

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduaren eta azpierrentamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

R11/2016 Ebazpena

100/2011 Espedientea

Vitoria-Gasteiz, 2016ko ekainaren 20a

Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Ituneko Arbitraje Batzordeak, Gabriel Casado Ollero batzordeburuak eta Isaac Merino Jara eta Javier Muguruza Arrese batzordekideek osatuta dagoenak, honako erabaki hau hartu du:

ERABAKIA

Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zerga Administrazioak Estatuko Zerga Administrazioaren aurka 2011ko azaroaren 25ean hasitako prozeduran, bi administrazio horiek ez baitzeuden ados «eskumena nork zuen Balio Erantsiaren gaineko Zergaren kontzeptuagatiko ordainarazpena egiteko, 1. ERAKUNDEA zergapekoak (IFZ:----) Zerga Administrazioko Estatu Agentziaren aurrean aurkeztutako 2010eko ekitaldiaren hirugarren hiruhilekoko (300 erdua) kapital higiezin atxikipenengatiko NNN.NNN,NN euroko autolikidazioari dagokionez eta 2010eko ekitaldiaren hirugarren hiruhilekoko (115 erdua) NNN.NNN,NN euroko autolikidazioari dagokionez». Prozedura 100/2011 espediente-zenbakiarekin izapidetu da Arbitraje Batzorde honetan, eta Isaac Merino Jara jauna izan da txostengilea.

I.- AURREKARIAK

1.- 1. ERAKUNDEAK (aurrerantzean, erakundea) 2009ko ekitaldian 7 milioi euro baino txikiagoko eragiketa-bolumena izan zuen, eta, 2010eko uztailaren 1eko batzar orokorraren erabakiz egoitza aldatu zuen (2010eko uztailaren

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduaren eta azpierrentamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

30ean eskritura publiko eginda), 1. UDALERRIA udalerriko (Zaragoza) 1. EGOITZATIK 2. UDALERRIA udalerriko (Gipuzkoa) 2. EGOITZARA.

2.- Erakundeak 2010eko abenduaren 17an zentsu-aitorpeneko 036 eredia aurkeztu zuen Zerga Administrazioiko Estatu Agentziaren aurrean, eta, horren bidez, egoitza fiskala lurralde erkidetik (Zaragoza) Gipuzkoako foru-lurraldera eraman izana jakinarazi zuen. 2010eko abenduaren 27an, Gipuzkoako Foru Aldundiari ere jakinarazi zion egoitza-aldaketa hori, zentsu-aitorpeneko 036 ereduaren bidez.

3.- Erakundeak, 2010eko urriaren 20an, hiri-higiezin errentamenduaren ondoriozko etekin gainera BEZaren (303 eredia) eta konturako atxikipenen eta diru-sarreraren (115 eredia) autoliquidazioak aurkeztu zituen, Zerga Administrazioiko Estatu Agentziaren aurrean, 2010eko ekitaldiaren hirugarren hiruhilekoari zegokionez; haien emaitza NNN.NNN,NN euro eta N.NNN,NN euro sartu beharra zen, hurrenez hurren.

4.- 2011ko ekainaren 9an, erakundeak bi idatzi helarazi zizkion Zerga Administrazioiko Estatu Agentziari; bata, BEZaren autoliquidazioari buruzkoa, eta, bestea, higiezin etekin gainera atxikipenei buruzkoa, biak 2010eko hirugarren hiruhilekokoak. Idatzi horietan, besteak beste, adierazi zuen egoitza Gipuzkoara aldatu zuela 2010eko uztailaren 1ean, aipatutako aitortpenak Zerga Administrazioiko Estatu Agentziari aurkeztu zizkiola, baina, egoitza fiskala Gipuzkoara aldatu zuenez, foru-ogasun horretan aurkeztu beharko zituela, eta horregatik, aurretik adierazitako zenbatekoak GFARA transferitzeko eskatu zion Zerga Administrazioiko Estatu Agentziari.

5.- Erakundeak hainbat idatzi aurkeztu zituen 2011ko ekainaren 10ean GFAREN aurrean. Idatzi horien bidez, besteak beste, jakinarazi zion Zerga

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduaren eta azpierreantamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

Administrazioko Estatu Agentziari eskatu ziola aurretik adierazitako zenbatekoak transferitzeko.

6.- 2011ko ekainaren 20an, Zerga Administrazioko Estatu Agentziak aipatutako autolikidazioak zuzentzea ezesteko bi erabaki hartu zituen, Zerga Administrazioko Estatu Agentziaren aurrean egoitza-aldaketak ondorioak 2010eko abenduaren 17an izan zituela iritzita, hau da, erakundeak zegokion zentsu-aitorpena haren aurrean aurkeztu zuenean.

7.- 2011ko uztailaren 26an, erakundeak Zerga Administrazioko Estatu Agentziaren aurrean berraztertze-errekurtsoak aurkeztu zituen 2011ko irailaren 16an ezetsitako erabaki horien aurka.

8.- 2011ko uztailaren 28an erakundeak errekurtsio horiek jartzearen berri eman zion Gipuzkoako Foru Aldundiari hainbat idatziren bidez, Ogasun eta Finantza Saileko erregistroan egun horretan bertan sartuta.

9.- 2011ko irailaren 28an, GFAk hainbat idatzi bidali zizkion Zerga Administrazioko Estatu Agentziari eskatzeko inhibitu zedin 1. ERAKUNDEAREN 2010eko hirugarren hiruhilekoaren BEZa ordainarazteko eskumenari dagokionez, baita 2010eko hirugarren hiruhilekoko hiri-higiezin errentamenduaren edo azpierreantamenduaren ondoriozko errentei edo etekinei zegozkien atxikipenak eta konturako diru-sarrerak eskatzeko ere.

10.- 2011ko urriaren 27ko bi idatziren bitartez, Zerga Administrazioko Estatu Agentziak Gipuzkoako Foru Aldundiari biharamunean jakinarazi zion Ogasun horren inhibizio-eskaerak baztertzen zituela. Haien edukia hemen azalduko dugu laburtuta.

11.- BEZaren ordainarazpenari dagokionez, laburbilduta, hauxe dio:

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduaren eta azpierrentamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

- 1760/2007 Errege Dekretu bidez onartutako Arbitraje Batzordearen Erregelamenduaren 13. artikulua, 1. zenbakian, xedatzen du zerga-administrazioen artean gertatzen diren gatazkak daudenean, hasiera emateko orduan, honako prozedura hau jarraitu beharra dagoela:

«Gatazka onartzeko eskakizun moduan, beharrezko izango da, gatazka aurkeztu baino lehenago, bere burua eskuduntzat jotzen duen tributua-administrazioak eskugabe irizten dionaren inhibizioa eskatu izana, horrela bere eskumena erreklamatu, eta azken administrazio horrek errekerimendua errefusatu izana, eta bere eskumenean berrestea esanbidez nahiz isilbidez.

Aipatutako errekerimendu hori, gehienez ere, bi hilabeteko epean egingo da, bere burua eskuduntzat jotzen duen administrazioak bere iritziz Kontzertu Ekonomikoan ezarritako lotura-puntuak urratzen duen egintza edo egintzak ezagutzen dituen datatik kontatzen hasita».

- 2011ko ekainaren 10ean, zergapekoak Gipuzkoako Foru Aldundiari aurkeztutako idazkian hau adierazi zuen, besteak beste: «1. ERAKUNDEAK, 2011ko ekainaren 9an, idatzi bat aurkeztu du Zerga Administrazioako Estatu Agentziaren aurrean. 2010eko hirugarren ekitaldiko BEZaren autolikidazioaren 303 ereduaren bidez ordaindutako NNN.NNN,NN euroko zenbatekoa Gipuzkoako Foru Aldundiari transferitzeko eskatu dio idatzi horren bidez».

- Gipuzkoako Foru Aldundiak ezagutzen zuen, hortaz, bere iritziz Kontzertu Ekonomikoan ezarritako konexio-puntuak urratzen dituen egintza gutxienez 2011ko ekainaren 10etik; horrela bada, GFAk inhibizio-eskaera Zerga Administrazioako Estatu Agentziari 2011ko irailaren 28an,

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduaren eta azpierrentamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

horren berri jaso zuenetik hiru hilabete eta erdi baino gehiago geroago, aurkeztu dionez, nabarmen gainditu du erregelamenduak adierazten duen bi hilabeteko epea.

- «Egia bada ere Kontzertu Ekonomikoaren 43. artikulua erakunde baten egoitza fiskala bere negozioen kudeaketa administratiboa eta zuzendaritza dauden tokian kokatzen dituela, egoitza 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».

12.- Kapital higiezin etekinen atxikipenei dagokienez, funtsean, gauza bera adierazten da, baina, logikoa denez, oraingoan zehaztu dute GFAk 2011ko ekainaren 10etik ezagutzen zuen egintza 1. ERAKUNDEAK Zerga Administrazioako Estatu Agentziaren aurrean 2011ko ekainaren 9an aurkeztutakoa zela, zeinaren bidez eskatu baitzion 2010eko hirugarren hiruhilekoko kapital higiezin kontzeptuan egindako atxikipenengatik 115 ereduaren bitartez sartutako zenbatekoa GFARA transferi zitzala.

13.- Bi kasu horietan Zerga Administrazioako Estatu Agentziak inhibizio-eskaera baztertu zuen, GFAk garaiz kanpo egin zuelako, eta, gainera, haietako batean, hau ere irizteagatik: «Zergapekoak ez zuen jakinarazi egoitza fiskala lurralde erkidetik foru-erkidera aldatzen zuela 2010eko abendura arte, horregatik, Estatuko Administrazioa zen eskuduna 2010eko hirugarren hiruhilekoko BEZaren ordainarazpena egiteko», eta bestean, honako hau: «Zergapekoak ez zuen jakinarazi egoitza fiskala lurralde erkidetik foru-erkidera aldatzen zuela 2010eko abendura arte, horregatik, Estatuko Administrazioa zen eskuduna 2010eko hirugarren hiruhilekoko hiri-higiezin errentamenduaren eta

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduaren eta azpierrentamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

azpierrentamenduaren ondoriozko errenten edo etekinen gaineko konturako diru-sarrerak edo atxikimenak ordainarazteko».

14.- Gipuzkoako Foru Aldundiak, 2011ko azaroaren 25ean, gatazka aurkeztu zuen Arbitraje Batzordearen aurrean, non xehetasunez argudiatu baitzuen epez kanpokotasunaz eta egoitza-aldaketaz.

15.- Desegokitasunaz GFAk hau adierazi zuen:

- Abenduaren 28ko 1760/2007 Errege Dekretu bidez onartutako Arbitraje Batzordearen Erregelamenduaren 13.1 artikulua, aurretik transkribatua, irakurri ondoren, «argi eta garbi ondorioztatzen da Kontzertu Ekonomikoa urratzen duen egintza, administrazioen arteko inhibizio-eskaera egokia egiteko *dies a quo* markatzen duena, jakina denez, eskaera hori helarazi behar dioten administrazioaren egintza izan behar dela; oraingoan, Estatuko Administrazioaren egintza bat izan behar da».

- 2011ko ekainaren 10ean aurkeztutako idazkiak, aurretik aipatutakoak, «ordea, zergapekoaren idazkiak dira, zeinetan, besterik gabe, agerian uzten den Estatuko Administrazioaren aurrean autolikidazio jakin batzuk zuzentzeko eta horien ondoriozko zenbatekoak transferitzeko eskaera egin dela».

- Horrenbestez, «Kontzertu Ekonomikoaren konexio-puntuak urratzen dituela jo beharreko egintza ez da zergapekoak egindako eskaera, Estatuko Administrazioak hori baztertzea baizik».

- Autolikidazioak zuzentzeko eskaerak eta zegozkien zenbatekoak transferitzeko eskaera 2011ko ekainaren 20an ezetsi zituzten, baina GFAk

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduaren eta azpierrentamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

ez zuen horren berri jaso 2011ko uztailaren 28ra arte, egun horretan Ogasun eta Finantza Sailean erregistraturiko bi idatziren bitartez.

- Horrenbestez, GFAk 2011ko uztailaren 28an ezagutu zituen bere iritziz Kontzertu Ekonomikoan ezarritako konexio-puntuak urratuta bere eskumena inbaditzen duten egintza edo egintzak, eta, horrela, GFAk aipatutako eskaerak Zerga Administrazioko Estatu Agentziari 2011ko irailaren 28an jakinarazita, baztertu egin behar da horiek epez kanpo egin direla, Arbitraje Batzordearen araudiak finkatzen duen bi hilabeteko epearen barruan egin baitira.

Bere argudioen alde, Gipuzkoako Foru Aldundiak berriaz aipatzen ditu honako hauek: Hitzarmen Ekonomikoaren Arbitraje Batzordearen 2009ko azaroaren 3ko Ebazpena, 11/2007 gatazkan emana, Auzitegi Nazionalaren 2005eko irailaren 20ko Ebazpena, 1. ENPRESA kasua, eta 2011ko apirilaren 13ko Auzitegi Gorenaren Epaia, haren kontra aurkeztutako kasazio-errekurtsoa ezesten duena.

16.- Gatazkaren funtsari dagokionez, GFAk, laburbilduz, honako argudio hauek azaldu ditu:

- Balio Erantsiaren gaineko Zergari dagokionez, Kontzertu Ekonomikoaren 27.Bat artikuluan jasotako hirugarren arauak hau xedatzen du:

«Aurreko urtean 7 milioi eurotik gorako eragiketa-kopurua lortu ez duten subjektu pasiboek, eragiketak batean zein bestean eginda ere, zergak Estatuko Administrazioan ordainduko dituzte, zerga-egoitza lurralde erkidean baldin badute; zerga-egoitza Euskadin baldin badute, berriz, dagokien foru-aldundian».

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezinaren errentamenduaren eta azpierreantamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

- Kapital higiezinaren atxikipenei dagokionez, Kontzertu Ekonomikoaren 11.Bat artikulua hau xedatzen du:

«Ondasun higiezinaren errentamendutik eta azpierreantamendutik lortutako etekinei dagozkien atxikipenak eta konturako sarrerak lurraldearen arabera eskumena daukan foru-aldundiak eskatuko ditu, haien izaerarekin bat etorritik, baldin eta atxikipena edo konturako sarrera egitera behartuta dagoenak Euskadin badu ohiko bizilekua edo zerga-egoitza».

- Kontzertu Ekonomikoaren 43.Zazpi artikulua lehenerokadak, berriz, hau xedatzen du:

«Lurralde erkidean edo foru-lurraldean bizi diren pertsona fisikoek beren ohiko bizilekua lurralde horietako batetik bestera aldatzen baldin badute, zerga-betebeharrak bizileku berriaren arabera beteko dituzte aurrerantzean, bizileku berri hori lotura-puntua baldin bada».

- Kontzertu Ekonomikoaren arau bakar batek ere ez du zehazten pertsona juridikoak non bete behar dituen zerga-betebeharrak egoitza fiskala aldatzeko kasuetan, baldin eta egoitza hori konexio-puntua bada. Nolanahi ere, Arbitraje Batzordeak, hainbat ebazpenetan, zein Auzitegi Gorenak (besteak beste, Auzitegi Gorenaren 2010eko ekainaren 10eko eta 17ko ebazpenetan) adierazi dute pertsona juridikoei analogikoki aplikatu ahal zaiela pertsona fisikoentzat aurreikusitako araua eta, ondorioz, pertsona juridiko baten egoitza fiskalaren aldaketak, konexio-puntua denean, berehalako ondorioak izaten ditu Kontzertu Ekonomikoaren eremuan.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezinaren errentamenduaren eta azpierrentamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

Kontzertu Ekonomikoan aurreikusitakoaren ondorioetarako 1. ERAKUNDEAK egoitza fiskala Gipuzkoak duela noiztik jo behar den, Gipuzkoako Foru Aldundiak norabide bikoitzeko argudioak ematen ditu; horregatik, lehenik eta behin, Sozietateen gaineko Zergaren mendeko pertsona juridikoek eta gainerako erakundeek egoitza EAEn dutela noiztik jotzen den zehazteko haren irizpidearen berri emango dugu, eta, bigarrenik, Zerga Administrazioko Estatu Agentziaren tesia –hots, egoitza-aldaketak ez duela ondoriorik jakinarazpena egin arte–errefusatzen duela azalduko dugu.

Lehenengo gaiari dagokionez, hau da, 2010eko uztailaren 1ean (erakundearen arabera egun horretan aldatu zuen egoitza Gipuzkoara) administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza bertan zentralizatu zituen, GFAk hau dio:

- Kontzertu Ekonomikoaren 43.Lau artikulua b) letrak xedatzen du haren ondorioetarako, «pertsona juridikoak eta sozietateen gaineko zergaren mende dauden gainerako erakundeak, Euskadin baldin badute sozietate-egoitza eta, beti ere, sozietate-egoitza horretan baldin badute zentralizatuta administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza»(...).

- «Administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza» Gipuzkoatik egiteari ekin zioten adierazitako egunetik aurrera (2010eko uztailaren 1a), erakundeak aurkeztutako agirietatik zein GFAn dauden datuetatik ondorioztatutakoaren arabera. Izan ere:

a) Administrazio-kontseiluaren eta batzorde unibertsalaren bilerak, 2010eko uztailaren 1etik aurrera, Gipuzkoako 2. UDALERRIKO 2. EGOITZAN dagoen egoitzan egiten dira.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduaren eta azpierrentamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

b) 2010eko uztailean Gipuzkoako lantokira esleitutako langileak 24 ziren, baina egun berean 3 langile baino ez zeuden Zaragozako lantokian.

c) Zuzendaritza- eta administrazio-taldeko kideak (kudeatzailea, zuzendari finantzarioa eta ekoizpen/erosketetako zuzendaria) 2010ean Gipuzkoako hainbat udalerritan bizi dira.

d) Erakundearen kontabilitatea, 2010eko uztailaren 1etik, Gipuzkoatik eramaten dute, eta han daude liburu ofizialak.

- Azkenik, bigarren gaiari dagokionez, hau da, egoitza-aldaketak jakinarazi arte ondoriorik ez duela egindako adierazpenari dagokionez, GFAk argudio hauek eman ditu:

a) Ez du zalantzan jartzen erakundeak egoitza-aldaketa berandu jakinarazi ziola Zerga Administrazioeko Estatu Agentziari, baina ez dago ados egoitza-aldaketa horrek jakinarazten duten arte ez duela haren aurrean ondoriorik, izan ere:

«Zergei buruzko Lege Orokorrak eta Zergei buruzko Foru Arau Orokorrak korrelatiboak, Gipuzkoako Lurralde Historikoan indarrean dagoenak, arautzen dituzte administrazioaren eta zergapekoen arteko tributu-harremanak, baina ez dago haien ondorioak administrazioen arteko harremanetara estropolatzerik. Zergapekoek egoitza fiskalaren aldaketak jakinarazteak edo ez jakinarazteak foru-aldundien eta Estatuko administrazioaren arteko harremanetan zer ondorio eduki behar dituen ez du Zergei buruzko Lege Orokorrak zehaztu behar, Kontzertu Ekonomikoa onartzen duen 12/2002 Legeak baizik» (GFAk berak azpimarratu du).

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduari eta azpierreantamenduari ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

b) Kontzertu Ekonomikoaren 43.Bost artikulua haxe xedatzen du: Sozietateen gaineko Zergaren subjektu pasiboek (...) zerga-egoitzaren aldaketak bi administrazioei jakinarazi behar dizkiete, baldin eta egoitzaren aldaketak honako zerga ordainarazteko eskumenean aldaketaren bat badakar». Artikulu horretan «klausula bakar batek ere ez du esaten zerga-egoitzaren aldaketa ez dela eraginkorra nahasita dauden zerga-administrazioei jakinarazi arte; horrenbestez, gertatzen den unetik bertatik izan behar ditu berehalako ondorioak».

c) Hori guztia, ondorioztatzen du GFAk, «dagokion zentsu-aitorpena (036 erdua) epearen barruan aurkezteko betebeharra ez betetzearen ondorioz egokiak izan litezkeen zehapenak kontuan hartu gabe; alderdi hori formala da, eta, hala badagokio, zuzendu beharko litzateke, baina, gatazka honi dagokionez, ezin da ondorioztatu egindako egoitza-aldaketaren baliozkotasunean eragiten duenik».

Horregatik guztiagatik, Arbitraje Batzordeari eskatu behar zaio ebazpena emateko «Gipuzkoako Foru Aldundia ordainarazpena egiteko eskuduna jotzeko Balio Erantsiaren gaineko Zergaren kontzeptuagatik, 2010eko ekitaldiko hirugarren hiruhilekoko autolikidazioari dagokionez (300 erdua eta NNN.NNN,NN euro), eta Kapital Higiezin Atxikipenen gaineko Zergaren kontzeptuagatik, 2010eko ekitaldiko hirugarren hiruhilekoko autolikidazioari dagokionez (115 erdua eta N.NNN,NN euro). Bi autolikidazio horiek 1. ERAKUNDEA (IFZ:----) zergapekoak aurkeztu ditu Zerga Administrazioari Estatu Agentzian, eta ondorioz, zenbateko horiek GFARA transferitu beharko dituzte».

17.- Arbitraje Batzordearen erregistroan, 2012ko otsailaren 14an, Euskadiko Eskualdeko Auzitegi Ekonomiko Administrazioaren otsailaren 7ko idazkia sartu

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduaren eta azpierrentamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

zen, auzitegi horrek gatazkaren berri jaso ondoren aurkeztuta. Idazki horren bidez, gatazka ebatzitakoan, erabakiaren berri berari emateko eskatu zuen, hartarako Kontzertu Ekonomikoaren 66.2 artikuluan oinarriturik, eta, horrekin batera, egun horretan bere aurrean bideratutako erreklamazio-jarduketa guztiak eten dituztela jakinarazi du.

18.- Arbitraje Batzordeak, 2015eko ekainaren 19ko bilkuran, gatazkaren izapideak egitea onartzea erabaki zuen, eta horren berri eman zion gatazka duten zerga-administrazioei, baita erakundeari ere, Arbitraje Batzordearen Erregelamendua onartzen duen Errege Dekretuaren (abenduaren 28ko 1760/2007) 16. artikuluan 4. zenbakiarekin bat etorriz, hilabeteko epean komenigarri deritzeten alegazioak formulatu zituzten.

19.- Zerga Administrazioko Estatu Agentziak gatazka honetan parte hartuta, administrazio interesdun gisa, zuzendari nagusiaren 2015eko apirilaren 7ko idazkiaren bidez (erregistroan hilaren 10ean sartuta), alegazioak aurkeztu zituen, bi ardatzetan antolaturik: lehena, inhibizio-eskaerak epez kanpokoak izatea, eta, bigarrena, pertsona juridikoen egoitza fiskalaren aldaketaren eraginkortasuna.

20.- Alegazio horiek Zerga Administrazioko Estatu Agentziak aurkeztutako hurrenkera berean laburbilduko ditugu.

Epez kanpokoak izateari dagokionez, Arbitraje Batzordearen Erregelamenduaren 13.1 artikulua aipatu ondoren, inhibizioaren aurkako idazkian aipatutakoak ez beste egintza batzuetan oinarritu du alegazioa. Hain zuzen, orain hau dio:

- «Zergapekoak 2011ko uztailaren 26an berraztertze-errekurtso bana aurkeztu zuen 2010eko hirugarren hiruhilekoaren 303 eta 115 erduen

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduaren eta azpierrentamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

autolikidazioen zuzenketak ukatzeko Zerga Administrazioko Estatu Agentziak hartutako erabakien aurka.

- Gatazka aurkezteko idazkiaren 5. aurrekariak hau dio: zergapekoak «berraztertze-errekurtso horien aurkezpena jakinarazi zion administrazio honi Ogasun eta Finantza Sailaren erregistroan 2011ko uztailaren 28an sartutako idazkien bitartez (...)».

- Horrenbestez, Gipuzkoako Foru Aldundiak bere irizpidearen arabera Kontzertu Ekonomikoan ezarritako konexio-puntuak urratzen dituen egintzaren berri 2011ko uztailaren 28an jaso zuen.

- Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordearen Erregelamenduaren 13.1 artikulua zehaztez duenez, inhibizio-eskaerarako epea zenbatzen hasiko da «haren berri jasotzen duen egunetik». Kode Zibilaren 5.1 artikuluan xedatutakoaren arabera, epea haren berri jasotzen duen egunetik aurrera hasi beharko litzateke zenbatzen, zenbaketatik kanpo utzi gabe.

- Auzitegi Gorenaren 2013ko ekainaren 10eko Epaiaren zuzenbideko bigarren oinarrian (1539/2011 kasazio-errekurtsoa) , II. eranskin gisa gehituta, jasotako irizpide jurisprudentzialaren arabera, epea ez da amaitzen zenbaketa hasten den egunean bertan, aurrekoan baizik, hala izan ezean, epea hilabete eta egun bat gehiagotan adierazitakoa izango baitzen.

- Horrenbestez, haren berri jasotzen duen egunaren osteko bi hilabete bete aurreko egunean bukatzen da. Azken batean, zenbatekoa egunetik egunera egin behar da, egun bat kenduta.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduaren eta azpierrentamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

- Orain arte azaldutakoa aztergai dugun kasura ekarrita, baldin eta GFAk horren berri 2011ko uztailaren 28an jaso bazuen, egun horretantxe hasi zen inhibizio-eskaerarako bi hilabeteko epea; hortaz, 2011ko irailaren 28an amaituko zen epea, eta eskaera irailaren 28an bertan egin zutenez, alderdi honek epez kanpokoa izan zela deritzo».

Erakundearen egoitza fiskalaren aldaketaren eraginkortasunari dagokionez, bere iritziz, kasuan aplikatu beharreko manuak aipatu ondoren (Kontzertu Ekonomikoaren 11.Bat, 27.Bat, 43.Lau, Bost eta Zazpi artikulua, hau da, GFAk bere alde aldarrikatutako berak), hau adierazten du:

- Zergei buruzko Lege Orokorraren (abenduarien 17ko 58/2003) 48.3 artikulua hau xedatzen du: «zergapekoek egoitza fiskala eta haren aldaketa jakinarazi beharko dizkiote dagokion zerga-administrazioari erregelamenduz ezarritako moduan eta baldintzekin. Egoitza fiskalaren aldaketak ez du ondorioz izango zerga-administrazioaren aurrean jakinarazteko betebeharrak hori bete arte».

- Lege-manu hori uztailaren 27ko 1065/2007 Errege Dekretuaren 17. artikulua garatzen du (Zerga-ikuskeraren eta kudeaketa-prozedura eta jardueren eta zergen aplikaziorako prozeduren arau komun garapenerako Arautegi Orokorra onesten duena). Zerga Administrazioaren Estatu Agentziari haren 1. eta 3. zenbakietan xedatutakoa interesatzen zaio.

- - Antzeko zerbait adierazten du Gipuzkoako Lurralde Historikoaren Zergei buruzko Foru Arau Orokorrak (martxoaren 8ko 2/2005), zehazki haren 48.3 artikulua. Horren arabera:

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduaren eta azpierrentamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

«Zergapekoek euren egoitza non dagoen adierazi behar diote Zerga Administrazioari.

Ekonomia Itunaren 43. artikuluan xedatzen denaren kalterik gabe, Zergapeko batek bere egoitza aldatzen duenean, Zerga Administrazioari jakinarazi behar dio hori, horretarako beren beregi eginiko aitorten baten bitartez, eta, era berean, egoitza aldaketak ez du ondoriozko izango Administrazioaren aurrean, harik eta arestixean aipaturiko zerga aitortena aurkeztu arte».

-- Manu horiek irakurrita, Zerga Administrazioako Estatu Agentziak, lehenik, hau adierazten du:

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

Eta horrek ondorio honetara darama:

«harik eta zergapekoak egoitza fiskala lurralde erkidetik foru-erkidera aldatu izana 2010eko abenduaren 17ko zentsu-aitorpen bidez jakinarazi zuen arte, BEZaren ordainarazpena egiteko eta kapital higiezin etekinen gaineko atxikipenak eskatzeko administrazio eskuduna Estatukoa zen».

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezinaren errentamenduaren eta azpierrentamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

Azkenik, Zerga Administrazioko Estatu Agentziak hau ere adierazi du: «Kontzertuaren Arbitraje Batzordea 33/2014 gatazka aztertzen ari da. Gatazka hori Araudia Koordinatzeko eta Ebaluatzeko Batzordeak sustatu du ez baitago adostasunik 2. ENPRESA erakundeak Bizkaiko Foru Aldundiaren aurrean aurkeztutako kontsultaren ebazpenean esku hartzen duten administrazioen artean; haren xedea gatazka honetan dagoen bera da, hau da, egoitza fiskalaren aldaketaren eraginkortasun-eguna».

21.- 1. ERAKUNDEA erakundeak ez du alegaziorik aurkeztu.

22.- GFAk 2015eko uztailaren 13an aurkeztu zituen alegazioak. Epez kanpo egoteari dagokionez, lehenik eta behin, inhibizioa baztertzeko Zerga Administrazioko Estatu Agentziak egindako idazkian GFARI erakunde interesdunak 2011ko ekainaren 10ean jakinarazitako egintzak oinarri hartu bazituen ere, gatazka honen barruan aurkeztutako alegazioetan, aldiz, erakunde interesdunak GFARI 2011ko uztailaren 28an jakinarazitako egintzak hartu dituela oinarri adierazi du, eta ondoren, egun horretatik zenbatutako bi hilabeteko epea nola zenbatu den baztertu du, eta horretarako Auzitegi Gorenaren 2002ko urriaren 7ko epaian oinarritu da –epai horrek 1998ko otsailaren 13koa ere aipatzen du–. Egoitza-aldaketaren eraginkortasunari dagokionez, GFAk hau dio: «Foru-aldundi honetako Ogasun eta Finantza Sailaren erregistroan 2015eko ekainaren 30ean sartu da Arbitraje Batzordeak gatazka horretan emandako ekainaren 19ko R8/2015 ebazpena [2. ENPRESA]. Ebazpen horretan Arbitraje Batzordea bat dator foru-aldundi honek aztergai dugun gatazkan egindako adierazpenekin»; eta «ekainaren 19ko R12/2015 ebazpena, orobat, foru-aldundi honetako Ogasun eta Finantza Sailaren erregistroan 2015eko ekainaren 30ean sartu dena».

23.- Zerga Administrazioko Estatu Agentziak ez du alegaziorik aurkeztu.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduaren eta azpierreantamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

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

II.- ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1.- Ebatzi behar dugun lehenengo auzia Zerga Administrazioko Estatu Agentziak alegatutako epez kanpokotasunari dagokio. Aurrekarietan adierazi bezala, inhibitzeko aurkeztutako 2011ko irailaren 28ko bi eskaerari (2010eko hirugarren hiruhilekoko BEZari eta hiruhileko horretako kapital higiezin gaineko atxikipenei dagokienez) erantzuteko Zerga Administrazioko Estatu Agentziak egindako 2011ko urriaren 28ko idatzietan, biek Arbitraje Batzordearen Erregelamenduaren 13. artikuluan xedatutakoa urratuko dutela adierazi zuen. Artikulu horrek hauxe dio:

«Zerga-administrazioen artean sortzen diren gatazketan, hasierari dagokionez, honako prozedura honi jarraituko zaio:

1 Gatazka onartzeko aurretiko eskakizun moduan, beharrezko izango da, gatazka aurkeztu baino lehenago, bere burua eskuduntzat jotzen duen tributu-administrazioak eskugabe irizten dionaren inhibizioa eskatu izana, horrela bere eskumena erreklamatu, eta azken administrazio horrek errekerimendua errefusatu izana, eta bere eskumenean berrestea esanbidez nahiz isilbidez.

Aipatutako errekerimendu hori, gehienez ere, bi hilabeteko epean egingo da, bere burua eskuduntzat jotzen duen administrazioak bere iritziz Kontzertu Ekonomikoan ezarritako lotura-puntuak urratzen duen egintza edo egintzak ezagutzen dituen datatik kontaktzen hasita».

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduaren eta azpierreantamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

Hori horrela, Zerga Administrazioko Estatu Agentziak adierazten zuen Kontzertu Ekonomikoan ezarritako konexio-puntuak bere iritziz urratzen zituen egintza gutxienez 2011ko ekainaren 10etik ezagutzen zuela GFAk, orduan GFAk bi idatzi aurkeztu baitzituen: batean, besteak beste, hau azaltzen zuen: «1. ERAKUNDEAK, 2011ko ekainaren 9an, Zerga Administrazioko Estatu Agentziaren aurrean idatzi bat aurkeztu du, zeinaren bidez eskatu duen Zerga Administrazioko Estatu Agentziak GFARA 2010eko ekitaldiko hirugarren hiruhilekoari zegokion BEZaren autolikidazioko 303 ereduaren bitartez sartutako NNN.NNN,NN euro transferitzeko», eta bestean, besteak beste, hau azaltzen zuen: «1. ERAKUNDEAK, 2011ko ekainaren 9an, Zerga Administrazioko Estatu Agentziaren aurrean idatzi bat aurkeztu du, zeinaren bitartez eskatu duen Zerga Administrazioko Estatu Agentziak GFARA transferitzeko 115 ereduaren bidez sartutako zenbatekoa, aurreko IV. azalpenean aipatutakoa», hau da, hiri-higiezin errentamenduaren eta azpierreantamenduaren ondoriozko etekin gainera atxikipenen eta konturako diru-sarreraren eredia, 2010eko ekitaldiaren hirugarren hiruhilekoari zegokiona, N.NNN,NN euro sartu beharra zegoela.

Hori ikusita, GFAk inhibizio-eskaera horiek «Zerga Administrazioko Estatu Agentziari 2011ko irailaren 28an, Arbitraje Batzordearen aurrean gatazka bat aurkeztu aurretiko pauso modura, hura ezagutu eta hiru hilabete eta erdi baino gehiago geroago aurkeztu dizkionez, erregelamenduak adierazten duen bi hilabeteko epea nabarmen gaintu duela adierazi du».

2.- Hala eta guztiz ere, ez da beharrezkoa bi eskaera horien epez kanpokotasunari buruzko argudio horiek aztertzea, gatazka aurkeztutakoan eta haren barruan jada, alde batera utzi baitu argudio-lerro hori. Zerga Administrazioko Estatu Agentziak bi eskaera horiek epez kanpokoak direla nabarmendu du berriro, baina bestelako arrazoiak emanda. Hain zuzen, 2015eko apirilaren 7ko idatzian, hau dio:

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduaren eta azpierrentamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

- «Zergapekoak 2011ko uztailaren 26an berraztertze errekurtso bana aurkeztu zuen 2010eko hirugarren hiruhilekoaren 303 eta 115 eredu enautolikidazioen zuzenketak ukatzeko Zerga Administrazio Estatu Agentziak hartutako erabakien aurka.

- Gatazka aurkezteko idazkiaren 5. aurrekariak hau dio: zergapekoak «berraztertze-errekurtso horien aurkezpena jakinarazi zion administrazio honi Ogasun eta Finantza Sailaren erregistroan 2011ko uztailaren 28an sartutako idazkien bitartez (...)».

- Horrenbestez, Gipuzkoako Foru Aldundiak bere irizpidearen arabera Kontzertu Ekonomikoan ezarritako konexio-puntuak urratzen dituen egintzaren berri 2011ko uztailaren 28an jaso zuen.

- Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordearen Erregelamenduaren 13.1 artikulua zehaztez duenez, inhibizio-eskaerarako epea zenbatzen hasiko da «haren berri jasotzen duen egunetik». Kode Zibilaren 5.1 artikuluan xedatutakoaren arabera, epea haren berri jasotzen duen egunetik aurrera hasi beharko litzateke zenbatzen, zenbaketatik kanpo utzi gabe.

- Auzitegi Gorenaren 2013ko ekainaren 10eko Epaiaren zuzenbideko bigarren oinarrian (1539/2011 kasazio-errekurtsoa) , II. eranskin gisa gehituta, jasotako irizpide jurisprudentzialaren arabera, epea ez da amaitzen zenbaketa hasten den egunean bertan, aurrekoan baizik, hala izan ezean, epea hilabete eta egun bat gehiagotan adierazitakoa izango baitzen.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezinaren errentamenduaren eta azpierreantamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

- Horrenbestez, haren berri jasotzen duen egunaren osteko bi hilabete bete aurreko egunean bukatzen da. Azken batean, zenbatekoa egunetik egunera egin behar da, egun bat kenduta.

- Orain arte azaldutakoa aztergai dugun kasura ekarrita, baldin eta GFAk horren berri 2011ko uztailaren 28an jaso bazuen, egun horretantxe hasi zen inibizio-eskaerarako bi hilabeteko epea; hortaz, 2011ko irailaren 28an amaituko zen epea, eta eskaera irailaren 28an bertan egin zutenez, alderdi honek epez kanpokoa izan zela deritzo».

3.- Aipatutako epaia irakurri ondoren, aurreratu behar dugu gure ondorioa ez datorrela bat Zerga Administrazioko Estatu Agentziak azaldutakoarekin. Izan ere, epaiaren beraren arabera, epearen zenbaketa egintza espresua jakinarazi ondoko egunetik aurrera hasten bada ere, ez da amaitzen zenbaketa hasten den dataren egun berean, aurreko egunean baizik. Baldin eta, aztergai dugun kasuan bezala, Zerga Administrazioko Estatu Agentziak onartzen badu jakinarazpena 2011ko uztailaren 28an egin zela, epea zenbatzen biharamunean hasiko da, 2011ko uztailaren 29an alegia, eta bi hilabete geroago amaituko, baina ez zenbaketa hasi zen dataren egun berean, 2011ko irailaren 29an, aurreko egunean baizik, 2011ko irailaren 28an alegia. Zerga Administrazioko Estatu Agentziak ez du auzitan jartzen gatazka Arbitraje Batzorde honen aurrean irailaren 28an aurkeztu zutenik, hortaz, epearen barruan aurkeztu zutela ondorioztatu behar dugu.

4.- Horretara iristen gara, batetik, kontuan hartura Arbitraje Batzordearen Erregelamenduaren 8. artikulua hau xedatzen duela: «Arbitraje Batzordearen deialdiei, eraketari, bilkurei, ebazpen-hartzeari, funtzionamenduko araubideari eta prozedurari dagokienez, Herri Administrazioen Araubide Juridikoari eta Administrazio Prozedura Erkideari buruzko azaroaren 26ko 30/1992 Legeari jarraituko zaio, araudi honen ondorio izan daitezkeen berezitasunei kalterik egin

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduaren eta azpierrentamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

gabe»; eta bestetik, aipatu berri dugun Legeak epearen zenbaketari dagokionez 48.2 artikuluan hau ezartzen duela: «Epea hilabetetan edo urtetan jartzen bada, berriz, dena delako egintza jakinarazi edo argitaratu den egunaren biharamunetik zenbatuko da, edo administrazio-isiltasunez baiesten edo ezesten den egunaren biharamunetik. Muga-eguneko hilean hasierako egunaren baliokiderik ez bada, hilaren azken egunean bukatuko da epea», eta, hirugarrenik, Auzitegi Gorenaren 1998ko otsailaren 13ko epaiak adierazten duen moduan (bigarren oinarri juridikoa): «Aurreko Administrazio Prozeduraren Legearen 59. artikuluan jasotakoak hasiera batean deklarazio kontraesankorrak ekarri zituen, epeak egintza jakinarazten edo argitaratzen den egunaren biharamunetik aurrera zenbatu behar zirela beti ezartzen zuenez, duda egin zitekeelako ea amaiera-data “biharamunari” dagokiona zen. Hori horrela izanik ere, aspalditik, jurisprudenzia iraunkorra, tinkoa eta eztabaida ezina izan da hau ezartzean: “datatik datara” arauaren arabera, hilabeteetan edo urteetan ezarritako epeetarako, kasuan kasuko hilabeteetan, epe bat amaitzen den eguna (*dies ad quem*) bat dator egintza jakinarazten edo argitaratzearen den egunarekin». Laburbilduta, irizpide hori, ondoren Herri Administrazioen Araubide Juridikoaren eta Administrazio Prozedura Erkidearen 30/1992 Legearen 48.2 eta 4. artikuluen bigarren lerrokadan jasoko zena, honela labur daiteke, lege horretan jaso izan aurretik: «Hilabetetan adierazitako epeetan, eta datatik datarako zenbaketa jakinarazi edo argitaratu ondoko egunean hasten den arren, epe horien amaierako eguna beti izango da dagokion hileko edo urteko jakinarazpenaren edo argitalpenaren egunaren zenbaki ordinal berari dagokiona (Auzitegi Gorenaren Epai hauetan: 1985eko maiatzaren 25 eta azaroaren 21ekoa; 1986ko martxoaren 24 eta maiatzaren 26koa; 1988ko irailaren 30 eta abenduaren 20koa; 1989 maiatzaren 12koa; 1990eko apirilaren 2 eta urriaren 30ekoa; 1991ko urtarrilaren 9 eta otsailaren 26koa; 1995eko urriaren 25, uztailaren 19 eta azaroaren 24koa, eta 1997ko uztailaren 16 eta abenduaren 2koa, beste askoren artean)». Jurisprudenzia-lerro hori, Auzitegi Gorenaren 2005eko abenduaren 28ko Epaiak adierazten duen moduan

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezinaren errentamenduaren eta azpierrentamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

(bosgarren oinarri juridikoa), uztailaren 13ko 4/1999 Legeak HAAJAPEn 48. artikulua aldatu ostean, «gehienaren dotrina eta, edozelan ere, Auzitegi Gorenaren honen oraingo dotrina da (egun bera bitan ez zenbatzeko) epea zenbatuko dela errekurritu nahi den ebazpena jakinarazi ondoko egunetik aurrera, eta bukatuko dela hilabete betetzen den egunean, baina jakinarazpenaren egunetik bertatik zenbatuta». (Auzitegi Gorenaren epai hauek: 1999ko martxoaren 24koa, 1995eko urriaren 25ekoa eta horretan aipatutako guztiak; 1991ko urtarrilaren 9koa eta 1994ko otsailaren 18koa, eta 1990eko urriaren 30eko autoa, Auzitegi Gorenean nagusitu baita (data bat bi aldiz kontatu ez dadin) epea errekurritu nahi den ebazpena jakinarazi eta hurrengo egunetik hasiko dela eta hilabetea betetzen den egunean bukatuko dela, baina jakinarazpena egiten den egunetik kontatuta.

5.- Zerga Administrazioako Estatu Agentziak, gaiaren funtsari dagokionez, egoitza-aldaketaren jakinarazpenik eza hartu du oinarri erabat, eta ez du auzitan jarri erakundeak administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza Gipuzkoan zentralizaturik edukitzea; hori dela eta, hari baino ez diogu helduko, eta horretarako, Arbitraje Batzordeak ekainaren 19ko R8/2015 eta R12/2015 ebazpenetan, eta, berriki, maiatzaren 4ko R6/2016 eta R7/2016 ebazpenetan ezarritako irizpidea ekarriko dugu kasu honetara.

6.- Aurrez aurre dauden administrazioak bat datoz aplikatu beharreko Kontzertu Ekonomikoaren araudia (KEren 11., 27. eta 43. artikulua) eta gatazka honen jatorria den eztabaidaren erroa eta muina identifikatzerakoan: Zergei buruzko 58/2003 Lege Orokorrak (48.3 artikulua) eta Gipuzkoako Zergen Foru Arau Orokorrak (48.3 artikulua) zergapekoei «euren egoitza fiskala eta horren aldaketa aitortzeko edo dagokion Zerga Administrazioari jakinarazteko» (ZLOren 48.3 artikulua) betebeharra ezartzen dieten uneari biek egozten dizkioten eragin ezberdinak eta esanahia; era berean, zerga-arau orokorra eta forala bat datoz adierazterakoan «egoitza fiskalaren aldaketak ez duela eraginik

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezinaren errentamenduaren eta azpierrentamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

izango Zerga Administrazioaren aurrean, jakinarazteko betebeharrak hori bete arte» (ZLOren 48.3 artikulua); «egoitza-aldaketak Zerga Administrazioaren aurrean eraginik izan gabe, aipatutako zerga-aitorpena aurkeztu arte» (Gipuzkoako ZFAOren 48.3 artikulua).

7.- Horrela agertutako arazoak alderdi edo ikuspegi bikoitza du, funtsari eta frogari dagokiena alegia, eta, ondorioz, aurrez aurre dauden administrazioek nabarmendu ez duten maila bikoitz hori bera bereizi beharra dago ebazteko.

Lehen maila, materiala edo funtsezkoa, kasu honetan 1. ERAKUNDEAREN egoitza fiskalaren errealitateari eta eraginkortasunari dagokie, hau da, erakundeak administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza egiaz zentralizatuta dituen tokiari buruzkoa. Egoitza fiskal hori bakarra da, eta ez anizkuna, eta kasu bakoitzean egiaz dena da, eta hori finkatzea legez erabakitzen duten zirkunstantzia faktikoen arabera baino ez da; izan ere, Arbitraje Batzorde honek jada ebatzitako beste gatazka batzuetan Estatuko Administrazioak defendatu duen moduan, «egoitza fiskala egitatezko zirkunstantziei erantzuten dien kontzeptu juridikoa da (...); egoitza fiskala dena da eta egiazko kudeaketa eta zuzendaritza gauzatzen dituzten tokiaren arabera dagokion lurraldean dago kokaturik» (ikus uztailearen 24ko R14/2013 ebazpenak, abenduaren 19ko R7/2014 eta 31/2010 espedientea, eta 33/2010 espedientea). Halaber, Estatuko Administrazioak beste gatazka batzuetan ere, arazoiz, defendatu du «Kontzertuak arau- eta ikuskapen-eskumena administrazio bati edo beste bati ematen diola hainbat inguruabarren arabera (egoitza fiskala, eragiketa-bolumena, eragiketa-bolumenaren proportzioa); horrelakoak zergapekoak aitortzen ditu eta, logikoa denez, Estatuko Zerga Administrazioak [edo, hala badagokio, Foru Administrazioak] egiazta ditzake», eta ondorioztatzen du «Legeak eta ez zergapekoak ematen duela eskumena, eta bigarrenak baino ez dituela aitortzen hori egozteko oinarritzat hartzen diren

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduaren eta azpierrentamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

inguruabarrak» (ikus azaroaren 29ko R17/2012 Ebazpena, 17/2010 espedientea, Bigarren Oinarria).

Bigarren maila, frogaren eremuari dagokio; izan ere, zerga-administrazioek zergapekoen egoitza fiskala justifikatu behar dute, beren eskumenaren aurrekari eta oinarri legitimatzaile modura, baldin eta hori bada eskumenak Estatuko Ogasunaren eta Foru Ogasunaren artean egozteko edo mugatzeko irizpidea; hartarako, egiaztatu behar du bere lurralde-eremuan gertatzen direla –kasu honetan pertsona juridikoen– egoitza fiskala erabakitzen duten inguruabar faktikoak. Kontzertu Ekonomikoan, egoitza fiskala elementu faktikoen arabera egituratzen da, eta horrelakorik dagoela egiaztatu behar da kasu bakoitzean, hain zuzen aitortutako egoitzaren errealitatea eta eraginkortasuna egiaztatzeke, bai eta, gertatzen diren egoitza fiskalaren aldaketak egiaztatzeke ere, halakorik badago; aipatutako aldaketak gertatuzat noiztik jo behar diren ere egiaztatu beharra dago, orobat. Frogaren mailan arazoa ez da, beraz, egoitza fiskalaren aldaketa noiz gertatzen den zehaztea, egoitza-aldaketak eragindako administrazioek hori gertatuzat noiztik jo dezaketen baizik.

8.- Funtsezko mailan, egoitza fiskala arau-kontzeptua da, eta, legegileak, egituraketa-askatasunez, honela definitzen du: «Zerga Administrazioarekiko harremanetan zergapekoa kokatzeko aintzat hartzen den tokia» (ZLOren 48.1 artikulua eta Gipuzkoako ZFAOren 48.1 artikulua). Kontzertu Ekonomikoak ez du egoitza fiskalaren definizio edo inolako kontzepturik jasotzen, eta eskumen-ikuspegitik baino ez du kontuan hartzen, Estatuko Ogasun Publikoaren eta Estatuko Administrazioaren eta EAEko Lurralde Historikoen arteko zerga-ahalmena eta ordainarazpen-eskumenak egozteko sisteman eta haien lurralde-banaketan konexio-puntua eta funtsezko elementua den aldetik. Horrela ondorioztatzen da 43.Lau artikulua hitzez hitz adierazten duenetik, horren arabera «Kontzertu Ekonomiko honen ondorioetarako Euskadin egoitza fiskala

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduen eta azpierrentamenduen ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

dutela hartuko dira honako hauek: (...) b) Pertsona juridikoak eta Sozietateen gaineko Zergaren mende dauden gainerako erakundeak, Euskadin baldin badute sozietate-egoitza eta, beti ere, sozietate-egoitza horretan baldin badute zentralizatuta administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza. Bestela gertatuz gero, aipatutako kudeaketa edo zuzendaritza Euskadin gauzatzen denean. Irizpide horiek erabilita bizilekua non duten jakiterik ez badago, ibilgetuaren baliorik handiena non daukaten hartuko da kontuan».

Nola Kontzertu Ekonomikoan hala Estatuko zerga-araudian (ZLOren 48.2 artikulua) eta foru-araudian (Gipuzkoako ZFAOren 48.2 artikulua) legegileak egoitza soziala, hau da, pertsona juridikoak borondatez hautatutakoa, eta egoitza fiskala bat eginarazten ditu; horrenbestez, «egokia da egoitza soziala eta egoitza fiskala bat etortzea, eta hala izan beharko zen, egoitza fiskalaren kokalekua garrantzitsua baita alderdi askotan; izan ere, merkataritzaren alderdian zuzenean eragiten du –adibidez, sozietatea inskribatu beharreko Merkataritza Erregistroa zehazten baitu–, bai eta jurisdikzio-foruan, zerga-harremanetan edo aplikatu beharreko toki- edo autonomia-araudian ere. Azken batean, enpresa baten egoitza soziala jarduera, kudeaketa edo administrazioa nagusiki egin behar duen tokia da, eta hala dago jasota Merkataritza Erregistroan inskribatutako Sozietate Estatutuetan (Auzitegi Gorenaren 2013ko urriaren 17ko epaia, 538/2012 errekurtsua, 5. oinarri juridikoa). Baina agerikoa da egoitza soziala eta egoitza fiskala legez identifikatzea ez dela baldintzarik gabekoa, funtsezko eskakizun baten mende baitago: erakundearen egoitza sozialean «egiaz zentralizatuta egotea haren administrazio-kudeaketa eta haren negozioen zuzendaritza». Horrela bada, Arbitraje Batzorde honek behin eta berriro errepikatu duen moduan, «pertsona juridikoen egoitza fiskala zehazterakoan, axola duena ez da egoitza soziala; aldiz, irizpide erabakigarria da horren administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza egiaz non dagoen kokatuta (...). Ondorioz, «zerga-egoitzaren kokapena (...) frogatu egin beharko da, baldintza horiek toki jakin batean gertatzen direla egiaztatuta».

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduaren eta azpierrentamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

Horixe adierazten dute, besteak beste, Ebazpen hauek: R4/2009, martxoaren 6koa, 5/2008 espedientea –Auzitegi Gorenaren 1341/2010 Epaia, otsailaren 8koa, 191/2009 erre., berretsia–; R2/2013, urtarrilaren 25ekoa, 02/2010 espedientea; R3/2013, urtarrilaren 25ekoa, 03/2010 espedientea; R4/2013, urtarrilaren 25ekoa, 04/2010 espedientea; R5/2013, otsailaren 22koa, 05/2010 espedientea; R6/2013, otsailaren 22koa, 06/2010 espedientea.

Horrenbestez, legegileak berriaz lehenesten du «egiazko egoitza», izan ere, «[erakundearen] egoitza formalaren eta jarduera, kudeaketa eta administrazioa egiaz garatzen dituen tokiaren artean desadostasuna dagoenean, zerga-araudiak [baita Kontzertu Ekonomikoarenak ere] lehentasuna ematen dio egoera faktiko horri egoitza fiskala finkatzeko orduan, horrek dakarren emaitza ekarrita» (Auzitegi Gorenaren Epaia, 2013ko urriaren 17koa, 538/2012 errekurtsua, 5. oinarri juridikoa).

Auzitegi Gorenak «bere zerga-egoerari dagokionez, zergadunaren egoitza fiskala zehazteak duen garrantzia» nabarmentzen du, eta gogoratzen du «egoitza fiskala ezartzeko arauak (...) oso garrantzitsuak direla segurtasun juridikoko arrazoiengatik, tributu ezberdinak aplikatzeko, jakinarazpenak bidaltzeko, zergapekoen eta Zerga Administrazioako organoen arteko harremanetarako eta azken horien eskumena zehazteko»; izaera eta garrantzia nagusi horrek arrazoitzen du «egoitza fiskala zehazteko arauak ezinbestekoak izatea (...)» (Auzitegi Gorenaren epaiak: 2010eko otsailaren 4koa, 86/2009 erre., 4. oinarri juridikoa, eta 2014ko maiatzaren 5ekoa, 256/2012, 4. oinarri juridikoa, besteak beste).

Baina nabarmendu beharra dago Kontzertu Ekonomikoaren eremuan egoitza fiskala ez dela Zerga Administrazioarekiko harremanetan zergapekoa kokatuta dagoen tokia soilik (ZLOren 48.1 artikulua eta Gipuzkoako ZFAOren 48.1 artikulua), zergapekoa kontzertatutako lurralde-ogasun bati edo beste bati lotuta

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduaren eta azpierreantamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

egotea ere erabakitzen baitu; izan ere, egoitza fiskala funtsezko konexio-puntua da Kontzertuan diseinatutako eskumenak egozteko eta banatzeko sisteman; hau da, Estatuko Ogasun Publikoaren eta EAeko Lurralde Historikoen arteko zerga-ahalmenaren lurralde-banaketako sisteman. Hori horrela, ulergarria da egoitza fiskala zehazteko arauak aginduzkoak eta, gauza beragatik, xedaezinak izatea. Horrela bada, Estatuko Administrazioak beste gatazka batzuetan adierazi duen moduan, «egoitza fiskala jasandako BEZaren kuotak itzultzeko edo sortutako BEZaren kuoten diru-sarrera lortzeko Zerga Administrazio eskudunaren arabera kokatu nahi izatea, gutxienez ere, eragiketa desleiala eta ekonomikoki interesatua» dela kontuan harturik (Ikus ebazpen hauek: R14/2013, uztailaren 24koa, 31/2010 espedientea, eta R7/2014, abenduaren 19koa, 32/2010 espedientea), egoitza fiskala eta, ondorioz, horren arabera egotzi eta gauzatu beharreko eskumenak, zehaztea zerga-administrazioentzat xedaezina den bezalaxe, arrazoi beragatik, Kontzertu Ekonomikoan egotzitako eskumenak zehaztea eta gauzatzea ere ezin da utzi egoitza fiskalaren aldaketa jakinarazteko betebeharraren gainean zergapekoak erabakitzen duenaren mende, hau da, ezin da utzi, hautazko foru modura, interesdunaren borondate hutsaren mende. Zalantzarik gabe, «Legeak eta ez zergapekoak ematen du eskumena, eta azken horrek baino ez ditu aitortzen hura egozteko oinarritzat hartutako inguruabarrak» (Ikus R17/2012 Ebazpena, azaroaren 29koa, 17/2010 espedientea, Bigarren Oinarria).

9.- Esan bezala, aurrez aurre dauden administrazioak bat datoz ebazteko denborari buruz sortutako gatazka ebazteko aplikatu beharreko araudia identifikatzeko orduan (Kontzertu Ekonomikoaren 11., 27. eta 43. artikulua), baina Estatuko Administrazioak Kontzertuaren manu horiek interpretatu eta integratu ere egin nahi ditu lurralde-ogasun baten eta bestearen barneko araudiaz osatuta, zehazki, ZLOren 48. artikuluekin eta ZFAOren 48. artikuluekin. Eta horiek oinarri hartuta, adierazten du «egoitza fiskalaren kontzeptua» Kontzertuan adierazitako konexio-puntuaren ondorioetarako,

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduaren eta azpierreantamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

ZLOren 48. artikuluan eta Gipuzkoako Lurralde Historikoaren ZFAOren 48. artikuluan zehaztutakoa dela; eta artikuluko berariaz ezartzen dute egoitza fiskalaren aldaketa ez dela eraginkorra, harik eta esku hartzen duten Zerga Administrazioei jakinarazi arte. Estatuko Administrazio Orokorrek defendatzen duenez, zergapeko batek eskatutako eta eragindako bi administrazioei –kasu honetan Zerga Administrazioiko Estatu Agentziari eta Gipuzkoako Foru Ogasunari– jakinarazitako egoitza fiskalaren aldaketak berau dagokien Administrazioei bidezko zentzu-aitorpenaren bidez jakinarazten dieten unetik aurrera baino ez ditu ondoreak izango, bestelako uneren batean erakunde baten egoitza fiskala zehaztea dakarten elementu faktikoak aldatu izana alde batera utzita.

Planteamendu horrekin, Estatuko Administrazioak egoitza fiskalaren kontzeptua taxutzen du, Kontzertu Ekonomikoaren konexio-puntu gisa, kontzertuan ez dagoen arau-eskakizuna oinarri hartuta, eta hau argudiatzen du: «egoitza fiskala Estatuko eta Foru Ogasunaren arteko eskumena mugatzeko irizpide gisa (...), Kontzertuan adierazten diren baldintza faktikoetan oinarritutako egiteko elementu bat da», baina «baldintza horiek *prius gaitzaile* modura betetzea alde batera utzita, gainerako arauak egoitza fiskalari dagokionez xedatutakoa ere hartu behar da kontuan, zehazki egoitza fiskala jakinarazteko betebeharrari dagokionez, Zergei buruzko abenduaren 17ko 58/2003 Lege Orokorren 48.3 artikuluan (aurrerantzean ZLO) eta Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauaren 48.4 artikuluan aipatuta». Horretan guztian oinarriturik, ondorioztatzen du, egoitza fiskala erregulatzeko erabakigarria elementu faktikoa dela onartuta ere, hori «jakinarazi behar diotela Zerga Administrazio eskudunari zerga-aitorpen egokiaren bitartez», era horretan, «egoitza-aldaketak Zerga Administrazioarekin ondoreak izango ditu jakinarazten duten unetik aurrera» (ikus R12/2015 Ebazpena, 30/2014 espedientea, 7. oinarri juridikoa; R8/2015 Ebazpena,

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduaren eta azpierrentamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

33/2014 espedientea, 8. oinarri juridikoa, biak 2015eko ekainaren 19koak, eta R16/2015 Ebazpena, urriaren 19koa, 14/2015 espedientea, 3. aurrekaria).

Hala eta guztiz ere, gauza bat da Kontzertuaren arauak «Zergei buruzko Lege Orokorrean zerga-arauak interpretatzeko ezarritakoarekin bat etorritz» interpretatzea (Kontzertu Ekonomikoaren 2.Bi artikulua), ZLOk (12.1 artikulua) eta Gipuzkoako ZFAOk (11.1 artikulua) Kode Zibilaren 3. artikuluko 1 zenbakian xedatutakora egindako igorpena kontuan harturik; eta oso bestelako bat, Estatuko Administrazioak, antza denez, kasu honetan ulertzen duen moduan, Kontzertu Ekonomikoa izatea lurralde-ogasun bakoitzaren barneko zerga-araudiaren arabera interpretatu eta, hala badagokio, horretan integratu beharrekoa. Izan ere, egiaz, funtsean bere printzipioak kontuan harturik interpretatu behar da Kontzertua, eta ez kontzertuaren eremutik kanpoko arauetara egindako igorpenen arabera.

Eta agerikoa da, bestetik, Kontzertu Ekonomikoan ezarritako kontzertazioaren irismena ezin dela aldatu norberaren eskumenak gauzatuz. Estatuko legegileak, ez alferrik, Zergei buruzko Lege Orokorren 1.1 artikuluan honako hau adierazi baitu: «Lege honetan xedatutakoak ez dio kalterik egingo Nafarroako Foru Erkidegoan eta Euskal Autonomia Erkidegoko lurralde historikoetan indarreko hitzarmena eta kontzertu ekonomikoa, hurrenez hurren, onartzen dituzten legeetan xedatutakoari». Eta, jakina, GFAk adierazi bezala, Kontzertu Ekonomikoaren 11., 27. eta 43. artikuluetan aurreikusitako irizpideen artean, klausula bakar batek ere ez du esaten helbide fiskalaren aldaketa ez dela eraginkorra izango Administrazioei jakinarazi arte; horregatik, helbide fiskalaren aldaketa jakinaraztea bezalako betebeharrak ez betetzeak ondorio zehatzaileak izan ditzake, baina ezin du aldaketarik izan Kontzertu Ekonomikoan aurreikusitako eskumen-banaketan.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduaren eta azpierrentamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

10.- Auzitegi Gorenak (Auzitegi Gorenaren Epaia, 2014ko ekainaren 5ekoa, 2572/2012 errek.) eta Auzitegi Nazionalak (2012ko maiatzaren 21eko epaia, 364/2011 errek., eta 2013ko ekainaren 13ko epaia, 299/2010 errek., 3. oinarri juridikoa) betebeharrak formalak izaten dituzten zergapekoak egoitza fiskalaren aldaketa jakinaraztea; horrenbestez, hori ez betetzeak ez dio aldaketaren errealitateari eragiten aldaketa hori egiaz gertatzen da. Halaber, adierazten dute «hainbatetan aipatutako lege-manu horrek dakarren egiazko egoitzaren lehenestea [Zergei buruzko 58/2003 Lege Orokorraren 48. artikulua] ez dago Administrazioari modu frogagarrian jakinaraztearen mende» (Auzitegi Nazionalaren Epaia, 2013ko ekainaren 13koa, 299/2010 errek., 3. oinarri juridikoa). Hain zuzen ere, zergapekoei helbide fiskalaren aldaketa jakinarazteko betebeharrak ezartzen diren 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 Epaia, Errek. 1962/1996, FJ 3). Hortik, subjektu pasiboak helbide-aldaketa jakinarazteko betebeharrak 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» gauzatu (urriaren 29ko 133/1986 AKE, FJ 4, eta azaroaren 27ko 188/1987, FJ 2).

Bizkaiko ZFAOren 47.4 artikuluari dagokionez ere (Gipuzkoako ZFAOren 48.4 artikulua berdina, eta, ondorioz, haren doktrina kasu honi aplikagarria), Euskal Autonomia Erkidegoko Auzitegi Nagusiak aitortu du «Foru Arauak helbide-aldaketa ez jakinaraztearen ondorioak mugatuta, jakinarazpenen ondoreetarako, ondorio bakarra izango aurretik zegoena hartu ahal izango dela kontuan; mugaketa horren arabera, Itunaren Legea eta tributuoak zein zerga-betebeharrak formalak izango dira izan litezkeen eragin

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduaren eta azpierrentamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

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 ahalduntzen da. Ahalmen horrek Administrazioak zergapekoari horrentzako dituen helbideetan jakinarazten saiatu behar duela dion doktrina konstituzionalari eta jurisprudentialari erantzuten dio. Aztertzen ari garen kasuan, egoitza fiskalaren aldaketa ez jakinarazteak ez du garrantzirik tributua erregimen errealean; izan ere, ikusi dugun bezala, aldaketak eragiten du ordainarazpena helmugako Administrazioaren eskumen bihurtzea, automatikoki (...)». (561/2012 epaia, uztailaren 6koa, 942/2010 errek., 3. oinarri juridikoa, eta 325/2014, uztailaren 7koa, 631/2012 errek., 3. oinarri juridikoa).

Horregatik guztiagatik, Arbitraje Batzorde honen iritziz, agertutako kasuan Balio Erantsiaren gaineko Zergaren ordainarazpena egiteko, bai eta ondasun higiezin errentamenduaren ondoriozko etekinei dagozkien atxikipenak eta diru-sarrerak eskatzeko ere, zer administrazio den eskuduna zehazteko orduan, EAEko Kontzertu Ekonomikoan jasotako arauak aplikatu behar dira, eta horietako klausula bakar batek ere ez du esaten egoitza fiskalaren aldaketak ez duela eraginik izango nahasita dauden Zerga Administrazioei hura jakinarazi arte; horrenbestez, zergadunen egoitza fiskalaren aldaketek ondorioak izaten dituzte egoitza fiskalaren arau-kontzeptua oinarritzen den elementu faktikoen aldaketak gertatzen direnetik, eta ondore horietarako egoitza fiskalaren aldaketa Zerga Administrazioei jakinaraztea ez da garrantzitsua (R8/2015 Ebazpena eta R12/2015 Ebazpena, ekainaren 19koak, eta R6/2016 eta R7/2016, maiatzaren 4koak), zergapekoak zentsu-aitorpenean edo zerga-betebeharrak betez aurkezten duen edozein aitortpenetan egoitza fiskala edo horren aldaketa jakinarazteak administrazio interesdunentzat, froga gisa, zer garrantzi duen hargatik baztertu gabe (ikus apirilaren 12ko R3/2016 Ebazpena, Zazpigarren Oinarria).

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduari eta azpierrentamenduari ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

11.- Hain zuzen ere, frogen ikuspegitik, ez dugu ahaztu behar eskumena dela egintzak baliozkoak eta legezkoak izateko funtsezko baldintza eta oinarria (Administrazioak du, halaber, legez egotzitakoa gauzatzeko gaitzen duen egitezko oinarri hori kasuan-kasuan betetzen dela frogatzeko ezin saihestuzko karga); hori horrela, baldin eta egoitza fiskala konexio-puntua eta eskumenak Kontzertu Ekonomikoaren eremuan egozteko irizpidea bada, bere burua eskuduntzat duen Zerga Administrazioak eskumen horren gauzapena justifikatu beharko du kasu bakoitzean egoitza fiskala –oraingoan pertsona juridikoen– erabakitzen duten elementu faktikoak daudela egiaztatuz; hau da, «haien administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza egiaz zentralizaturik dauden tokia». Baina administrazioek, printzipioz, ez dakite zergapekoaren egoitza fiskala zehazten duten inguruabar faktikoak egiaz non gertatzen dira, horregatik, legegileak, «interesdunaren egiazko egoitza bilatzeko lanetik administrazioa salbuetsita», jakinarazteko betebeharrak ezartzen dio interesdun horri, bere egoitza fiskala eta haren aldaketa dagokion Zerga Administrazioari aitortzea edo jakinaraztea, alegia (Zergei buruzko 58/2003 Lege Orokorraren 48.3 artikulua eta Gipuzkoako ZFAOren 48.3 artikulua). Kontzertu Ekonomikoaren eremuan, Sozietateen gaineko Zergaren subjektu pasiboek (...) eta erakunde ez-egoiliarren establezimendu iraunkorrek (...) zerga-egoitzaren aldaketak bi administrazioei jakinarazi behar dizkiete, baldin eta egoitzaren aldaketak honako zerga ordainarazteko eskumenean aldaketaren bat badakar (43.Bost artikulua).

Hortaz, Zerga Administrazioak, printzipioz, zergapekoaren egoitza fiskala horrek egoitza sozialaren gainean egindako aitortpenaren edo jakinarazpenaren bitartez eta horri esker ezagutzen du, eta, printzipioz, administrazioak aitortutako egoitza onartu eta bete beharko du; batetik, administrazio publikoek herritarrekin dituzten harremanak zuzentzen dituen fede onaren printzipioagatik (azaroaren 26ko 30/1992 Legearen 3.1 artikulua), horren arabera jo beharra

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezinaren errentamenduaren eta azpierreantamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

baitago herritarrek legezko betebeharrak behar bezala eta legez betetzen dituztela, baina baita zergapekoek betebeharrak betez aurkeztutako tributua aitortpen guztietan jasotako egitatezko datuak legez ziurtzat eta egiazkotzat hartu beharrik ere (ZLOren 108.4 eta Gipuzkoako ZFAOren 104.4 artikulua), edo, azken batean, aitortutako egoitza soziala eta fiskala bat etortzeari buruzko lege-presuntzioagatik beragatik; izan ere, horren arabera, aurkako frogarik ezean, haren administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza erakundearen egoitza sozialean zentralizaturik daudela jo beharra dago.

Kontzertu Ekonomikoaren eremuan, egoitza fiskalaren edo haren aldaketaren jakinarazpen formalari nolabaiteko eratzere-eraginkortasunik egotzi behar zaionik ondorioztatzeko baimenik ez du ematen aurreko horrek guztiak, ordea, haren kokalekua zehazten duten inguruabar faktikoak betetzea beharrezko eskakizun legala izan arren (*prius gaitzailea*, Estatuko Administrazioak erabilitako terminoetan), egoitza fiskala edo haren aldaketa eraginkorra izateko nahikoa izango ez balitz bezala, bata zein bestea dagokion administrazioari jakinarazpen formala egitearen baldintzapean egonik.

«Kontzertu Ekonomikoaren ondoretarako (...)», egoitza fiskala eskumen-banaketarako konexio-puntutzat jotzeko behar eta aski diren elementu faktikoak, haren 43.Lau artikuluan ezarritakoak direla egiaztatzea erraza da, eta ez dago inolako oinarri edo arrazoi juridikorik interpretatzeko egoitza fiskalaren edo haren aldaketaren eraginkortasuna atzeratu behar dela jakinarazteko betebeharra gauzatzen den unera –Sozietateen gaineko Zergaren subjektu pasiboentzat eta erakunde ez-egoiliarren establezimendu iraunkorretzat betebehar hori artikulua beraren Bost zenbakian dago ezarrita–, ezta Lurralde Ogasunetako zergei buruzko araudian (ZLO, ZFAO eta horiek garatzeko xedapenak) aurreikusitako jakinarazteko betebeharrak gauzatzen den unera ere. Hori horrela, arrazoizkoa da ulertzea Kontzertu Ekonomikoak egoitza

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduari eta azpierrentamenduari ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

fiskalaren aldaketaren jakinarazpenari Estatuko Administrazioak nahi dituen ondoreak egotzi nahi izan balizkio, horrela berariaz ezarriko zukeela.

Hala bada, egoitza fiskala bakarra eta kasu bakoitzean egiaz dena da, hura ezartzea erabakitzen duten inguruabar faktikoen arabera; era haren errealitatea eta eraginkortasuna ez daude administrazio interesdunari edo interesdunei formalki jakinaraztearen mende. Azken horiek, zergapekoak aldaketa jakinaraztera itxaron gabe, ordura arte aitortutako egoitzaren egitasuna edo errealitatea egiaztatzeaz gain, jakinarazitako egoitza fiskalaren aldaketa egiazkoa dela ere egiaztatu ahal izango dute, eta haren atzeraeragina erabaki, aldaketa hori eragiten hasten den iraganeko unea ezarrita. Une hori egoitza berria zehazten duten baldintzak eta elementu faktikoak gertatzen diren unea baino ezin da izan. Arbitraje Batzorde honek aitortu du, orobat, «esku hartzen duten zerga-administrazioek zergapeko interesdunaren gainean dituzten eskumenak aldatzea, halakorik badago, zer unetatik aurrera gertatzen den zehazten du egoitza fiskalaren aldaketa atzera eramateak» (R16/2012 Ebazpena, azaroaren 29koa, 24/2010 espedientea, 3. oinarri juridikoa; R18/2012 Ebazpena, abenduaren 27koa, 19/2010 espedientea, 8. oinarri juridikoa).

12.- Ezin dugu ahaztu, azkenik, Kontzertu Ekonomikoak berak honako hau aurreikusten duela: «Lurralde erkidean edo foru-lurraldean (...) bizi diren pertsona fisikoek beren ohiko bizilekua lurralde horietako batetik bestera aldatzen baldin badute, tributu-betebeharrak bizileku berriaren arabera beteko dituzte aurrerantzean, bizileku berri hori lotura-puntua baldin bada» (43.Zazpi artikulua). Gainera, Auzitegi Gorenak adierazi du «Kontzertu Ekonomikoaren interpretazio logiko eta sistematikoa eginda, defendatu behar dugula egoitza fiskala aldatzen denean pertsona fisikoentzat aurreikusitako araubide fiskala aplikatu behar dela egoitza aldatzen den baldintza berdinetan zergapekoa pertsona juridikoa den kasuetan. Erakundearen egoitza-aldaketaren ondorioak,

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduaren eta azpierrentamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

hortaz, aldaketa gertatzen denetik aurrera izaten dira, pertsona fisikoentzat Kontzertuaren 43.Zazpi artikuluan xedatutakoaren aplikazio analogikoa eginda. Ordura arte aldaketaren aurretik eskumena zuen administrazioari dagokio eskumena» (Auzitegi Gorenaren 2011ko martxoaren 30eko Epaia, 38/2009 errek., 4. oinarri juridikoa).

Kontzertu Ekonomikoaren eremuan, bada, Zerga Administrazioek eskumenak erabiltzea ez dago subjektu pasiboak egoitza fiskalaren edo horren aldaketaren gainean egindako jakinarazpenaren mende. Egoitza fiskala dena da hura zehazten duten inguruabar faktikoak gertatzen diren unetik, eta izateari uzten dio inguruabar horiek beste toki batean gertatzen direnetik aurrera; eta, Kontzertu Ekonomikoak egoitza fiskala eskumenak egozteko edo banatzeko konexio-puntutzat hartzen duen zergak ordainarazteko eskumena hasten edo amaitzen den unea inguruabar horiek gertatzeak zehazten du.

Hala ere, frogen arloan, tributu-aitorpenetan (tartean egoitza fiskalaren zentsu-aitorpena) adierazitako datuen eta egitatezko elementuen ziurtasunaren lege-presuntzioa betez, aitortutako egoitza fiskala ziurtzat jo eta bete beharko dute administrazioek, baina haren errealitatearen eta eraginkortasunaren gaineko zalantzak badituzte edo uste badute egoitza fiskalaren aldaketa gertatu dela zergapekoak nahitaezko jakinarazpena egin ez arren, administrazioak egokiak diren egiaztapen-jarduketei ekin diezazkiekete egoitza fiskala zuzentzeko edo egoitza aldatu den unea (aurreratuta edo geroratuta) aldatzeko. Horrela bada, aitortuaren ziurtasun-presuntzioa suntsituz baino ezin izango da indargabetu aitortutako egoitza fiskalaren eraginkortasuna; hartarako, kontrako frogak aurkeztu beharko dute legez ezarritako prozeduren eta moduen bitartez.

Beraz, Arbitraje Batzordeak honako erabaki hau

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
100/2011	R11/2016	2016/06/20	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Ondasun higiezin errentamenduaren eta azpierreantamenduaren ondoriozko etekinak. Ordainarazpena egiteko administrazio eskuduna.

HARTZEN DU

1.- Gipuzkoako Foru Aldundia eskuduna da balio erantsiaren gaineko zergaren ordainarazpena egiteko, 2010eko ekitaldiko hirugarren hiruilekoaren autolikidazioari dagokionez, eta eskuduna da, baita ere, 2010eko ekitaldiko hirugarren hiruilekoaren autolikidazioari dagozkion ondasun higiezin errentamenduaren eta azpierreantamenduaren ondoriozko etekinei dagozkien atxikipenak eta konturako diru-sarrerak eskatzeko; autolikidazio horiek 1. ERAKUNDEA erakundeak Zerga Administrazioko Estatu Agentzian aurkeztu zituen, eta, ondorioz, Gipuzkoako Foru Aldundira transferitu beharko dituzte Zerga Administrazioko Estatu Agentzian kontzeptu horiengatik sartutako zenbatekoak.

2.- Jarduketak amaitutzat jotzea.

3.- Ebazpen hau Gipuzkoako Foru Aldundiari, Zerga Administrazioko Estatu Agentziari eta erakunde interesdunari jakinaraztea.