

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
30/2014	R12/2015	2015-06-19	<i>Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordea</i>	<i>Estatuko Administrazioa. Bizkaiko FA eta Gipuzkoako FA</i>	<i>Helbide fiskala. Aldaketaren momentu eraginkorren zehaztapena.</i>

R 12/2015 Ebazpena

30/2014 Espedientea

Vitoria-Gasteizen, 2015eko ekainaren 19an

Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Kontzertu Ekonomikoko Arbitraje Batzordeak, Gabriel Casado Ollero batzordeburuak eta Isaac Merino Jara eta Javier Muguruza Arrese batzordekideek osaturikoak, honako hau

## **ERABAKI DU**

Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordeak 2014ko otsailaren 11n hasitako prozeduran, 1. ERAKUNDEAK formulatutako zerga-kontsultaren ebazpenean izandako desadostasuna dela eta (IFZ: ----). Zerga-kontsulta hori 30/2014 espediente-zenbakiarekin izapidetzen da Arbitraje Batzorde honen aurrean, eta Gabriel Casado Ollero jaunak jarduten du txostengile gisa.

## **I. AURREKARIAK**

1.- Bizkaiko Zerga Administrazioko Estatu Agentziari zuzendutako eta sarrera-erregistroa 2009ko abuztuaren 14an duen idazkiaren bidez, ERAKUNDEAK (IFZ: ----) (aurrerantzean, 1. ERAKUNDEA edo «erakundea») kontsulta aurkeztu zuen, hurrengo gertaerak zirela eta:

- Erakundeak adierazten du bere egoitza soziala aldatu zuela 2008ko apirilaren 18an, 1. UDALERRITIK (Bartzelona) 2. UDALERRIRA (Bizkaia).

- 2008an zehar, bere xede sozialarekin zerikusia duten inbertsioak egin ditu, 1. ZENBATEKOA euroko BEZ jasanez.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
30/2014	R12/2015	2015-06-19	Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordea	Estatuko Administrazioa. Bizkaiko FA eta Gipuzkoako FA	Helbide fiskala. Aldaketaren momentu eraginkorraren zehaztapena.

- 2008ko lehen hiru hiruhilekoetan, «eragiketarik gabeko» BEZ aitortpena aurkeztu zuen Estatuko Ogasunean.

- 2009ko otsailaren 2an, 2008ko 4. hiruhilekoaren BEZ autolikidazioa aurkeztu zuen Bizkaiko Foru Ogasunean, ekitaldian jasandako BEZ osoa zein 4. hiruhilekoan sortutako BEZ jasota, eta aldearen itzulera eskatuz.

Erakundeak kontsultatzen du ea, BEZari dagokionez, behar bezala jardun duen aipatutako itzulera-eskaera Foru Ogasunaren aurrean eskatuta edota, aldiz, bigarren itzulera eskatu behar dion Estatuko Ogasunari egoitza soziala 1. UDALERRIAN izandako hilabeteetan jasandako BEZarengatik, bai eta Foru Ogasunari eskatutako itzulera zuzendu behar duen ere, bertan, egoitza soziala 2. UDALERRIAN izan zuen aldian soilik jasandako BEZ kentzera mugatuta.

2.- 2010eko maiatzaren 7an idatzitako eta maiatzaren 12an erregistratutako idazkiaren bidez, eta Ekonomia Itunaren 64.b) artikuluan aurreikusitako helburuetarako, Autonomia Erkidegoekiko eta Tokiko Erakundeekiko Finantza Koordinazioaren Zuzendaritza Orokorrak Eusko Jaurlaritzako Zerga Administrazioiko zuzendariari bidali zion erakundeak egindako kontsulta, bai eta Estatuko Administrazioak prestatutako erantzun-proposamena, aurrerago laburtuko diren terminoetan.

3.- 2010eko ekainaren 29an prestatutako eta posta administratiboaren bidez uztailaren 1ean bidalitako idazkiaren bidez, Eusko Jaurlaritzako Zerga Administrazioiko zuzendariak Autonomia Erkidegoekiko eta Tokiko Erakundeekiko Finantza Koordinaziorako zuzendari nagusiari jakinarazten dio, 2010eko maiatzaren 13ko saioan, Euskadiko Zerga-Koordinaziorako Organoak (aurrerantzean, EZKO) Estatuko Administrazioaren erantzun-proposamena aztertu zuela, erakundeak egindako kontsultari zegokionez, eta horrekiko

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
30/2014	R12/2015	2015-06-19	<i>Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordea</i>	<i>Estatuko Administrazioa. Bizkaiko FA eta Gipuzkoako FA</i>	<i>Helbide fiskala. Aldaketaren momentu eraginkorraren zehaztapena.</i>

desadostasuna aldarrikatzea erabaki zuela, antzeko kasuetan azaldutako arrazoietan oinarrituta, aurrerago ikusiko diren terminoetan.

4.- 2014ko urtarrilaren 16ko saioan, Ekonomia Itunaren 64.b) artikuluan eta Arbitraje Batzordearen Araudiaren (EIABA) 14. artikuluan xedatutakoaren arabera, Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordeak ERAKUNDEAK formulatutako kontsultaren igorpena adostu zuen, besteak beste, bere ebazpenaren inguruan adostasunik lortu ez izanagatik. Era berean, Eusko Jaurlaritzako Ogasuneko eta Finantza Politikako sailburuordeari eta Maila Autonomikoa eta Tokikoa Koordinatzeko Idazkaritza Nagusiari eskatu zitzaien helarazitako kontsulta bakoitzaren espedientean agertzen den dokumentazioa Arbitraje Batzordeari bidaltzea.

5.- Enkargu hori betez, 2014ko otsailaren 11n prestatutako eta otsailaren 14an sarrera-erregistroa duen idazkiaren bidez, erakundeak egindako kontsulta eta espedientean dagoen dokumentazioa bidaltzen zaizkio Arbitraje Batzordeari, «izapidetzeari buruzko Araudiaren 16. artikuluan xedatutakoaren esparruan eta zenbait kontsulta egin zirenetik igarotako denbora kontuan izanda, Administrazio interesdunei hasiera batean espedientean agertzen den dokumentazioa eta kontsultaren ebazpen-prozeduran aldarrikatutako irizpideak eta argudioak osatzea ahalbidetzea eskatuta».

6.- 2014ko azaroaren 31ko saioan, Arbitraje Batzordeak aipatutako gatazkaren izapideak onartzea adostu zuen, hori Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordeari jakinarazita, Eusko Jaurlaritzako Ogasuneko eta Finantza Politikako sailburuordearen bidez, Arbitraje Batzordearen Araudia onartzen duen abenduaren 28ko 1760/2007 Errege Dekretuaren 16. artikuluan 4. atalaren arabera, Administrazio interesdunek komenigarriak deritzoten alegazioak formulatu ditzaten, hilabeteko epean.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
30/2014	R12/2015	2015-06-19	<i>Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordea</i>	<i>Estatuko Administrazioa. Bizkaiko FA eta Gipuzkoako FA</i>	<i>Helbide fiskala. Aldaketaren momentu eraginkorren zehaztapena.</i>

7.- Bizkaiko Foru Aldundia gatazka honetan Administrazio interesdun bezala agertuta, 2014ko azaroaren 25ean prestatutako eta sarrera-erregistroa 26an duen idazkiaren bidez, EZKOk 2010eko maiatzaren 13ko saioan adostutako kontsiderazioak guztiz berrestez gain, Koordinazioko eta Laguntza Teknikoko zuzendariordeak beste argudio osagarri batzuk aurkezten ditu, Estatuko Administrazioaren proposamenarekiko bere aurkakotasuna oinarritzeko. Era berean, Arbitraje Batzordeak gatazka hori konpontzeko eskatzen du, «zergadunen helbide fiskalaren aldaketek helbide fiskalaren kontzeptu normatiboak oinarri dituen elementu faktikoen aldaketak gertatzen diren unetik dituztela euren eraginak ezarrita, horiek Zerga Administrazioei jakinaraztea beharrezkoa izan gabe».

8.- Bestalde, 2014ko abenduaren 17an prestatutako eta sarrera-erregistroa 2015eko urtarrilaren 2an duen idazkiaren bidez, Maila Autonomikoa eta Tokikoa Koordinatzeko Idazkaritza Nagusiak alegazio gehigarriak egiten ez duela jakinarazten dio Zerga Administrazioko Estatu Agentziari.

9.- 2015eko urtarrilaren 14an idatzitako eta 20ean sarrera-erregistroa duen idazkiaren bidez, aipatutako prozeduraren barnean eta EZKOren beharrezko adostasunerako, dagozkion alegazioak Arbitraje Batzordeari igorri aurretik, Gipuzkoako Foru Aldundiak EZKOk Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordean aldarrikatutako jarrerarekiko adostasuna berresten du.

10.- Prozedura abenduaren 28ko 1760/2007 Errege Dekretuak onartutako Arbitraje Batzordearen Araudian eta, zehazki, bere 14. artikuluan preskripzioetan xedatutakoaren arabera izapidetu da.

## II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
30/2014	R12/2015	2015-06-19	<i>Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordea</i>	<i>Estatuko Administrazioa. Bizkaiko FA eta Gipuzkoako FA</i>	<i>Helbide fiskala. Aldaketaren momentu eraginkorraren zehaztapena.</i>

1.- Administrazio interesdunak bat datoz kontsultatutako kasuari aplikagarria zaion araudiaren identifikazioan (hau da, Ekonomia Itunaren 27 eta 43 artikulua), era berean, hurrengo ondorioa partekatuta: aurreko urtean, erakunde horren eragiketa-bolumena 7 milioi eurotik gorakoa izan ezean, BEZaren ordainarazpenerako Administrazio eskuduna helbide fiskalaren arabera da; halaber, onartzen da, zergapekoak Lurralde Erkidean zuela helbide fiskala (1. UDALERRIA, Bartzelona), 2008ko apirilaren 18an Foru Lurraldera aldatzea erabaki zuen arte (2. UDALERRIA, Bizkaia).

Aurrez aurre dauden Administrazioak bat datoz gatazka honen jatorria den eztabaidaren erroa eta muina identifikatzerakoan: 58/2003 Tributuaren Lege Orokorra (48.3 artikulua) zein Bizkaiko Tributuaren Foru Arau Orokorra (47.3 artikulua) zergapekoei «euren helbide fiskala eta horren aldaketa aitortzeko edo dagokion Zerga Administrazioari jakinarazteko» (TLOren 48.3 artikulua) betebeharrak ezartzen dieten uneari biek egozten dizkieten eragin ezberdinak; era berean, tributu-arau orokorra eta forala bat datoz adierazterakoan «helbide fiskalaren aldaketak ez duela eraginik izango Zerga Administrazioaren aurrean, jakinarazteko betebeharrak hori bete arte» (TLOren 48.3 artikulua); «helbide-aldaketak Zerga Administrazioaren aurrean eraginik izan gabe, aipaturako zerga-aitorpena aurkeztu arte» (Bizkaiko TFAOren 47.3 artikulua).

Hain zuzen ere, Estatuko Administrazioarentzat, gatazka hau sortzen duen gaia «eskumen-aldaketa zehazten duen helbide-aldaketa noiz bihurtzen den eraginkorra zehaztean datza». Era berean, Bizkaiko Foru Aldundiak ohartarazten du «prozedura honetan eztabaida sortzen duen puntu nagusia zergapekoak gauzatutako helbide fiskalaren aldaketak Zerga Administrazio ezberdinen aurrean eragina duen data dela (...)».

2.- Aipaturako manuak ikusita eta horien testua transkribatuta, Estatuko Administrazioak adierazten du «helbide-aldaketak eraginak izango dituela

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
30/2014	R12/2015	2015-06-19	<i>Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordea</i>	<i>Estatuko Administrazioa. Bizkaiko FA eta Gipuzkoako FA</i>	<i>Helbide fiskala. Aldaketaren momentu eraginkorren zehaztapena.</i>

Zerga Administrazioarentzat, hori jakinarazten den unetik aurrera». Eta premisa-ondorio moduko hori ezarrita, eransten du «ondorioz, 2008ko abenduaren 31n, [erakundeak] jadanik bere helbidea Bizkaira aldatu izanez gero eta Zerga Administrazioari ezarritako moduan jakinaraziz gero, laugarren hiruhilekoari dagokion BEZaren autolikidazioa Bizkaiko Foru Ogasunean aurkeztu beharko dela. Foru Ogasun hori da aipaturako aldiari dagokion zerga ordainarazteko eskuduna eta, bere kasuan, erakundeak eskatutako itzulera gauzatu behar duena, 2010eko martxoaren 3ko Auzitegi Gorenaren Epaian aurreikusitakoaren arabera, eragindako Administrazioen artean gauzatu beharreko konpentsazioak kaltetu gabe».

Espplituagoa izan da Estatuko Administrazioa Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordeak Arbitraje Batzordeari bidalitako beste kontsultaren batean. Bertan, kontsultatutako Administrazioa Foru Aldundi bat zen eta desadostasun bera gertatzen zen; horretan, 2010eko maiatzaren 7ko (hau da, Zerga Administrazioiko Estatu Agentziak kontsulta honetarako erantzun-proposamena gauzatzen duen data bera) «Euskadiko Zerga-Koordinazioko Organoak gauzatutako erantzun-proposamenarekiko oharretan», Estatuko Administrazioak argudiatzen honako hau du:

«(...) Egia bada ere Euskadirekin egindako Ekonomia Itunaren 43. artikulua erakunde baten helbide fiskala bere negozioen kudeaketa administratiboa eta zuzendaritza dauden tokian kokatzen dituela, helbide fiskalaren aldaketa izanez gero, aldaketa horrek ez du eraginik izango Zerga Administrazioaren aurrean, dagokion zentsu-aitorpenaren bidez behar bezala jakinarazten ez zaion bitartean, Tributuen Lege Orokorrak eta Bizkaiko Lurralde Historikoaren Tributuen Foru Arau Orokorrak adierazi bezala (...)».

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
30/2014	R12/2015	2015-06-19	<i>Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordea</i>	<i>Estatuko Administrazioa. Bizkaiko FA eta Gipuzkoako FA</i>	<i>Helbide fiskala. Aldaketaren momentu eraginkorraren zehaztapena.</i>

3.- 2010eko ekainaren 29ko idazkiaren bidez, Euskadiko Zerga-Koordinaziorako Organoak bere desadostasuna agertu zuen Estatuko Administrazioaren erantzun-proposamenarekiko, antzeko kontsultetan azaldutako argudioetan oinarrituta, hala nola beste erakunde batek egindakoa eta aurreko Oinarrian aipatutakoa. Horretan, aurreko urtean, erakunde kontsultatzailearen eragiketa-bolumena 7 milioi eurotik gorakoa ez zela ikusita, eta ezarrita «pertsona juridiko baten helbide fiskala egoitza soziala, kudeaketa administratiboaren eta negozioen zuzendaritzaren kokapena edo ibilgetuaren balio handienaren kokapena bezalako egitezko zirkunstantziek erabakitzen dutela», honako hau ondorioztatzen zuen erakundeak:

«bere helbide fiskala Bizkaiko Lurralde Historikora aldatu zuen unetik sortutako eragiketei dagozkien balio erantsiaren gaineko zergaren autoliquidazioak Bizkaiko Foru Ogasunean, Itunaren 43. artikuluan zehaztu bezala, (...). Beraz, [erakunde kontsultatzaileak] esan bezala, lekualdaketa hori 2008ko urtarrilean gertatu bazen (bere negozioen kudeaketa administratiboa eta zuzendaritza, zein bere jardura guztiak, Bizkaian zentralizatzerakoan), aldaketaren aurretik sortutako eragiketak lurraldeko erkideko Zerga Administrazioaren aurrean autoliquidatu beharko ditu, eta Foru Ogasunaren aurrean, lekualdaketa ondoen sortutakoak. Zehazki, kontuan izan behar da, planteatutakoaren tankerako kasu batean balio erantsiaren gaineko zergaren ordainarazpenerako Administrazio eskuduna zehazteko, Euskadirekin egindako Ekonomia Itunaren 27. eta 43. artikuluetan jasotako arauak aplikatu behar dituztela (...), eta horietan ez dagoela klausularik helbide fiskalaren aldaketak, ukitutako tributu-administrazioei jakinarazi arte, eraginkortasunik ez duela adierazten duenik. Hori guztia, izanez gero, dagokion zentsu-aitorpena (036 eredia) epean aurkezteko betebeharra ez betetzeak izan ditzakeen zigorrak alde batera utzita. Horren bidez, planteatutakoaren moduko kasuan, helbide fiskalaren aldaketa jakinarazi behar da, sozietateen gaineko zergaren

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
30/2014	R12/2015	2015-06-19	Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordea	Estatuko Administrazioa. Bizkaiko FA eta Gipuzkoako FA	Helbide fiskala. Aldaketaren momentu eraginkorraren zehaztapena.

ekainaren 26ko 3/1996 Foru Arauko 134. artikuluan, zerga-errola jakin batzuk arautzen dituen uztailaren 20ko 130/2004 Foru Dekretuan (hori indarrean zegoen helbide-aldaketaren garaian), eta Bizkaiko Lurralde Historikoko Zerga Arau Orokorraren martxoaren 10eko 2/2005 Foru Arauaren 47. artikuluan eskatu bezala».

Estatuko Administrazioak kontsulta honi eskainitako erantzun-proposamenari uko egiteko idazkian, EZKOk adierazten du, «planteatutako kasuan, BEZ ordainarazteko Administrazio eskuduna zehazteko, Euskal Autonomia Erkidegoaren Ekonomia Itunaren 27. eta 43. artikuluetan aurreikusitako irizpideak aplikatu behar direla; horien artean ez da helbide fiskalaren aldaketaren eraginkortasun ezako inolako klausularik sartzen, hori Administrazioei jakinarazten ez zaien bitartean. Izan ere, helbide fiskalaren aldaketa jakinaraztea bezalako betebeharrak ez betetzeak ondorio zigortzaileak izan ditzake, baina ezin du aldaketarik izan Ekonomia Itunean aurreikusitako eskumen-banaketan».

4.- Bere aldetik, Bizkaiko Foru Aldundia prozeduran agertzen da, 2014ko azaroaren 26an aurkeztutako idazkiaren bidez, jakina, zalantzan jartzen ez den bere interesdun-izaera erabiliz; izan ere, kasu honetan, kontsulta Estatuko Administrazioaren aurrean aurkeztu bazen ere, gatazkaren ebazpenak eragin argia izango du bere eskumenean, eskubideen eta interesen arloan, eztabaidatzen ari dena (helbide fiskala araubide erkideko lurraldetik Bizkaiko Lurralde Historikora eramatearen ondorioz) BFAk Ekonomia Itunaren arabera, erakundearen helbide fiskala eskumenean emateko edo banatzeko funtsezko elementu bezala kontuan hartzen duten zergak ordainarazteko (kudeaketa, ikuskaritza, diru-bilketa) eta aztertzeke bere eskumena gauzatzen hasi ahal izango duen unea baita.



<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
30/2014	R12/2015	2015-06-19	<i>Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordea</i>	<i>Estatuko Administrazioa. Bizkaiko FA eta Gipuzkoako FA</i>	<i>Helbide fiskala. Aldaketaren momentu eraginkorraren zehaztapena.</i>

Eztabaidatutako gaiari dagokionez, EZKOk 2010eko maiatzaren 13ko saioan adostutako kontsiderazioekin batera (horietan guztiz berresten da), BFAko Koordinazioko eta Laguntza Teknikoko zuzendariorde nagusiak honako argudio osagarri hauek aurkezten ditu, Estatuko Administrazioaren proposamenarekiko bere aurkakotasuna sendotzeko:

- 1) «Ekonomia Itunak ez du zentsu-aitorpena aurkeztea eskatzen, helbide fiskalaren aldaketak eragina izateko beharrezko elementu bezala; aldiz, egitezko baldintzak soilik hartzen ditu kontuan, zergadunaren helbide fiskala zehazteko»;
- 2) «Helbide fiskala aldatu izana Zerga Administrazioari jakinarazteko behar hori lurralde bakoitzeko barne-araudian soilik ezartzen da (...), nagusiki, jakinarazpenetarako eta barne eskumenen balizko banaketetarako, arlo horietako bakoitzaren barnean. Horregatik, Itunaren arloan behar hori aplikatzea Itun horretan adostutakoa alderdien barne-araudian xedatutakoarekin osatzea izango litzateke (puntu honetan, hori bat dator, baina ez luke zergatik bat etorri beharrik). Izan ere, gai hori Itunaren terminoen aldebakarreko aldaketa ahalbidetzen arituko litzateke, Ekonomia Itunean xedatutakoa Administrazio bakoitzak horren inguruan duen berezko araudiarekin osatuz gero (...)»;
- 3) «Estatuko Administrazio Orokorrak defendatutako jarrera onartuz gero, irteerako eta iritsierako Administrazioari jakinarazpenak data berean gertatzen ez diren kasuetan, zer data izan behar den kontuan zehaztearen arazoa sortuko litzateke. (...) Ezin da izan helbide fiskalaren aldaketak une ezberdinean izatea eragina Estatuko Administrazioaren eta Bizkaiko Foru Aldundiaren aurrean, errolda-komunikazioaren bidezko jakinarazpena momentu ezberdinean gertatzen bada; izan ere, une bakoitzean, helbide fiskala toki bakar

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
30/2014	R12/2015	2015-06-19	<i>Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordea</i>	<i>Estatuko Administrazioa. Bizkaiko FA eta Gipuzkoako FA</i>	<i>Helbide fiskala. Aldaketaren momentu eraginkorren zehaztapena.</i>

batean egon behar da ezarrita, eragindako Administrazio guztietarako; bestela, Ekonomia Itunean ezarritako konexio-puntuaren aplikazio logikoa galarazi daiteke»;

- 4) «Estatuko Administrazio Orokorrek defendatzen duen arau hori ez dator bat inplikaturako Administrazioei zergadunen helbidea aldatzea sustatzeko ematen zaien aukerarekin. Zehazki, TLOk eta TFAOk ezartzen dute jakinarazi gabeko helbide-aldaketek ez dutela eraginik «Administrazioaren» aurrean; ondorioz, aldaketa horiek ezin dute hori kaltetu, komunikazio-baldintza bete ezean»;
- 5) «Nazioarteko eremuan (ELGAren Hitzarmenak), ez da Administrazioei jakinarazteko antzeko baldintzarik eskatzen, helbide fiskalaren ezarpenak edo aldaketak eraginak izateko».

5.- Administrazio interesdunek gatazka honetan dituzten jarrerak oinarritzeko argudioak aurretik laburbilduta, jadanik aurreratu behar da Arbitraje Batzorde hau Euskadiko Zerga-Koordinazioko Organoak eskainitako erantzunarekin bat datorrela (hori BFAk nabarmen sendotu du 2014ko azaroaren 26ko bere alegazioetan). Aldiz, ez dator bat, oraingoan eta argudio eskas zein ahulekin, Estatuko Administrazioak emandakoarekin. Aldi berean, hori ere ez dator bat Estatuko Administrazioak berak Arbitraje Batzorde honen aurrean, orain arte eta modu arrazoituan, zergadunen helbide fiskalari buruzko gatazketan izandako jarrerekin.

Aurretik azaldutako ondorioa arrazoitzeke, nahikoa litzateke honako hau adieraztea: a) helbide fiskala egituraketa legaleko kontzeptua eta, egitura anitz eta konplexua, zein zerga-erregimen ezberdinak dituen zerga-sistema duen Estatuan, tributuak aplikatzeko eskumenen esleipen zein banaketa legalerako irizpidea eta funtsezko elementua denez; b) administratiboak izanik, tributu-

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
30/2014	R12/2015	2015-06-19	<i>Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordea</i>	<i>Estatuko Administrazioa. Bizkaiko FA eta Gipuzkoako FA</i>	<i>Helbide fiskala. Aldaketaren momentu eraginkorraren zehaztapena.</i>

eskumenak Administrazioek eta legalki berezkoz hartuta dituzten organo administratiboek gauzatu beharreko eskumen utziezinak direnez (azaroaren 26ko 30/1992 Legearen 12.1 artikulua), eta c) Legea denez, eta ez zergapekoa, tributuen aplikazio-eskumenen gauzapena ematen duena, d) ez da ulertzen zergatik jarri behar dituzten Zerga Administrazioek zergadunen helbide fiskala kontuan hartzen duten Ekonomia Ituneko zergen ordainarazpenerako (kudeaketa, ikuskaritza, likidazioa eta diru-bilketa) euren eskumenen esleipena eta gauzapena azken horrek dagokion Zerga Administrazioari helbide fiskalaren aldaketa jakinarazteko betebeharrak formala betetzeko unearen menpe (58/2003 Tributu Lege Orokorraren 48.3 artikulua eta Bizkaiko TFAOren 47.3 artikulua), edo «bi Administrazioei jakinaraztearen menpe, helbide fiskalaren aldaketek (...) Zerga eskatzeko eskumenean aldaketak eragiten dituztenean» (Ekonomia Itunaren 43.Bost artikulua).

Helbide fiskala bere egituraketa-askatasun erabileran eta Zerga Administrazioarekin dituen harremanetan legegileak zergapekoaren kokapena bezala definitzen duen kontzeptu normatiboa da. Eta berez eta kasu guztietan, helbide fiskala araudi eta Zerga Administrazio zehatz batzuekiko menpekotasuna erabakitzen duen elementua ez bada ere, argi dirudi zerga-sistemaren aplikazio orokorrak eta eraginkorrak eskatzen duela helbide fiskala beti «ezaguna» izatea; horregatik, legegileak euren helbide fiskala edo horren aldaketa dagokion Zerga Administrazioari aitortzeko edo jakinarazteko betebeharrak ezartzen die zergapekoei. Subjektu pasiboak helbide-aldaketa jakinarazteko araudiaren bidez ezarritako karga bete ezean, zerga-helburuetarako aintzat emandako helbide baliagarria ordura arte agertzen zena izango da Administrazio eskudunarentzat.

Auzitegi Gorenak «bere zerga-egoerari dagokionez, zergadunaren helbide fiskala zehazteak duen garrantzia» nabarmentzen du, eta gogoratzen du «helbide fiskala ezartzeko arauak (...) oso garrantzitsuak direla segurtasun

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
30/2014	R12/2015	2015-06-19	<i>Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordea</i>	<i>Estatuko Administrazioa. Bizkaiko FA eta Gipuzkoako FA</i>	<i>Helbide fiskala. Aldaketaren momentu eraginkorren zehaztapena.</i>

juridikoko arrazoiengatik, tributu ezberdinak aplikatzeko, jakinarazpenak bidaltzeko, zergapekoen eta Zerga Administrazioko organoen arteko harremanetarako eta azken horien eskumena zehazteko»; izaera eta garrantzia nagusi horrek arrazoitzen du «helbide fiskala zehazteko arauak ezinbestekoak izatea (...)» (2010eko otsailaren 4ko Auzitegi Gorenaren Epaiak, errek. 86/2009, 4. OJ, eta 2014ko maiatzaren 5ekoa, errek. 256/2012, 4. O, besteak beste) eta, arrazoi bera dela eta, ez daude erabiltzeko moduan zergapekoentzat zein Administrazio eskudunentzat, tributuen aplikazioan.

6.- Pertsona juridikoen helbide fiskala denez, Ekonomia Itunaren 43.Lau artikulua xedatzen du «Euskadin helbide fiskala duten pertsonatzat joko direla (...) b) Euskadin euren egoitza soziala duten sozietateen gaineko zerga ordaintzen duten pertsona juridikoak eta gainontzeko erakundeak, betiere, horien negozioen kudeaketa administratiboa eta zuzendaritza bertan zentralizatuta dagoenean. Bestela gertatuz gero, aipaturako kudeaketa edo zuzendaritza Euskadin gauzatzen denean. Irizpide horiek erabilita bizilekua non duten jakiterik ez badago, ibilgetuaren baliorik handiena non daukaten hartuko da kontuan». Eta Auzitegi Gorenak berretsitako Arbitraje Batzorde horren behin eta berriro errepikatutako etengabeko doktrina da, «pertsona juridikoen helbide fiskala zehazterakoan, axola duena ez dela egoitza soziala; aldiz, irizpide erabakigarria horren negozioen kudeaketa administratiboaren eta zuzendaritzaren kokapen eraginkorra da. Hori gai konplexua da, horren inguruak ez baitira definitzen. Ondorioz, helbide fiskalaren kokapena (...) frogatu egin beharko da, baldintza horiek toki jakin batean gertatzen direla egiaztatuta». Horixe adierazten dute, besteak beste, honako hauek: martxoaren 6ko R 4/2009 Ebazpena, 5/2008 espedientea (otsailaren 8ko AGE 1341/2010ek berretsia, errek. 191/2009); urtarrilaren 25eko R 2/2013, 02/2010 espedientea; urtarrilaren 25eko R 3/2013, 03/2010 espedientea; urtarrilaren 25eko R 4/2013, 04/2010 espedientea, otsailaren 22ko R 5/2013, 05/2010 espedientea; otsailaren 22ko R 6/2013, 06/2010 espedientea.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
30/2014	R12/2015	2015-06-19	<i>Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordea</i>	<i>Estatuko Administrazioa. Bizkaiko FA eta Gipuzkoako FA</i>	<i>Helbide fiskala. Aldaketaren momentu eraginkorraren zehaztapena.</i>

Garrantzi bera du, kasu honetan, «negozioen kudeaketa administratiboaren eta zuzendaritzaren ideia kontzeptu juridiko zehaztugabea denaren eta, zehazteko, kasuaren baldintza guztiak kontuan hartzea behar denaren» Arbitraje Batzordearen irizpideak (Zfr; besteak beste, maiatzaren 2ko R 11/2011 Ebazpenak, 29/2008, 30/2008, 32/2008, 38/2008, 39/2008 eta 40/2008 pilaturako espedienteak (urtarrilaren 23ko AGE126/2013k berretsia, erre. 366/2011); martxoaren 30eko R 3/2012, 31/2008 espedientea; irailaren 28ko R 11/2012, 15/2009 espedientea; irailaren 28ko R 12/2012, 8/2010 espedientea, abenduaren 27ko R 18/2012, 19/2010 espedientea; uztailaren 24ko R 14/2013, 31/2010 espedientea).

EZKOk adierazi bezala, nabaria dirudi, Euskal Autonomia Erkidegoaren Ekonomia Itunaren 27. eta 43. artikuluetan aurreikusitako irizpideen artean, «ez dela helbide fiskalaren aldaketaren eraginkortasun ezako inolako klausularik sartzen, hori Administrazioei jakinarazten ez zaien bitartean; izan ere, helbide fiskalaren aldaketa jakinaraztea bezalako betebeharrak ez betetzeak ondorio zigortzaileak izan ditzake, baina ezin du aldaketarik izan Ekonomia Itunean aurreikusitako eskumen-banaketan».

7.- Estatuko Administrazioak ez du inolako argudiorik eskaintzen, balego, 58/2003 Tributuen Lege Orokorraren 48.3 eta Bizkaiko TFAOren 47.3 artikulua ikusita, ondorioztatzeko «helbide-aldaketak eraginak izango dituela Zerga Administrazioarentzat, hori jakinarazi den unetik aurrera»; azken finean, hori Ekonomia Itunean esleitutako tributu-eskumenei zehaztapena eta gauzapena zergapekoak bere helbide fiskalaren aldaketa jakinarazteko beharra betetzearen menpe uztea da.

Aipaturako arauen izaera literalak ere ez du, oraingoan, Estatuko Administrazioak bermatu nahi duen interpretazioa onartzen. Helbide fiskala

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
30/2014	R12/2015	2015-06-19	<i>Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordea</i>	<i>Estatuko Administrazioa. Bizkaiko FA eta Gipuzkoako FA</i>	<i>Helbide fiskala. Aldaketaren momentu eraginkorraren zehaztapena.</i>

bakarra eta kasu bakoitzean eraginkorki dena da, ezarpena legalki erabakitzen duten baldintza faktikoen menpe, horren errealitatea eta eraginkortasuna Administrazio interesdunari edo interesdunei formalki jakinaraztearen menpe egon gabe; zergapekoak aldaketa jakinaraztera itxaron gabe, aitortutako helbidearen egitasuna edo errealitatea egiaztatzeaz gain, horiek ere jakinarazitako helbide fiskalaren aldaketaren eraginkortasuna egiaztatu eta atzeraeragina adostu ahal izango dute, aldaketa hori eragiten hasten den iraganeko unea ezarrita. Une hori helbide berria zehazten duten baldintzak eta elementu faktikoak elkartzen diren unea baino ezin da izan. Horregatik, Arbitraje Batzorde honek aitortzen du «helbide fiskalaren aldaketaren atzeraeraginak zergapeko interesdunaren gainean bildutako Zerga Administrazioen eskumenen aldaketa, izanez gero, gertatzen den unea zehazten duela» (azaroaren 29ko R 16/2012 Ebazpenak, 24/2010 espedientea, 3. ZO; abenduaren 27ko R 18/2012, 19/2010 espedientea; 8. ZO).

Beste aldetik, Auzitegi Gorenaren (2014ko ekainaren 5eko AGE, errek. 2572/2012) eta doktrina jurisprudenzialaren (2012ko maiatzaren 21eko Auzitegi Nazionalaren Epaiak, errek. 364/2011, eta 2013ko ekainaren 13koa (errek. 299/2010, 3. OJ) arabera, zergapekoak helbide fiskalaren aldaketa jakinaraztea betebeharrak formala da soilik; beraz, hori ez betetzeak ez dio aldaketaren errealitateari eragiten, hori benetan gertatuz gero. Era berean, adierazten da «hainbatetan aipatutako arau legaletik ondorioztatutako helbide eraginkorrarekiko lehentasuna [58/2003 Tributuen Lege Orokorraren 48, artikulua] ez dagoela Administrazioari benetan jakinaraztearen menpe» (2013ko ekainaren 13ko ANE, errek. 299/2010, 3. OJ). Hain zuzen ere, zergapekoei helbide fiskalaren aldaketa jakinarazteko betebeharrak ezartzen dien araua «finantza-administrazioaren babes-araua da, zerga-kudeaketa arina lortzera zuzendua, Administrazioari interesdunaren benetako helbidea bilatzea dispentsatuta eta arreta-falta gauzatu zuen interesdunari egotzita» (2001eko maiatzaren 28ko Auzitegi Gorenaren Epaiak, Errek. 1962/1996, 3. OJ). Hortik,

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
30/2014	R12/2015	2015-06-19	<i>Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordea</i>	<i>Estatuko Administrazioa. Bizkaiko FA eta Gipuzkoako FA</i>	<i>Helbide fiskala. Aldaketaren momentu eraginkorraren zehaztapena.</i>

subjektu pasiboak helbide-aldaketa jakinarazteko betebeharra nahita edo axolagabekeriaren ondorioz ez betetzean, gure ordenamendu juridikoak ez agintzea edo aurreikustea omisio hori Administrazioak jasan behar izatea, ez eta horrek bete behar izatea ere, «bere funtzioan sartzen ez diren ikerketa luzeak, latzak eta konplexuak» gauzatuta (urriaren 29ko 133/1986 AKE, 4. OJ, eta azaroaren 27ko 188/1987, 2. OJ).

Bizkaiko TFAOren 47.3 artikuluari dagokionez ere, Euskal Autonomia Erkidegoko Auzitegi Nagusiak aitortzen du «jakinarazpenetarako, helbide-aldaketa ez jakinaraztearen ondorioak aurretik zeudenetara mugatzen dituela Foru Arauak; mugaketa horren arabera, Itunaren Legea eta tributuoak zein zerga-betebehar formalak izango dira izan litezkeen eragin errealak zehaztu ahal izango dituztenak. Mugaketa hori ere koherentea da berezko Foru Arauak mantentzen duen helbidearen kontzeptuarekin eta helburuarekin (...). Bestela, Foru Arauak ez du ezartzen aurreko helbidea mantentzea jakinarazpenetarako; aldiz, hala izatea ahalduz da. Ahalmen horrek Administrazioak zergapekoari horrentzako dituen helbideetan jakinarazten saiatu behar duela dion doktrina konstituzionalari eta jurisprudenzialari erantzuten dio. Aztertzen ari garen suposizioan, helbide fiskalaren aldaketa ez jakinarazteak ez du garrantzirik tributuen erregimen errealean; izan ere, ikus bezala, aldaketak eragiten du ordainarazpena helmugako Administrazioaren eskumena bihurtzea, automatikoki (...).» (Uztailaren 6ko 561/2012 epaiak, errek. 942/2010, 3. OJ eta uztailaren 7ko 325/2014, errek. 631/2012, 3. OJ).

8.- Baina Estatuko Administrazioak berak behin eta berriro defendatu du, Arbitraje Batzordeak jadanik konpondutako Foru Aldundiekin izandako gatazketan, «helbide fiskala egitezko baldintzei erantzuten dion kontzeptu juridikoa dela eta, tributuen ordainarazpenaren arabera, lurralde batean edo bestean kokatu nahi izatea tributazioa lurralde jakin batean faboratzeko desitxuratzeko interesatua besterik ez dela. Bestela esanda, helbide fiskala dena

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
30/2014	R12/2015	2015-06-19	<i>Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordea</i>	<i>Estatuko Administrazioa. Bizkaiko FA eta Gipuzkoako FA</i>	<i>Helbide fiskala. Aldaketaren momentu eraginkorraren zehaztapena.</i>

da, eta dagokion lurraldean kokatzen da, kudeaketa eta zuzendaritza eraginkorra gauzatzen diren tokiaren arabera (...). Helbide fiskala jasandako BEZ kuotak itzultzeko edo sortutako BEZ kuoten diru-sarrera lortzeko Zerga Administrazio eskudunaren arabera kokatu nahi izatea eragiketa desleiala eta ekonomikoki interesatua da» (Zfr., uztailaren 24ko R 14/2013 Ebazpena, 31/2010 espedientea, eta abenduaren 19ko R 7/2014, 32/2010 espedientea).

9.- Aurrekoa ikusita, Arbitraje Batzordea bat dator Euskadiko Zerga-Koordinaziorako Organoaren barnean hartutako hitzarmenarekin, erakundeak egindako kontsultari dagokion erantzunari dagokionez. Era berean, Bizkaiko Foru Aldundiaren aldeko argudio osagarria onartzen du, 2014ko azaroaren 26ko bere alegazioetan, ondorioztatzeko, balio erantsiaren gaineko zergaren ordainarazpenerako Administrazio eskudunaren zehaztapena proposatutako suposizioan Euskadiko Ekonomia Itunaren 27. eta 43. artikuluetan jasotako arauen aplikazioaren bidez gauzatu behar dela. Horiek ez dute helbide fiskalaren aldaketaren eraginkortasun ezako klausularik, inplikaturako Zerga Administrazioei jakinarazten ez zaien bitartean; horrela, zergadunen helbide fiskalaren aldaketek horren kontzeptu normatiboak oinarri dituen elementu faktikoen aldaketak gertatu diren unetik aurrera dute eragina eta, ondorioz, helbide fiskalaren aldaketa Zerga Administrazioei jakinaraztea ez da garrantzitsua helburu horietarako.

10.- Azkenik, Zerga Administrazioko Estatu Agentziak adierazten du «helbide-aldaketaren ondorioz, BEZ ordainarazteko Administrazio eskuduna aldatzen denean, subjektu pasiboak likidazio-aldiaren azken egunean bere helbide fiskala duen Administrazioan aurkeztu behar duela autolikidazioa, legalki ezarritako likidazio-aldia zatitu gabe, eragindako Administrazioen artean egin beharreko konpentsazioak alde batera utzita, 2010eko martxoaren 3ko Auzitegi Gorenaren Epaian ezarritako irizpidearen arabera».



<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
30/2014	R12/2015	2015-06-19	<i>Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordea</i>	<i>Estatuko Administrazioa. Bizkaiko FA eta Gipuzkoako FA</i>	<i>Helbide fiskala. Aldaketaren momentu eraginkorraren zehaztapena.</i>

Nolanahi ere, gogoratu behar da, Epai hori 2010eko uztailaren 6ko Auzitegi Gorenaren Autoaren bidez (errek. 538/2009) baliogabetu izanarekin batera, Auzitegi Gorenak berak ondoko Epaietan gauzatutako zehaztasuna, hala nola 2010eko ekainaren 10ekoan, errek. 378/2009, eta 2010eko ekainaren 17koan, errek. 529/2009), jarraian adierazitako moduan:

«Egia esan, salaren 2010eko martxoaren 3ko epaiak (538/2009 zenbakidun errekurtsioa) azpimarratzen duen eran, ezin da nahastu itzultze-eskubidea eskubide hori gauzatzearekin; desberdintasun horren ondorioz, prozedura-xahutasunean, eskumeneko arau orokorren arabera gauzatu beharko litzateke itzultze-eskubidea kasu honetan, eta, erakundearen egoitza GIPUZKOAN dagoenez, Gipuzkoako Foru Aldundiari dagokio hori, itzuli beharreko zenbatekoa Zerga Administrazioiko Estatu Agentziak jasango badu ere. Subjektu pasibo batek egoitza aldatzen badu, hasiera batean, Itunak ezartzen duen lotura-puntuaren arabera eskumena duen administrazioaren aurrean gauzatu behar da eskubidea, hau da, itzultzea eskatzen duen erakundearen egungo udalerrian. Baina, beste alde batetik, balio erantsiaren gaineko zergaren oinarrizko egiturak eta Itunaren hitzez hitzeko interpretazio batek ez dute onartzen saldoa Estatuko Administrazioetik foru-administrazio batera eramatea. Askoz ere errazagoa eta praktikoagoa da zergadunak Zerga Administrazioiko Estatu Agentziari aurkeztea eskabidea egoitza lurralde erkidean egon zeneko garaiari, hau da, 2006ko lehenengo hiru hiruhilabetekoei, dagokien BEZ itzultzeko» (Epai baten eta bestearen 3. OJ).

Beraz, Arbitraje Batzordeak

**HONAKO HAU ADOSTEN DU:**

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
30/2014	R12/2015	2015-06-19	<i>Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordea</i>	<i>Estatuko Administrazioa. Bizkaiko FA eta Gipuzkoako FA</i>	<i>Helbide fiskala. Aldaketaren momentu eraginkorren zehaztapena.</i>

1.- Balio erantsiaren gaineko zergaren ordainarazpenerako Administrazio eskudunaren zehaztapena Euskadiko Ekonomia Itunaren 27. eta 43. artikuluetan jasotako arauen aplikazioaren bidez gauzatu behar dela. Horiek ez dute helbide fiskalaren aldaketaren eraginkortasun ezako klausularik, inplikaturako Zerga Administrazioei jakinarazten ez zaien bitartean; horrela, zergadunen helbide fiskalaren aldaketek horren kontzeptu normatiboak oinarri dituen elementu faktikoen aldaketak gertatu diren unetik aurrera dute eragina eta, ondorioz, helbide fiskalaren aldaketa Zerga Administrazioei jakinaraztea ez da garrantzitsua helburu horietarako.

2.- Jarduerak amaitzea eta artxibatzea.

3.- Hitzarmen hau Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordeari eta prozedura honetan agertutako Administrazioei jakinaraztea (Estatuko Administrazioa, Bizkaiko Foru Aldundia eta Gipuzkoako Foru Aldundia).