos-eko Zerbitzuaren data-zigilua du).

## I. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1. Gatazka honen xedea 1. ENTITATEAREN zerga-egoitza zehaztea da. Gatazka argitzeko, Ekonomia Ituneko 43.Lau.b) artikulua aplikatu behar da. Horren arabera:

“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 negozio-zuzendaritza. edo bestela, kudeaketa edo zuzendaritza hori Euskadin egiten bada. Irizpide horiek erabilita bizilekua non duten jakiterik ez badago, ibilgetuaren baliorik handiena non daukaten hartuko da kontuan”.

EZAAren ustez, 1. ENTITATEAREN administrazio-kudeaketa eta negozio-zuzendaritza Bizkaiko 1. UDALERRIKO 1. LEKUAN egon da sortu zenetik; Bizkaiko Foru Aldundia aurka agertu da.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
5/2011	R19/2013	2013/09/27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen zerga-egoitza

2. Hauek dira, laburbilduta, EZAAREN tesiaren oinarriak, gatazkaren azalpen-idazkiaren 6. zuzenbideko oinarrian adierazitakoak:

- a) Entitatearen bazkide eta administratzaile bakarra 2. ENTITATEA da (sozietate-taldeko kide da) eta Euskadin du zerga-egoitza.
- b) Administrari bakarraren ordezkaria, 1. IZENA ETA ABIZENAK, Bizkaian bizi da, halaber.
- c) Toledoko 1. HELBIDEAN aitortutako egoitzan "IZEN BEREKO" beste lau entitate titular daude helbideratuta, eta beste bat ere egona da helbide berean helbideratua.
- d) Entitatea ez dago alta emanda Toledoko EJZren epigrafetan.
- e) Entitateko ahaldunen helbideak Bizkaian bat, Araban beste bat, Bartzelonan beste bat, Nafarroan beste bat eta Toledon beste bat daude.
- f) 2004tik 2007ra arteko urteko kontuak 1. IZENA ETA ABIZENAK jaunak/andreak sinatuta daude (Bizkaian du helbidea); 2008ko urteko kontuak, berriz, 2. IZENA ETA ABIZENAK jaunak/andreak sinatuta daude (Bartzelonan du helbidea).
- g) Entitateak Bilboko BBVAren sukurtsaletan irekitako bi kontu ditu.
- h) 2010eko ekainaren 22ko diligenzian (Toledoko 1. HELBIDEAN aitortutako zerga-egoitzara egindako bisita bat dokumentatuta dago bertan), faktura, BEZaren liburu eta zerga-aitorpenen jatorrizko kopiak Bizkaian zeudela aitortu zuen agertutakoak; ezinezkoa izan zen kontabilitate-liburuak erakustea, une horretan ez zeudelako lokalean, nahiz eta bisitan zehar liburuen kopien fitxategi batzuk bidali ziren; era berean, sozietateak enplegatuturik ez duela esan zuen eta lokalean zeuden pertsonak 2. ENTITATEKO enplegatuak zirela gaineratu zuen; halaber, jasotzen ziren fakturen ordainketak eta kontabilizazioa 1. UDALERRIKO (Bizkaia) zentraletik kudeatzen zirela esan zuen.
- i) 2010eko ekainaren 29ko eginbidean 3. IZENA ETA ABIZENA jauna/andrearen funtzioak zerrendatu dira. Toledon du egoitza, eta berak

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
5/2011	R19/2013	2013/09/27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen zerga-egoitza

adierazitakoaren arabera, 2. ENTITATEAK Gaztela-Mantxan duen ordezkartzako gerentea da eta 2. ENTITATEAREN sustapen-zuzendaria da Espainian. EZAAREN arabera, "hori dela-eta, Espainia osoko sektoreko 50 enpresa baino gehiagoren ahaldun da".

- j) 2010eko abenduaren 28an Madrilgo EZAAREN Ordezkaritza Bereziak SOZIJETATE TALDEAK Madrilen dituen bulegoetara egindako bisitan, 4. IZENA ETA ABIZENAK jaunak/andreak zera esan zuen: "Euskadin dago 2. ENTITATEAREN erabakiak hartzeko zentroa, hortaz, lurralde horretan du bere zerga-egoitza".

EZAAREN ustez, adierazitako guztia kontuan hartuta zera ondoriozta daiteke: Toledoko bulegotik zerbitzu tekniko bat bakarrik eskaintzen da eta ezin daiteke esan administrazio-kudeaketa eta zuzendaritza bertan egiten denik; Bizkaian egiten da hori lan. Zentzu horretan, Arbitraje Batzorde honek 5/2008 espedientean emandako 4/2009 ebazpenean defendatutako irizpidea gogoratu du EZAAREN.

3. Ondorengo Zuzenbideko Oinarrietan, azalpen-idazkian adierazitako arrazoiak laburbildu dira:

A. Lehenengoak (7. ZO) gatazka hau eragin duten gertaerak –EZAAREN ustez proposatutako egoitza aldaketa justifikatzen dute gertaera horiek– eta 3. ENTITATEA sozietatean (idazkiak "IZEN OKERRA" adierazten du akats batengatik) izandakoak antzekoak direla adierazten du, eta EZAAREN arrazoiketarekin jarraituz, "bereziki aipatu behar da, BFAK 2010/06/22an EZAAREN OBK proposatutako zerga-egoitzaren aldaketa berriaz onartu zuela Galizian."

B. Idazkiaren 8. Zuzenbideko Oinarrian SOZIJETATE TALDEAREN "modus operandi"-a aipatzen du EZAAREN, eta gertaera jakin batzuk kontatzen ditu,

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
5/2011	R19/2013	2013/09/27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen zerga-egoitza

“Bizkaitik bazkide bakar eta administratzailearen ordezkariak hartutako erabaki orokorrak hartzen dira oinarrian. Egoitza Bizkaian dute eta Taldearen kudeaketaz arduratzen dira bertan”. Idazkian IZEN BERDINA izena duten 22 sozietate anonimo zerrendatzen dira, bakoitza dagokion toponimoarekin batera. 2009 eta 2010 artean lurralde erkidetik foru-lurraldera lekualdatu zirela baieztatzen da bertan. EZAAk baieztapen hauek egiten ditu:

"Sozietate horietan, sorrera, helbideratze, ordezkaritza, dibidendu pasiboen ordainketa eta abarren erabakiak ez dira sozietate bakoitzean banaka hartzen, bakoitzaren egoera juridikoa (fiskala zein merkataritzakoa), gizarte-xedearen garapen-mailaren araberkoa dena (hortaz, desberdinak dira finantzaketa, inbertsio, ordezkaritza eta abarren beharrak) errealitatera egokitzeko; baizik eta bazkide bakar eta administratzaileak hainbat sozietatetarako batera Bizkaitik hartzen dituen erabaki orokorrak betetzen dira.

Aipatutako kasuetan, ez dira aipatutako sozietateen egoitza aldaketa justifikatzeko adina aldatu administrazio-kudeaketaren kokapena baldintzatzen duten ezaugarriak, eta pentsaezina da, gainera, sozietateen egoitza eraginkorra aldatu izana. Hortaz, Bizkaitik erabaki erkideak hartu direla pentsatzeko arrazoiak berretsi egiten ditugu, batez ere sozietate batzuen zerga-egoitza Bizkaira lekualdatzeko erabakia, sozietate horien egoera erreala edo behar zehatzak edozein direla. [...]

Ondorioz, zerga-egoitza Bizkaira aldatzeak ez du benetako aldaketa bat islatzen, baizik eta sozietateen egoera juridikoa eratu ziren garaiko errealitatera berregokitzen du.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
5/2011	R19/2013	2013/09/27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen zerga-egoitza

Jarraian, EZAAREN idazkian hainbat adibide agertzen dira, hain zuzen ere, IZEN BERDINA sozietate-talde osoak, hau da, parke eolikoek ustiatzaileak, eragiten dituzten eratze-egintza, egoitza-aldaketa, ahalorde-matea eta dibidendu pasiboek ordainketa.

C. Gatazka azaltzeko idazkiaren 9. Zuzenbideko Oinarrian, azkenik, Arbitraje Batzorde honek 1/2008 espedientean emandako 1/2008 ebazpena eta 2009ko urtarrilaren 28ko 1/2009 ebazpena aipatu ditu EZAAK. Ebazpen horietan Arbitraje Batzordeak erabaki zuen zerga-egoitza lurralde erkidean zuten IZEN BERDINA izeneko entitateek Bizkaiko Lurralde Historikoan egiten zutela administrazio-kudeaketa eta negozio-zuzendaritza eta, ondorioz, egoitza Bizkaian zegoela aitortu zen.

Bizkaiko Foru Aldundiak errekurtsioa aurkeztu zuen bi ebazpenen aurka, baina atzera bota zen, 2010eko otsailaren 4an eta ekainaren 16an Auzitegi Goreneko 3. Auzien Salak emandako epaien bidez (86/2009 eta 155/2009 errekurtsioak, hurrenez hurren).

4. Ondoren aipatuko dira, laburbilduta, Bizkaiko Foru Aldundiak 2013ko urtarrilaren 16an aurkeztutako alegazioen idazkian bere tesia babesteko aurkeztutako argudioak:

a) Aztertutako urteetan entitatea parke autosorgailu baten sustapenean ari zen lanean, eta "nahiz eta Arbitraje Batzordeak zein AGK administrazio-kudeaketari eta negozio-zuzendaritzari buruz emandako ebazpenak eta epaiak, hurrenez hurren, ezagutzen diren, entitateak parkea sustatzeko eta eraikitzeko garaian, garatzen duen jardueraren espezifikotasuna azpimarratu behar da..."

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
5/2011	R19/2013	2013/09/27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen zerga-egoitza

Bizkaiko Foru Aldundiak alegatu duenez, “administrazio-kudeaketak eta negozio-zuzendaritzak, kontabilitatearen ikuspegitik bakarrik ulertuta, pisu espezifikoa oso txikia du, parkea eraiki eta sustatzeko aldiak garatu beharreko administrazio-osagai tekniko hutsarekin alderatuta (inbertsioa egiteko erabakia, aukeratzen den lurraldea, 'eskuratu' beharreko lurrak, lizentziak, baimenak, eraikuntza eta abar); beraz, oso garrantzitsua da parke eoliko bat eraikitzeke fase guztiak ezagutzea, modu horretara, aipatutako administrazio- eta zuzendaritza-zereginen duten pisu espezifikoa ebaluatzeko”. Ondoren, aipatutako faseen azalpenak ematen dira idazkian, zehazki:

- Sustapena: "aldi honetan, zeregin hauek betetzen dira: kokapenak aukeratzea, haizearen analisi potentziala, baimenen eskaera, gauzatzeko proiektua, bideragarritasun-plana eta abar. 3. Fase honetan, gerenteak, 3. IZENA ETA ABIZENA jaunak/andreak, egiten du, funtsean, administrazio-kudeaketa eta negozio-zuzendaritza eta bere lantokia entitatearen helbidean dago (Toledo, 1. HELBIDEA), izan ere, kudeaketa eta zuzendaritza egiten den fase honetan aipatutako 3. IZENA ETA ABIZENA eta 2. ENTITATEKO taldeko gainerakoak arduratzen dira garatu beharreko jardueren Gaztela-Mantxako Ordezkaritzan".
- Eraikuntza.
- Lanak eta mantentzea.

Bizkaiko Foru Aldundiaren alegazioaren arabera, “kontuan hartuta parkea sustatu eta eraikitzeke lanek iraun zuten aldiak 2. ENTITATEKO langileek Toledon egin zituztela kudeaketa- eta zuzendaritza-lanak, lan horiek hartu behar dira aintzat zerga-egoitza zein lekutan dagoen zehazteko, entitateak



<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
5/2011	R19/2013	2013/09/27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen zerga-egoitza

burututako jarduera bakarra baita, eta hori horrela bada, entitatearen zerga-egoitza araubide erkideko lurraldean dagoela ulertu behar da, 2. ENTITATEKO langileek Toledon bete dituztelako eraikuntza- eta sustapen-fasearekin erlazionatutako zeregin guztiak".

b) Alegazio-idazkiaren 5. Zuzenbideko Oinarrian, Bizkaiko Foru Aldundiak urriaren 15eko 2631/1982 Errege Dekretuak onartutako Sozietateen gaineko Zergaren Araudiaren 22. artikuluan entitateen administrazio-kudeaketa eta negozio-zuzendaritza non zentralizatzen den erabakitzeko ezarritako irizpideak aipatzen ditu, izan ere, Auzitegi Gorenak 2010eko ekainaren 16ko epaian, eta beste batzuetan, kontuan hartutako irizpide esanahidunak dira, nahiz eta aipatutako agindua gaur egun ez dagoen indarrean. Entitatearen administratzaileen edo gerenteen zerga-egoitzari dagokion irizpideari helduta, Bizkaiko Foru Aldundiak argudiatu duenez, kasu honetan SOZINETATE TALDEKO enplegatuak direnez, kontuan hartu behar da bai beren zerga-egoitza bai atxikita dauden lantokia Kasu honetan, 2. ENTITATEA da entitatearen administratzaile bakarra eta Arabako Lurralde Historikoan zuen zerga-egoitza eta 2010eko erdi aldera Bizkaira aldatu zuen.

c) Ezin daiteke 2. ENTITATEAREN zerga-egoitza kontuan hartu, izan ere, alde batetik, entitateari zerbitzuak eskaintzen dizkion SOZINETATE TALDEKO langileak hartu behar dira kontuan, baita zerbitzuak eskaintzen diren lurraldea ere, eta, bestetik, 2. ENTITATEAREN eta SOZINETATE TALDEKO beste entitate batzuen zerbitzuak jasotzen ditu entitateak.

Azken puntu horri dagokionez, Bizkaiko Foru Aldundiak ohar hauek egin ditu:

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
5/2011	R19/2013	2013/09/27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen zerga-egoitza

- SOZIEATE TALDEAN Parkeen Sustapen eta Salmentarako Sailaren Batzorde Exekutibo bat dago. Hilean behin biltzen da, Madrilen ia beti. Batzorde honetan hartzen dira entitatearen estrategia, teknika ekonomiko-finantzario, juridiko, inbertsioko eta abarri buruzko erabakiak.
- Parke eolikoen sustapen, eraikuntza eta ustiapenean jarduten duten entitateek jasotzen dituzten kontabilitate-zerbitzuetan hainbat langilek parte hartzen dute: 4. ENTITATEKO (sozietate-taldekoo)/2. ENTITATEKO langileez gain, Taldeko beste entitate batzuetako langileek ere parte hartzen dute. Kasu horretan, lurralde desberdinetan daude lantokiak: Madril, Bizkaia eta Nafarroa.4. IZENA ETA ABIZENAK da Sailaren arduradun eta entitatearen eragiketa guztiak ontzat emateko arduradun eta Madrilen dago bere lantokia.
- BEZaren liburuen ardura Zerga Sailari dagokio eta Nafarroan dago. Aipatutako Sailaren ardura dira zerga-esparruko jarduketa guztiak, hala nola erreklamazioak edo errekurtsioak.

d) SOZIEATE TALDEKO Sailak ondoren aipatutako lekuetan daude kokatuta:

- Finantzarioa: Madrilen gehiengoa.
- Juridikoa: Madrilen.
- Diruzaintza: Madrilen 2010etik.
- Fiskala: Iruñean.
- Zuzendaritza Orokorra: Madril eta Bilbo artean.

Bizkaiko Foru Aldundiak adierazi du SOZIEATE TALDEAK 5. IZENA ETA ABIZENAK [sic] jaunak/andreak koordinatutako unitate bat eduki duela Madrilen, 2012ko abendura arte; bere lana parkeen sozietate

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
5/2011	R19/2013	2013/09/27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen zerga-egoitza

titularrei laguntza ematea izan da. Urte horretatik aurrera, lantokia Iruñean duen beste pertsona batek hartu ditu bere gain zeregin horiek.

- e) Entitatearen egoitza Toledon ez egoteak ez du esan nahi Euskadin egon behar denik, izan ere, administrazio-kudeaketa eta zuzendaritza lurralde erkidean egiten da ia osorik.

5. Bizkaiko Foru Aldundiak aurkeztutako alegazioen idazkia, ondoren laburbildutako ondorioekin amaitzen da:

- 1.- Azpimarratu behar da, entitatearen zerga-egoitzari buruzko desadostasunak garrantzitsuago egiten direla entitateek beren ustiapena hasten duten unetik aurrera. Ordura arte, BEZa kudeatu, likidatu eta egiaztatzeko eskumena duen Administrazioa entitatearen zerga-egoitzari dagokiona da. Parkea sustapen- eta eraikuntza-fasean dago, hortaz, entitateak bere zerga-egoitzaren Administrazioak itzuli beharreko BEZA eskatu ahal du, BEZaren kuota altuak ordaindu baititu. Ustiapena hasten den unetik aurrera, jasandako BEZaren kuotak oso baxuak dira, baina parkeen kasuan, altua da BEZ jasanaraziaren kuota. Idazkiarekin amaitzeko honako hau adierazten da:

"parke eoliko gehienen instalazioak Lurralde erkidean daudela eta guztiek 6/7 milioi eurotik gorako eragiketa-bolumena dutela kontuan hartuta, eta kontuan hartuta beren instalazioak kokatzen diren lurraldean egiten dituztela jarduerak eta/edo zerga-egoitza Lurralde erkidera aldatu dela, azken horri dagokiona da aipatutako zergazko kontzeptua ordainarazteko eskumena duen Administrazioa.

Esanak esan, EZAk adierazitakoaren arabera, parkea ustiatzen hasten den unera arte, BFOk eraikuntzan eta ustiapenean jasandako

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
5/2011	R19/2013	2013/09/27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen zerga-egoitza

kuota guztiak [sic] itzuliko lituzke; eta ustiapena hasten den unetik aurrera BEZa Lurralde erkidean sortuko edo ordainduko litzateke".

2.- Entitateak egindako jarduera hartu beharko litzateke kontuan eta, bereziki:

1. Parkeen Sustapen eta Salmentarako Sailaren Batzorde Exekutiboak hartzen ditu estrategia, finantzaketa, inbertsio eta abarren erabakiak, [...] eta lurralde erkidean (Madrilen) egiten ditu bilera gehienak.

2. ENTITATEAK Toledon dituen langileak arduratzen dira proiektuaren eguneroko zuzendaritza-lanez, eta entitate horrek hartzen ditu beharrezkoak diren administrazio-izapideei buruzko erabakiak (baimenak, tasak eta abar), kontratazioei buruzkoak zein fakturak onartzeko eguneroko kudeaketari buruzkoak eta abar".

3.- Gatazka honetako egitateak ezin dira alderatu 5. ENTITATEAREN zerga-egoitzari buruzko 1/2008 gatazkakoekin (azaroaren 24ko 1/2008 Arbitraje Batzordearen ebazpena). Aipatutako entitatea parke eolikoaren ustiapen-fasean zegoen; 1. ENTITATEAK, berriz, sustapena bakarrik egin zuen.

4.- "Arbitraje Batzordeak eta Auzitegi Gorenak, 1. ENTITATEA moduko enpresa batean Ordezkaritza batek [2. ENTITATEAREN] betetako lanak baloratzeko kontuan hartu duten irizpidea ezagututa ere, ezin dira balioetsi Ordezkaritzak egindako lanak, gai teknikoak direla uste baita". Bizkaiko Foru Aldundiak dioenez, baieztapen horren arabera, "fabrikazioko entitate baten kasuan, baldin eta ekoizpena garatuko den instalazioa eraikitzen jarduten duten langile teknikoak bakarrik baditu eta, hortaz, hirugarrenen aurrean bere ekoizpen-jarduera hasi ez badu, entitatearen zerga-egoitza ez da egongo instalazioa kokatzen den

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
5/2011	R19/2013	2013/09/27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen zerga-egoitza

lurraldean, baizik eta bere entitate nagusiaren zerga-egoitza kokatzen denean [...]. Horrela, Ordezkaritzak egindako kontrol-lana balioestean, kostuen kontabilitatea administrazio-kudeaketaren kontzeptutik at dagoela ulertuko litzateke".

5.- Zuzendaritza-lanen gehiengoa lurralde erkidean egiten da, kudeaketa-lanak bezala. Ondorio horietarako, kontuan hartu behar da sailen kokapena, Parkeen Sustapen eta Salmentarako Sailaren Batzorde Exekutiboak betetako zereginak eta 3. IZENA ETA ABIZENA jaunak/andreak egindako lanak.

6.- Zerga-egoitza Toledon ez egoteak ez du esan nahi lurralde erkidean ez dagoenik, Madrilgo 2. HELBIDEAN egindako jarduerak kontuan hartuta.

6. 2013ko apirilaren 8an, espedientea hasi eta gero, aurkeztutako bigarren alegazio-idazkian, Bizkaiko Foru Aldundiak aurretik egindako alegazio guztiak berretsi zituen.

7. Espedientea agerian jartzeko izapidean, EZAAk alegazio berriak egin zituen, 2013ko apirilaren 29ko idazki baten bitartez. Idazki horretan, berretsi egiten ditu gatazkaren azalpen-idazkian adierazitako izatezko aurrekari guztiak eta zuzenbideko oinarri guztiak eta Bizkaiko Foru Aldundiaren alegazioei erantzuna ematen die. Jarraian laburbildu da EZAAk egindako arrazoiketa:

1.- Bizkaiko Foru Aldundiaren ustez BEZa ordainarazteak eragingo litzukeen ondorioei dagokienez, zerga-egoitza tributu bat ordainarazteak eragin ditzakeen ondorioetatik independentea dela adierazi du: "entitatearen kudeaketa eta zuzendaritza egiten den lekuaren arabera, zerga-egoitza bat du eta dagokion lurraldean dago".

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
5/2011	R19/2013	2013/09/27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen zerga-egoitza

2.- Zerga-obligaziodunak bere zerga-egoitza lurralde erkidean aitortuta eduki duen ekitaldietan, bere jarduera parke eolikoaren sustapen- eta eraikuntza-lanetara mugatu dela eta eguneroko administrazio-kudeaketako lanak 2. ENTITATEAK Toledon duen ekipo teknikoak egiten dituela, eta erabaki estrategikoak, berriz, ENTITATE TALDEKO Parkeen Sustapen eta Salmentarako Sailaren Batzorde Exekutibotik hartzen direla dioen baieztapenari dagokionez, EZAk dioenez “administrazio-doktrinaren eta Arbitraje Batzordearen ebazpenen arabera, zerga-egoitza posible bakar bat dago, eta nahiz eta zuzendaritza-jarduera edo administrazio-kudeaketa zein kudeaketa ekonomikoko jarduera batzuk lurralde batean egin, beste batean jar daiteke zerga-egoitza, baldin eta 'administrazio-kudeaketa eta negozio-zuzendaritza definitzen dituzten elementu gehienak bat badatoz'.

EZAren ustez, 1. ENTITATEAK lurralde erkidean garatutako jarduerak hauek dira: alde batetik, teknikoak (exekutiboak), zuzendaritzakoetatik argi bereizten direnak; eta, bestetik, oso gutxi dira kudeaketa- eta administrazio-jarduerak, hain zuzen ere, jasotako gutunak, jakinarazpenak eta fakturak egoitza batean zentralizatu dira, 1. UDALERRIRA bidaltzeko ondoren, eta bertan egiten da entitatearen administrazio-kudeaketa. Leku horretan du zerga-egoitza 2. ENTITATEAK, entitatearen administratzaile bakarra denak eta SOZIETATE TALDEAREN barruan parke eolikoaren sozietate sustatzaileei, bete beharrekoak betetzeko bitarteko material eta giza bitarteko nahikoa ez dutenei, administrazio- eta kudeaketa-zerbitzuak eskaintzeko ardura duen sozietatea denak.

3.- Bizkaiko Foru Aldundiak zalantzan jarri du Arbitraje Batzordearen 2010eko otsailaren 4ko eta ekainaren 16ko R1/2008 eta R1/2009 ebazpenak aplikatzeko egokitasuna eta EZAk gertaera hauek adierazi ditu:

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
5/2011	R19/2013	2013/09/27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen zerga-egoitza

- a) EZAk planteatu zituen 1/2008 eta 2/2008 gatazkak, parke eolikoen hainbat sozietate titularrek aitortutako zerga-egoitzari dagokionez.
- b) Sozietate horiek pertsona bakarreko sozietate anonimo gisa eratu ziren eta 2. ENTITATEA, SOZINETATE TALDEKO holding-sozietatea, da bazkide eta administratzaile bakarra.
- c) Sozietate bakoitzak parkeak eraikitzeke aukeratutako lurraldean aitortu zuen bere zerga-egoitza, baita egoitza hori zerga-egoitzatzat jotzeko baldintzak betetzen ez diren kasuetan ere, eta, ondorioz, EZAk Arbitraje Batzordearen aurrean aurkeztu zituen gatazkak, sozietateen zerga-egoitza, sortzen ziren unetik, 1. UDALERRIAN egon behar zuela uste baitzuen, udalerrri horretan egiten baitzen aipatutako sozietateen administrazio-kudeaketa eta negozio-zuzendaritza.
- d) Sozietateek SOZINETATE TALDEKO sozietate espezializatuekin sinatzen zituzten zerbitzuak alokatzeko kontratuak, instalazioak eraikitzekeak, airesorgailuak abian jartzekeak eta abar, eta ez zuten ez langile ez lokal propiorik, hortaz, beraiek bakarrik ez zuten kudeaketa-gaitasunik.
- e) 2. ENTITATEKO langileek entitateen zerga-egoitzak aitortu ziren lurraldeetan garatutako zereginei dagokienez, alde batetik fakturak, gutunak eta jakinarazpenak jasotzen ziren, 1. UDALERRIRA bidaltzeko ondoren; eta, bestetik, zuzendaritzak hartutako erabakiak gauzatzen ziren eta zeregin teknikoak garatzen ziren, baina "ez dira nahikoa administrazio-kudeaketa zentralizatzeko irizpideak bateratzeko, eta, are gutxiago, negozio-zuzendaritza zentralizatzeko irizpidea bateratzeko.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
5/2011	R19/2013	2013/09/27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen zerga-egoitza

Amaitzeko, EZAAk adierazi duenez:

"argi ikus daiteke bat datozela –logikoa den moduan– SOZIEATE TALDEAK gatazka honen xede den sozietatea kudeatzeko eta zuzentzeko modua eta aurreko ataletan deskribatutakoa, betiere kontuan hartuta urteekin taldeak profesionalizazio- eta espezializazio-maila areagotu egin duela, eta horren erakusle dira taldeak ezagutu dituen berrantolaketak, juridikoak –2. ENTITATEAK 4. ENTITATEA xurgatu zuen, holding-aren erreferentziako sozietatearen zerga-egoitza Arabatik Bizkaira aldatu zen 2010ean–, zentralizazioari dagozkionak –arlovak Sail espezializatueta zentralizatzea (fiskala Araban, diruzaintzakoa Madrilen eta kontabilitatekoa 1. UDALERRIAN– edo administratiboak –SOZIEATE TALDEAREN kontabilitate-sistema integral baten ezarpena–.

Adierazitako guztia kontuan hartuta, honako hau ondoriozta daiteke: parke eolikoen sozietate titularren zerga-egoitzak finkatzeko jarraitu diren irizpideak eta Arbitraje Batzorde honek 1/2008 eta 1/2009 ebazpenetan adierazitako ondorioak, Auzitegi Gorenak berretsi dituenak, gatazka honetan aplika daitezke, nahiz eta horrek ez duen esan nahi mekanikoki aplikatu behar direnik aipatutako ondorioak zerga-obligaziodunaren gainean...".

4.- Bizkaiko Foru Aldundiaren alegazioaren arabera, entitatearen zerga-egoitza Toledon dagoela aintzat hartzen ez bada (bertan egiten dira parkearen zeregin teknikoak), zerga-egoitzak lurralde erkidean egon beharko du, bertan egiten baitira gainerako kudeaketa- eta zuzendaritzalanak, eta "itxiera-klausula moduan", Madrilen, 2. HELBIDEAN, eta bertan burutzen da aipatutako zereginen gehiengoa. EZAAren arabera, Bizkaiko Foru Aldundiak sail edo zuzendaritza-zentroak oso sakabanatuta daudela argudiatu du: Finantzarioa eta juridikoa Madrilen; diruzaintza 1.



<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
5/2011	R19/2013	2013/09/27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen zerga-egoitza

UDALERRIAN eta Madrilen 2010etik; fiskala Iruñean; Zuzendaritza Orokorra 1. UDALERRIAN eta Madrilen. EZAk gaineratu duenez, Bizkaiko Foru Aldundiaren arabera, SOZIJETATE TALDEKO Parkeen Sustapen eta Salmentarako Sailaren Batzorde Exekutiboan hartzen dira erabaki estrategikoak. Hilean behin biltzen da aipatutako batzordea Madrilen, eta 1. UDALERRIAN edo Gasteizen biltzen da batzuetan, nahiz eta kide gehienek Bizkaian eta Madrilen duten lantokia.

EZAk adierazi duenez, 2. ENTITATEAK, entitatearen bazkide eta administratzaile bakarra denak,

"ezarrita duen enpresa- eta antolamendu-egiturari dagokionez, sailak sakabanatuta daude, denboran zein geografikoki, egitura osatzen duten sailen funtzionaltasuna dela-eta. 2. ENTITATEAK parke eolikoei buruz hartu beharreko erabakietan erabiltzeko bitartekoak eta erabakiak gauzatzeko bitartekoak dira aipatutako sailak. Gai hauei buruzko erabakiak hartu behar dira: inbertsioak gauzatzea, juridikoa, finantzarioa, diruzaintza, kontabilitatea eta fiskala. Organo horiek, eremu funtzionaletan egituratuta, bigarren maila batean jarduten dute eta lehen mailako (2. ENTITATEA) erabakiak eta estrategiak gauzatzen dituzte".

Ondorengoa gaineratu du EZAk:

"Aipatutako Batzordeari dagokionez, beste organo bat dela azpimarratu behar da: taldeko enpresa-egituraren barruan dago, eta bere izenak, 'exekutiboa', argi adierazten du dagokion funtzioa: 2. ENTITATEAK hartzen dituen erabakiak gauzatzen ditu eta, edozein kasutan, EZAren datu-baseko informazioaren arabera, bere kideen artetik zortzik, gutxienez, Bizkaian dute zerga-egoitza.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
5/2011	R19/2013	2013/09/27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen zerga-egoitza

Zerga-obligazioduna SOZIETATE TALDEKO kide da eta berak egiten du, berau osatzen duten sailen bitartez, gatazkaren xede den entitatearen administrazio-kudeaketa eta negozio-zuzendaritza.

[...]

Nahiz eta obligaziodunaren administrazio-kudeaketa 2. ENTITATEAREN sailen artean banatuta dagoen funtzionalki zein lurraldeari dagokionez, argi dago negozio-zuzendaritza eraginkorra bere bazkide eta administratzaile bakarrak egiten duela, gatazkaren azalpen-idazkian zein alegazioen idazki honetan ziurtatzen den moduan".

Baieztapen hori berresteko, 6. ENTITATEAREN gizarte- eta zerga-egoitza (sozietate-taldeko entitate nagusia) Arabatik Bizkaira aldatu zela-eta EAEko eta Nafarroako prentsan argitaratutako informazioak aurkeztu ditu EZAk. Informazio horien arabera, sozietateak aldaketa justifikatzeko hau esan du: "1. UDALERRIAN dago zuzendaritza, kontabilitate eta administrazioko egitura osoa eta, ondorioz, 'sozietatearen egoitzak enpresaren jarduera errealari jarraitu behar dio"; eta gaineratu duenez, "erabaki logikoa da, bertan garatzen baitu konpainiak bere jarduera eta bertan baitaude erabakiak hartzeko organoak".

EZAk Arabako Batzar Orokorren Bilkuren Aldizkariko orri batzuk aurkeztu ditu, 2010eko ekainaren 7ko 86. osoko bilkurari dagozkionak, hain zuzen ere. "Ahaldun Nagusiari bidalitako" interpelazio bat jasotzen da bertan, 6. ENTITATEA enpresaren (sozietate-taldeko entitate nagusia) zerga-egoitza lekualdatzeak Foru Ogasunean eta Arabako industrian duen eragina aitortzeko". EZAren idazkian Ahaldun Nagusiaren erantzunaren

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
5/2011	R19/2013	2013/09/27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen zerga-egoitza

hainbat pasarte aipatzen dira, eta horietan baieztatzen denez, besteak beste 6. ENTITATEAREN erabakia (sozietate-taldeko entitate nagusia)

"lehenago edo beranduago hartu beharreko erabaki baten kronika da, 2006. urtean dibisio aeronautikoa 7. ENTITATEARI saldu zitzaionetik. 2. UDALERRIKO parke teknologikoan dago aipatutako entitatea. 6. ENTITATEAK (sozietate-taldeko entitate nagusia) Gasteizen zuen bere gizarte-egoitza, baina bi langilerekin bakarrik, bi administrarirekin zehatzago, izan ere, bere zuzendaritza-kargu guztiak eta gainerako langileak 1. UDALERRIAN kokatutako negozio-zentroan zeuden. [...] Urte horietan, bere gizarte-egoitza eta, ondorioz, zerga-egoitza, Araban zegoenez, Arabako Ogasunean ordaindu izan ditu zergak. Egoera horri etekina atera diogu, kaxotxa artean, baina, zinez, kontraesanean zegoen, izan ere, logikak berak agintzen du eta epaitegietako epaiek adierazten dute enpresa batek bere erabakien zentroa kokatzen den lekuan eduki behar duela egoitza, eta, kasu honetan, 1. UDALERRIA zen".

5.- Parkeen Sustapen eta Salmentarako Sailaren Batzorde Exekutiboak gauzatzen ditu erabaki estrategiko handiak, baina ez du egiten entitatearen administrazio-kudeaketa eta negozio-zuzendaritza. Zeregin hori 1. IZENA ETA ABIZENAK jaunari/andreari dagokio, administratzaile bakar gisa, eta Bizkaian dago bere lantokia. Berak parte hartzen du, EZAAREN baieztapenaren arabera, sozietatearen bizitzako zereginik garrantzitsuenetan, ordezkari gisa, eta bera arduratzen da 2. ENTITATEAK Gaztela-Mantxan duen ordezkartzako gerenteak garatzen dituen zereginak kontrolatzeaz eta gainbegiratzeaz.

8. 1/2008 eta 1/2009 ebazpenetan, Auzitegi Gorenak hurrenez hurren 2010eko otsailaren 4an eta ekainaren 16an emandako epaien bidez berretsi zirenetan

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
5/2011	R19/2013	2013/09/27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen zerga-egoitza

(86/2009 eta 155/2009 errekurtsio zenbakiak), Arbitraje Batzorde honek erabaki zuen gatazken xede ziren sozietateen zerga-egoitza ez zetorrela bat aitortutako gizarte-egoitzarekin eta zerga-egoitzarekin. Hain zuzen, beren titulartasuneko parke eolikoa kokatzen zen lurraldea zegokien, bertan parkearekin erlazionatutako jarduera teknikoak, proiektukoak eta eraikuntzakoak garatzen baitziren funtsean. Baina, zantzu guztien arabera, enpresaren administrazio-kudeaketari eta negozio-zuzendaritzari dagozkien jarduerak Bizkaian kokatutako, eta, zehazkiago, 1. UDALERRIKO 1. LEKUAN kokatutako sozietateek egiten zuten.

Bizkaiko Foru Aldundiak dioenez, baieztapen horren arabera, “fabrikazioko entitate baten kasuan, baldin eta ekoizpena garatuko den instalazioa eraikitzen jarduten duten langile teknikoak bakarrik baditu eta, hortaz, hirugarrenen aurrean bere ekoizpen-jarduera hasi ez badu, entitatearen zerga-egoitza ez da egongo instalazioa kokatzen den lurraldean, baizik eta bere entitate nagusiaren zerga-egoitza kokatzen denean [...] (letra etzana erantsia). Zinez, deskribatutako egoera bat dator Arbitraje Batzorde honen aipatutako ebazpenetako gertaerekin, eta, gure ondorioa, Bizkaiko Foru Aldundiak zentzugabea deritzona, ebazpen horietan adierazitakoa da. Jakina, horrelako egoera bat talde bateko kide den sozietate batean bakarrik gerta daiteke, izan ere, baliteke taldeko kide den sozietate batek instalazioa eraikitze lanetan bakarrik jardutea (eta, ondorioz, langile teknikorik ez edukitzea), eta taldeko beste sozietate batek egitea enpresa-zuzendaritzako eta administrazio-kudeaketako lanak. Baina, horrelako hipotesi bat ezinezkoa da entitate independenteen kasuan, hau da, beste entitate batzuekin erlaziorik ez dutenen kasuan, izan ere, nahitaez berak egin behar ditu bere xedearen berezko zeregin teknikoak eta enpresaren zuzendaritza- eta kudeaketa-lanak, eta, ondorioz, horretarako bitartekoak eduki behar ditu.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
5/2011	R19/2013	2013/09/27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen zerga-egoitza

Bi kasuetan (talde bateko kide den sozietatea eta sozietate independentea), entitatearen zerga-egoitza administrazio-kudeaketa eta negozio-zuzendaritza egiten den lekuan egongo da. Zentzu horretan, 1/2008 ebazpenaren 6. Zuzenbideko Oinarrian, honako hau adierazi genuen:

“entitate interesduna sozietate-talde bateko kide izateak ez du gehiegi eragiten zerga-egoitza zehazteko irizpideen aplikazioa. Hain zuzen, taldeko kide diren sozietateek beren indibidualtasun juridikoari eusten diote; ondorioz, zerga-egoitza zehazteko irizpideak bereizirik aztertu behar dira taldeko kide bakoitzarekin. Beste modu batera esanda, talde bat egonda ere, garrantzitsua da, taldeko kide den sozietate baten zerga-egoitza zehazteko orduan, administrazio-kudeaketa eta negozio-zuzendaritza sozietateak berak egiten duen edo taldeko entitateak egiten duen jakitea, eta aipatutako jarduerak taldeko beste sozietate batek egiten baditu, jarduera horiek egiten diren lekua izango da zerga-egoitza, aipatutako agindua aplikatuz [Ekonomia Ituneko 43.Lau art.]”

Bizkaiko Foru Aldundiak arrazoitu duenaren arabera, aipatutako ebazpenen ondorioak ez dira mekanikoki zabaldu behar horrelako kasu guztietara, bere ustez oraingo egoera desberdina delako. Zentzu horretan, bere ustez, “desberdintasun garrantzitsuak” daude 1. ENTITATEAREN (gatazka honen xede den entitatea) eta 5. ENTITATEAREN, (1/2008 ebazpen bidez erabakitako gatazkaren xede den entitatea) artean. Horrela, lehenengoak parke eoliko baten sustapena egin du, hau da, oraindik ez da eraikuntza-fasean eta ustiapen-fasean sartu; bigarrena, berriz, azken fasean zegoen. Dena den, desberdintasun horrek ez du inolako eraginik entitate baten zein bestearen administrazio-kudeaketa eta negozio-zuzendaritza non egiten den erabakitzeke orduan.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
5/2011	R19/2013	2013/09/27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen zerga-egoitza

Aitzitik, gatazka honetan nahastutako aldeek aurkeztutako egoera guztiak batera baloratu eta gero ondoriozta daiteke, orain aztertzen ari garen kasuaren eta Arbitraje Batzorde honen 1/2008 eta 1/2009 ebazpenen xede izan zirenen artean ez dagoela desberdintasun handirik eta SOZIETATE TALDEAK guztietan antolamendu-egitura bera erabili duela parke eolikoak "sustatzeko" eta "saltzeko". Zentzu horretan, hauek dira funtsezko ildoak: a) Taldeko holding batek osatutako sozietate bat eratzea, zerga-egoitza parkea kokatzen den lurraldean duena; b) Sozietate horrek ("X IZEN BERDINA, SA" egiten ditu parkea eraikitzen hasteko prestaketa-lanak, baita parkea eraikitzeko eta instalatzeko lanak ere, eta horretarako, kasuan-kasuan kontratuak egiten ditu Taldeko enpresa teknologikoekin; c) Parkearen jabe den sozietatea eskualdatzea, bere kapitala ordezkatzeko duten akzioak salduz.

Eskema bera errepikatzen da, izan ere, "parke eolikoaren sozietateen" sozietate-egintzak eta -eragiketak ez dira bereizirik egiten sozietate bakoitzaren kasuan, baizik eta aipatutako sozietate guztientzat batera egiten da. Akzioak saldu arte, "parke eolikoaren sozietateak" egitura tekniko hutsak dira funtsean (eraikitzen ari diren industria-instalazioak) eta ez dute enpresa-kudeaketa indibidualizatua egiten, baizik eta mota honetako sozietate guztiak batera hartu eta SOZIETATE TALDEKO organo zentralek egiten dute; hortaz, bertan daude horretarako behar dituzten baliabide pertsonalak eta materialak. Aurrekariak kontuan hartuta, leku hori 1. UDALERRIKO (Bizkaia) 1. LEKUA da funtsean.

9. Aurreko ondorioa ez dago kontraesanean SOZIETATE TALDEKO zenbait organo zentral Bizkaiko Lurralde Historikotik at egotearekin eta Bizkaiko Foru Aldundiak behin eta berriro azpimarratzen du hori eta EZAAK ez du ukatzen. Zentzu horretan, Bizkaiko Foru Aldundiak Parkeen Sustapen eta Salmentarako Sailaren Batzorde Exekutiboaren zereginak nabarmendu ditu, baita organo hori Madrilen bildu ohi dela ere. Bizkaiko Foru Aldundiak esan duenez, aipatutako Batzordeak hartzen ditu parkeen erabaki estrategikoak, ikuspegi tekniko,

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
5/2011	R19/2013	2013/09/27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen zerga-egoitza

ekonomiko-finantzario, juridiko eta abarretatik; aitzitik, EZAAK 2. ENTITATEAREN erabakien aurrean izaera exekutiboa esleitzen dio. Ildo horretan, ezin da ahaztu SOZIEATE TALDEAREN antolamendu-egitura ez dela gatazka honetan aztertu eta, beraz, Arbitraje Batzorde honek ez ditu zehazki ezagutzen aipatutako Batzordearen funtzioak eta kokapena; hau da, organo horrek hartzen ote dituen parke eolikoei buruzko erabaki garrantzitsuenak, edo, aitzitik, organo tekniko bat ote den, Taldeko goi-organoen mende dagoena.

Hala ere, aipatutako Batzordeari edo Bizkaiko Lurralde Historikotik kanpo dauden organoei dagokien zeregina edozein dela, espedientearen arabera, edo diruzaintzako zein zerga-gaietako arduradunei dagokiena edozein dela, ez da erabakigarria izango ondorioztatzeko “parke eolikoaren sozietateen” administrazio-kudeaketa eta negozio-zuzendaritza SOZIEATE TALDEKO organo zentralak egiten dutela (bertan hartzen dira enpresa-erabaki garrantzitsuenak). Zentzu horretan, 2011ko maiatzaren 2ko R 11/2011 gure ebazpenean (29/2008, 30/2008, 32/2008, 38/2008, 39/2008 eta 40/2008 espediente metatuak), 13. Zuzenbideko Oinarrian, ukatu egiten dugu administrazio-organoren bilerak eta bazkideen Batzar Orokorrek egiteko lekua erabakigarria denik. Eta hori horrela izanik, Audientzia Nazionalaren Administrazioarekiko Auzien Salak 2005eko ekainaren 20an emandako 7958/2005 epaia aipatzen du arrazoitzat (426/2002 errekurtsua). Horren bidez, ezetsi egin zen Autonomia Erkidegoei lagatako Estatuko Zergen Esparruko Gatazkak Konpontzeko Arbitraje Batzordeak 2002ko apirilaren 4an emandako akordioaren aurka aurkeztutako errekurtsua. Horren arabera, ez zen eraginkorra 8. ENTITATEA sozietatearen egoitza Madriletik Bartzelonara eskualdatzea, nahiz eta konpainiaren lehen exekutiboak eta aholkulari batek Bartzelonan zuten bizilekua eta bertan garatzen zuten beren jarduera. Epaia horren aurka aurkeztutako 1115/2006 kasazio-errekurtsua ezetsi egin zuen

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
5/2011	R19/2013	2013/09/27	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridikoen zerga-egoitza

Auzitegi Goreneko Administrazioarekiko Auzien Salak 2011ko apirilaren 13an emandako epaian.

Era berean, 2012ko uztailaren 26ko gure R 10/2012 ebazpenean, 1/2010 espedientea, 7. Zuzenbideko Oinarrian, zera baieztatzen dugu: kontabilitatea egiten den lekua gainerako kudeaketa- eta zuzendaritza-jarduerak egiten direnetik desberdina izatea ez da erabakigarria entitateen administrazio-kudeaketa eta negozio-zuzendaritza egiten den lekua zehazteko, eta garrantzitsua deritzogu entitateak enpresa- edo sozietate-talde bateko kide izateari. Halaber, administrazio-kudeaketa eta negozio-zuzendaritza ez dira bereiz daitezkeen kontzeptuak, eta elkarren artean desadostasunik egonez gero, bigarrenari emango zaio lehentasuna enpresaren funtsezko erabakiak hartzen diren lekua erabakitzeko.

Adierazitako guztia kontuan hartuta, honako hau ondoriozta daiteke: 1. ENTITATEAREN administrazio-kudeaketa eta negozio-zuzendaritza, sortu zenetik, 2. ENTITATEAK, bazkide eta administratzaile bakarra denak, bere jarduerak garatzen zituen leku berean egiten ziren. Leku hori 1. UDALERRIKO 1. LEKUA da argiro, Bizkaian, eta ez dago eraikina zehazteko beharrik.

10. Aurreko ondorioa kontuan hartuta, ez dago Ekonomia Itunaren 43.Lau.b) artikulua (ibilgetuaren balioaren gehiengoa dagoen lekua) ezarritako irizpide gehigarria jotzeko beharrik.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak honako hau

## ERABAKI DU

1. ENTITATEA (IFZ: (LETRA)ZZZZZZZZ) entitatearen zerga-egoitza, sortu zenetik, 1. UDALERRIKO 1. LEKUAN, Bizkaian, zegoela aitortzea