

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
8/2012	R16/2017	2017/12/21	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko administrazioa	Pertsona juridikoen zerga-egoitza.

Ebazpena: R16/2017

Espedientea: 8/2012

Gasteizen, 2017ko abenduaren 21ean

Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Ituneko Arbitraje Batzordeak, Gabriel Casado Ollero jauna batzordeburu dela eta Isaac Merino Jara jauna eta Javier Muguruza Arrese jauna batzordekide, erabaki hau hartu du:

ERABAKIA

Bizkaiko Foru Aldundiak Zerga Administrazioko Estatu Agentziari planteatutako eskumen-gatazkari buruzkoa, NPU SL IFZ B-95384020 duenak eratu zenetik (2005eko irailaren 2a) zerga-egoitza non duen zehaztekoa; gatazka Arbitraje Batzorde honetan izapidetu da, 8/2012 espediente-zenbakiarekin, eta Isaac Merino Jara jaunak egin du txostena.

I. AURREKARIAK

1.- Gatazka hau BFA-Bizkaiko Foru Aldundiak aurkeztu zuen, 2012ko otsailaren 4ko idazki baten bidez; hilaren 7an erregistratu zen batzorde honetan, eta 2017ko otsailaren 6an onartu zen izapidetzeko.

2.- 2011ko irailaren 14an, Bizkaiko Foru Ogasunaren Ikuskaritza Zerbitzuak txosten bat ezagutzera eman zuen NPU SL entitatearen zerga-egoitzari buruz (IFZ: B-95.384.020). Txostenak 10 atal ditu, honako gai hauei

buruzkoak: 1) entitatearen egoitza soziala; 2) administratzaileak eta ahaldunak; 3) administrazio-organoaren eta bazkideen batzar nagusiak; 4) NSG SLn izandako aldaketa sozial funtsezkoak –hura da NPU SLren administratzailea eta bazkide bakarra–; 5) aitortu den zerga-egoitza bertatik bertara egiaztatzea; 6) entitatearen xede soziala; 7) kontabilitate- eta erregistro-liburuak, jaulkitako eta jasotako fakturak eta merkataritzako posta-trukeak; 8) banku-dokumentazioa; 9) sozietatearen langileak, sozietatearen ibilgetua, eta 10) beste gorabehera garrantzitsu batzuk.

Honela laburbil daiteke eduki hori:

- a) NPU SLren egoitza soziala Bilbon finkatu zen, Rodríguez Arias kaleko 50. zenbakian, 2005eko irailaren 2an, sozietatea eratu zen unean.
- b) eratzeko unean, erabaki zen administratzaile bakar batek zuzenduko zuela NPU SL. Haren egoitza Zaragozako Paseo de María Agustín 15, 2-B helbidean zegoen. 2009ko otsailaren 23an, NYESA VILLARIAS SL eta ACCION URBANISTICA SL sozietateak batek bestea beretuta bateratu ondoren, administratzaile bakar horrek kargua utzi zuen, eta NYESA SERVICIOS GENERALES SL sozietatea izendatu zen administratzaile bakar; entitate horren egoitza ere Bilboko helbide berean jarri zen, Rodríguez Arias kaleko 50.ean, behean.
- c) Merkataritza Erregistroan, honako ahaldun hauek agertzen dira inskribatuta:
 - JACG, BORMEn 2009ko otsailaren 23an argitaratua, bizilekua Zaragozan duena.
 - MAAM, BORMEn 2009ko uztailaren 16an argitaratua; ez da Bizkaiko egoiliarra, baina BORMEn jasotako hainbat ekintzak eta argitaratutako berriek eta administratzaile edo ahalduntzat duten sozietateen informazio korporatiboek Zaragozarekin lotzen dute.

- FGA, BORMEn 2005eko abenduaren 30ean argitaratua eta 2009ko uztailaren 2an (2009ko uztailaren 16ko BORMEn) kargutik kendua. Bizilekua Bilbon duela ageri da, Rodríguez Arias 50 behea helbidean, 2008ko abenduaren 15ean alta emanda, baina hainbat dokumentuk aditzera ematen dute haren bizilekua Donostian dagoela.
- CPT (BORMEn 2006ko uztailaren 1ean argitaratua); N Taldeko sozietate nagusia den NVC SAko zuzendari nagusia eta batzordekidea da eta ez da Bizkaiko egoiliarra; BORMEn jasotako hainbat ekintzak eta argitaratutako berriek eta ardura-karguak dituen sozietateen informazio korporatiboek Zaragozarekin lotzen dute.
- AJRR, BORMEn 2008ko abuztuaren 1ean argitaratua. NVC SAko zuzendari korporatiboa da eta ez da Bizkaiko egoiliarra; hainbat erregistro-ekintzak eta argitaratutako berriek eta ardura-karguren duen sozietateen informazio korporatiboek Zaragozarekin lotzen dute.
- d) foru-administrazioak ez zekien bazkideen batzar nagusiak edo administrazio-organoen bilerak non egiten ziren, eta, hori dela eta, deliberatu zuen elkarren segidan administratzaile gisa agertzen ziren entitate elkarlotuen (NGE SL eta NSG SL hartzen ditu aintzat) arrastoari segitzea, argitu ahal izateko taldearen egituraren barruan erabakitzeke ahalmena non zegoen, eta baita beharrezkoak diren administrazio- eta kudeaketa-zerbitzuak egiteko ahalmena ere, behar besteko baliabide materialez eta giza baliabidez hornitutako azpiegiturarekin.
- e) badira xehetasun batzuk garrantzitsuak izan daitezkeenak NPU SLren administratzaile eta bazkide bakarra den NSG SLren aldaketa sozialei dagokienez: lehenik, NSG SLk bere egoitza Bilbon ezarri zuela 2005eko uztailaren 22tik aurrera; bigarrenik, NSG SLren bi administratzaile solidarioek Euskal Autonomia Erkidegoan dutela bizilekua –Donostian batek eta Bilbon besteak–; eta hirugarrenik, 2008az geroztik administratzaile bakarra NG dela, Bilbon egoitza duena hau ere, eta, berriz, haren administratzaile bakarra JLB Herrero dela, eta haren

bazkide bakarra N TALDEAren sozietate nagusia den NVC SA, egoitza soziala eta helbidea Zaragozan duena.

- f) NPU SLk adierazitako zerga-egoitza bertatik bertara egiaztatu zen, Bilbon dagoena, 2010eko martxoaren 26an, eta hau ondorioztatu zen:

“Helbide horretan, lonja komertzial bat dago, publikoarentzat itxita eta erabat deuseztatuta, ateburuan “GRUPO N” dioen errotulua duela. Lehen begiratuan ikus liteke higiezin-promozio baten salmenta-bulegoa dela, eta higiezin-promozio hori izan daitekeela, antza, “FV” izenari dagokiona, hura baita erakusleihoko beira- arasan ezarrita dagoena. Alokagai dago lonja une honetan ere, eta erabat hutsik eta aurreko errentariak erabat utzita; beraz, ziurtzat jo daiteke han ez dela orain inolako jarduera ekonomikorik egiten.

Helbide hori erabiltzeko tituluari dagokionez, NSG SL sozietateak jabeari alokairuan hartu zion lonja bat da.

Bertatik bertarako egiaztapen horretatik funtsezko bi ondorio eratoritzen dira:

1. Helbide hori, lonja komertzial bat denez, ez da eta ezin da izan JLBH (NSG SL eta NG SL sozietateen administratzaile bakarra) eta FGA (NPU, SLren ahalduna) pertsona fisikoen ohiko bizilekua.

2. Helbide horretan higiezin-promozio baten bulego komertziala egon da, argi eta garbi iragarrita, “FV”; ziurrenik aldi baterako izateko asmoarekin irekiko zen, promozioa salgai zegoen bitartean, eta, dirudienez salmenta-aldia amaitu denez, lokala deslailan utzita dago”.

- g) entitatearen xede soziala higiezinaren promozioan datza, eta hori da, hain zuen, NV SL eta AUN SL absorbituek Burgos aldeko higiezin-promozio baten inguruan (FV) zuten jarduera.

- h) lokala itxita zegoenez, ezinezkoa izan zen zehaztea han jasota egon zitekeen dokumentazioa (kontabilitate- eta erregistro-liburuak, jaulkitako eta jasotako fakturak eta merkataritzako posta-trukea) nolakoa ote zen. Gainera, ez ziren argigarritzat jo, txostenaren egitekoetarako, entitatearen ordezkari baimendu batek aurkeztu zituen erregistro-dokumentuak eta fakturak, zeinak egiaztapen murriztu baten testuinguruan ekarri baitzituen, eta, horregatik, ez ziren aintzat hartu. Azkenik, jakinarazten da ez dagoela ziurtasunik non kudeatzen zen merkataritzako posta-trukea.
- i) NPU SLk zazpi kontu-korronte ditu bere izenean; horietako bost Zaragozako banku-sukurtsaletan daude irekita, bat Aranjuezen eta bestea Gasteizen.
- j) NPU SLk ez du besteren kontura ari den langilerik. Higiezinaren promozio- eta salmenta-jarduerak hainbat profesionali egindako atxikipenak sorrarazten ditu. Hirugarrenekin dituen transakzioetan (348 ereduak), haren zerbitzu-hornitzaile nagusitzat NG SL sozietatea ageri da, NSG SLren administratzaile bakarra dena, eta hori aldi berean NPU SLren administratzaile bakarra da.
- k) NPU SLk, sozietate-zerga dela-eta aurkeztu duen azken aitortpenaren arabera, 45.485.76 euro baino ez ditu aitortzen bere balantzeko ibilgetuan. Ez da agertzen lursailik eta eraikinik duenik ibilgetuaren kontzeptuan.
- l) Txostenean jasotzen diren beste gorabehera esanguratsu batzuk NPU SL kide den N Taldearen enpresa-bilbeari buruzkoak dira: gutxienez 39 sozietate dira, eta haietako askoren administrazioa zuzenean edo zeharbidez Taldearen eskuetan geratzen da, JLBHren bitartez. Sozietate horietako batzuek Bilbon dute egoitza, itxura guztien arabera bulego komertzial bat baino izan ez den lekuan. Azkenik, 2011ko maiatzaren

2an, Arbitraje Batzorde honek R11/2011 ebazpena eman zuen 29/2008, 30/2008, 38/2008, 39/2008 eta 40/2008 espedienteen baturari buruz, N Taldeko kide ziren hainbat sozietateri buruz, eta haien artean NSG SL eta NG SL zirela, garai hartan NPU SLren administratzaile zuzena eta zeharkakoa zirenak, eta hau ebatzi zen haien zerga-egoitza zela eta: “aintzakotzat hartu diren aldi guztietan sozietate horien guztien eta haietako bakoitzaren zerga-egoitza, batutako gatazka hauen eztabaidagaia dena, ez zegoela haien zerga-egoitzatzat azaltzen zen horretan, Bilbon (Bizkaian), baizik Zaragozan”.

3.- 2011ko azaroaren 4n, Bizkaiko Foru Ogasunak entitatearen zerga-egoitza aldatzeko ofiziozko proposamena egin zuen. Proposamen hori Zerga Administrazioako Estatu Agentziari igorri zitzaion 2011ko azaroaren 11n, hari buruzko irizpena eman zezan.

4.- 2012ko urtarrilaren 12an, Bizkaiko Foru Ogasuneko Zergak Kudeatzeko Zuzendariordetzak beste txosten bat egin zuen Koordinazio eta Laguntza Teknikoko Zuzendariordetzarentzat, non jakinarazten baita Foru Ogasunean ez dela jaso “inolako adierazpenik zerga-egoitza ofizioz aldatzeko proposamenari buruz”, eta Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Kontzertu Ekonomikoaren 43. artikulua Bederatzigarren atalak aurreikusten duen bi hilabeteko epea igaro dela; halaber hau adierazten da: “Txosten hau egiten da espedientea Arbitraje Batzordera igorri behar bada ere, prozedurari jarraipena eman ahal izateko aipatu Kontzertu Ekonomikoaren 43. artikulua Seiagarren atalean aurreikusitako eran”.

5.- Gatazkaren azalpen-idazkian ez da jasotzen egitate berririk, ezta gehitzen arrazoibide berririk ere, ez bada BFAk luze eta zabal jasotzen dituela Arbitraje Batzorde honek maiatzaren 2ko R11/2011 ebazpenean egiten dituen gogoetak. STS 126/2013 epaiak, urtarrilaren 23koak, 366/2011 zenbakidun errekurtsokoak, onetsi zuen ebazpen hori, non ebazten baita, enpresa jakin batzuei buruz, haiek guztiek Zaragozan dutela zerga-egoitza; berariaz aipatzen da, alde batetik, NSG SL, zerga-egoitza Zaragozako Vía de la

Hispanidad 21ean duena 2004ko ekainaren 24az geroztik, zeina NPU, SLko bazkide bakarra baita hura eratu zen unetik; eta, bestetik NG SLU, NSG SLko bazkide bakarra dena eta NG SLUko administratzaile bakarra, zerga-egoitza Zaragozako Vía de la Hispanidad 21ean duena 2004ko ekainaren 24az geroztik, eta bazkide bakartzat NVC SA duena, zerga-egoitza Zaragozan duena hau ere.

6.- Bide batez, BFAren iritzia da espedientean badirela funts nahikoa duten elementuak ebatzi ahal izateko kudeaketa eta zuzendaritza Zaragozan aurkitzen dela, N Taldeko sozietate nagusia den NVC SAren zerga-egoitzan, Aeropuerto kalean duen helbidean, hain zuzen ere leku horretan kokatuta dauden Taldearen bulegoetan egikaritzen baita negozioen kudeaketa administratiboa eta zuzendaritza, aurretiaz zerga-helbidea Zaragozan kokatuta egon bada ere.

7.- Amaitzeko, BFAk eskatzen du bidezkotzat har dadila NPU SL entitatearen zerga-egoitzaren zuzenketa, Zaragozan aurkitzen baitzen hura 2005eko irailaren 2tik, sozietatea eratu zenez geroztik.

8.- 2017ko maiatzaren 19an, Arbitraje Batzorde honek amaitutzat eman zuen espedientea, eta hala jakinarazi zitzaion, bai BFARI eta ZAEARI, bai NPU SLRI, hura ikusi eta aztertu ahal izateko eta egoki zeritzoten alegazioak aurkez zitzaion; hilabeteko epea zuten horretarako.

9.- Ez ZAEAK eta ez NPU SLK ez dute alegaziorik egin. Bai, ordea, BFAK, 2017ko ekainaren 5eko data daraman eta erregistroan hurrengo egunean sartu zen idazkiaren bitartez: gatazka aurkezteko idazkian adierazten zituenak berretsi zituen.

10.- Prozedura abenduaren 28ko 1760/2007 Errege Dekretuak onartutako Arbitraje Batzordearen Erregelamenduan xedatutakoaren arabera izapidetu da.

II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1. Gatazka hau Euskal Autonomia Erkidegoko Kontzertu Ekonomikoko arauak aplikatuz ebatzi behar da; hori maiatzaren 23ko 12/2002 Legearen bidez onartu zuten, eta pertsona juridikoen zerga-egoitza zehazten du. Arauak honako hauek dira:

43. artikulua. Ohiko bizilekua eta zerga-egoitza

Lau. Ekonomia Itun honen ondorioetarako, jarraian aipatuko direnek zerga-egoitza Euskadin dutela uste izango da:

(...)

b) Pertsona juridikoak eta sozietateen gaineko zergaren menpean dauden gainerako erakundeak, Euskal Autonomia Erkidegoan baldin badute sozietate-egoitza eta sozietate-egoitza horretan baldin badute zentralizatua administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza. Edo, bestela, kudeaketa edo zuzendaritza hori Euskal Autonomia Erkidegoan egiten bada. Irizpide horiek erabilita bizilekua non duten jakiterik ez badago, ibilgetuaren baliorik handiena duteneko tokia hartuko da kontuan.

2. STS 126/2013 epaiak, urtarrilaren 23koak, 366/2011 zenbakidun errekurtsokoak (zuzenbideko oinarrietako hirugarrenean) esaten duen moduan:

“Modu horretan, oro har, egoitza sozialarekiko kontzeptu autonomoa den zerga-egoitza bat dator harekin bertan kudeaketa administratiboa eta negozioen zuzendaritza modu eraginkorren zentralizatuta daudenean; aldiz, hori gertatzen ez bada, kudeaketa- edo zuzendaritza-tokia da. Azken buruan, ibilgetu gehien dagoen lekuko arau subsidiarioa betetzea agintzen da.

Hala ere, Konbenioan (sic, Kontzertuan esan nahi du, baina gauza bera esan liteke Konbenioaz ere) ez dira zehazten administrazio-kudeaketa eta

negozioen zuzendaritza egiazki non zentralizatuta dauden ebazteko irizpideak”.

3. Arbitraje Batzorde honek behin eta berriz berresan eta Auzitegi Gorenak berretsitako doktrina da ezen:

“pertsona juridikoen zerga-egoitza zehazteko orduan egoitza sozialak ez duela axola, eta bai kudeaketa administratiboaren eta negozioen zuzendaritzaren kokapenak, eta gai konplexua dela hori; izan ere, tributuak aplikatzeko orduan zerga-egoitza zehazteko arau inperatiboek duten garrantzi handiaren aldean, Kontzertu Ekonomikoan ez da araurik zehazten administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza zentralizatuta egiaz non dauden zehazteko. Horren ondorioz, «zerga-egoitzaren kokapena (...) frogatu egin beharko da, baldintza horiek toki jakin batean gertatzen direla egiaztatuta». Horrela xedatzen da honako hauetan, besteak beste: R4/2009 ebazpena, 2009ko martxoaren 6koa, 5/2008 espedientea –Auzitegi Gorenaren 2010eko otsailaren 8ko epaiak berretsia, 191/2009 errekurtsioa–; R2/2013 ebazpena, 2013ko urtarrilaren 25ekoa, 02/2010 espedientea; R3/2013 ebazpena, urtarrilaren 25ekoa, 03/2010 espedientea; R4/2013 ebazpena, 2013ko urtarrilaren 25ekoa, 04/2010 espedientea; R5/2013 ebazpena, 2013ko otsailaren 22koa, 05/2010 espedientea; R6/2013 ebazpena, 2013ko otsailaren 22koa, 06/2010 espedientea; R8/2015 Ebazpena, 2015eko ekainaren 19koa, 33/2014 espedientea; eta R12/2015 ebazpena, 2015eko ekainaren 19koa, 30/2014 espedientea.

Aurreko ebazpen batzuetan ere behin eta berriz adierazi da “kudeaketa administratiboa eta negozioen zuzendaritza” kontzeptu juridiko zehaztugabea dela, eta kasuaren inguruabar guztiak hartu behar direla aintzat berau zehazteko (besteak beste, ebazpen hauetan: 2012ko martxoaren 30eko R3/2012 ebazpena, 31/2008 espedientea; 2012ko maiatzaren 11ko R7/2012 ebazpena, 36/2008 espedientea; 2012ko abenduaren 27ko R18/2012 ebazpena, 19/2010 espedientea; 2013ko

uztailaren 24ko R14/2013 ebazpena, 31/2010 espedientea –Auzitegi Gorenaren 2015eko ekainaren 18ko epaiak berretsia, 417/2013 errekurtsio-zenbakia–; 2014ko urriaren 13ko R4/2014 ebazpena, 2/2011 espedientea; 2014ko abenduaren 19ko R7/2014 ebazpena, 32/2010 espedientea; 2015eko ekainaren 19ko R8/2015 ebazpena, 33/2014 espedientea; eta 2015ek ekainaren 19ko R12/2015 ebazpena, 30/2014 espedientea). Auzitegi Gorenak honako hau adierazi du: «Negozioen kudeaketa administratiboa eta zuzendaritza zentralizatzea adierazpen konplexua da (...), eta kasuan-kasuan osatu behar da. Egoera bakoitzeko baldintza objektiboen arabera osatzeaz gain, funtsean kasuan kasuko sozietatearen arabera osatu behar da, bereziki haren jardura aintzat hartuta» (2013ko urriaren 17ko Epaia, 538/2012 errekurtsio-zenbakia, laugarren oinarria; 2014ko otsailaren 21eko Epaia, 505/2012 errekurtsio-zenbakia, laugarren oinarria; eta 2015eko ekainaren 18ko Epaia, 417/2013 eta 471/2013 errekurtsio-zenbakiak, bosgarren oinarria).

4. Arrazoiz jantzita dago BFA ondorioztatzen duenean elementu nahikoa eta gehiago dagoela ebazteko kudeaketa eta zuzendaritza Zaragozan daudela, N Taldearen sozietate nagusia den NVC SAREN zerga-egoitzan. Ikuspuntu hori berresten du Auzitegi Gorenaren STS 126/2013 epaiak, urtarrilaren 23koak, 366/2011 zenbakidun errekurtsioak, gutxienez 39 sozietate dituen N Taldearen enpresa-sareari buruzkoak, eta haien artekoa da NPU SL; haietako askoren administrazioa, zuzenean edo zeharka, talde horri dagokio, JLBHren bitartez. Sozietate horietako batzuek (NSG SL eta NG SL) adierazi dute Bizkaian dutela egoitza, Bilboko Rodríguez Arias kaleko 50. zenbakian, itxura guztien arabera bulego komertzial bat besterik izan ez den lekuan. Esan den moduan, 2011ko maiatzaren 2an Arbitraje Batzorde honek R11/2011 ebazpena eman zuen 29/2008, 30/2008, 38/2008, 39/2008 eta 40/2008 espedienteen baturari buruz, N Taldeko kide ziren hainbat sozietateri buruz, eta haien artean NSG SL eta NG SL ziren, garai hartan NPU SLren administratzaile zuzena eta zeharkakoa zirenak, eta hau ebatzi zen haien zerga-egoitza zela eta: "aintzakotzat hartu diren aldi guztietan sozietate horien guztien eta haietako

bakoitzaren zerga-egoitza, batutako gatazka hauen eztabaidagaia dena, ez zegoela haien zerga-egoitzatzat azaltzen zen horretan, Bilbon (Bizkaian), baizik Zaragozan”. Nabaria da Auzitegi Gorenak gure R11/2011 hori onetsi izanak berretsi egiten duela BFAREN deliberoa, esaten baitu NPU SLren egoitza aitortua Bilbon dagoen arren haren zerga-egoitza Zaragozan dagoela. BFAk aurkeztu dituen arrazoibideak ez ditu ezetsi ez ZAEAk ez eta NPU SLk ere. Hori dela eta, bereziki erabakigarriak dira, BFAREN tesien aldeko jarrerara etor gaitzen, arestian aipatu ditugun horiez gain, administratzaileei eta ahaldunei buruz, aitortutako zerga-egoitzaren bertatik bertarako egiaztapenari buruz eta banku-dokumentazioari buruz hark azaltzen dituen argudioak. Gainerako arrazoibideek ez dute gutxien konklusio hori; aitzitik, indartu ere egiten dute, haien ildotik bideratzen baitira.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak honako hau

ERABAKI DU

1.- Ebazten du NPU SL, IFZ B-95384020 duenaren zerga-egoitza eratu zen unetik (2005eko irailaren 2a) Zaragozan dagoela.

2.- Jardunak amaitutzat jotzea eta artxibatzea.

3.- Hitzarmen hau Bizkaiko Foru Aldundiari, Zerga Administrazioako Estatu Agentziari eta NPU SLri jakinaraztea.