

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2009	R11/2012	2012/09/28	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten egoitza fiskala

R 11/2012 ebazpena

15/2009 espedientea

Vitoria-Gasteizen, 2012ko irailaren 28an,

Euskal Autonomia Erkidegoarekin Ekonomi Ituneko Arbitraje Batzordeak, Carlos Palao Taboada (lehendakaria), Isaac Merino Jara eta Francisco Javier Muguruza Arrese (bokalak) kideekin, honako erabaki hau hartu du:

ERABAKIA

Bizkaiko Foru Aldundiak Estatuko Administrazioari 1 ERAKUNDEA (IFK ----) erakundearen (aurrerantzean erakundea edo 1 ERAKUNDEA) helbidea zuzentzeari buruzko gatazka aurkeztu zion, erakundea bera Zaragozan dagoelako 2007ko urtarrilaren 1etik aurrera. Arbitraje Batzordearen aurrean tramitatu da, 15/2009 espediente zenbakiarekin.

I. AURREKARIAK

1. Gatazka hau Bizkaiko Foru Aldundiak planteatu zuen 2009ko urriaren 22an (hurrengo eguneko sarrera erregistroa).

2. Espedientetik aurrekari hauek ondorioztatzen dira:

- Erakundearen helbide soziala Bilbon zegoen hasieran, 1 HELBIDEAn. 2002ko abenduaren 20ko eskritura publikoan ikusten den bezala, gero aldatu egin zen: Zaragozako 2 HELBIDEra.

- Erakundea eratu zenean, administratzaile bakar izendatu zen 1 IZEN-ABIZENAK (helbidea: Zaragozako 3 HELBIDEA).

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2009	R11/2012	2012/09/28	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten egoitza fiskala

- Erakundearen helburu soziala hauxe da: “higiezinak erosi, sustatu, eraiki edo ustiatzea, bai eta geroko salmenta eta norberaren edo besteren baten konturako eraikuntza ere, eta edonolako lursailen urbanizazioa” eta, era berean, “edonolako eraikuntzako proiektu eta industria instalazioak egitea”. Erakundea altan emanda dago 2002ko abenduaren 30etik, “Eraikuntza osoa, higiezinaren konponketa” jarduera ekonomikoen 50110 epigrafean.

- Erakundeak zenbait banku kontu ditu irekita hiri batzuetan (Bilbo, Zaragoza eta Madril).

- Erakundeak Bizkaiko Foru Aldundiaren aurrean aurkeztu zuen 2008ko urtarrilaren 30ean 2007ko ekitaldiko 390 eredia, 4. hiruhilekoari dagokiona, bai eta urteko laburpena ere; itzultzeko kopurua 1 ZENBATEKOA euro da, nahiz eta 2008ko maiatzaren 2an idatzi bat aurkeztu zuen (jasandako eta jasanarazitako BEZa), eta, horren bidez, eskatutako zenbatekoa zuzendu zuen, 2 ZENBATEKOA euro izanik.

- 2008ko irailaren 15ean, erakundeak Zerga Administrazioko Estatu Agentziaren aurrean aurkeztu zuen 036 eredia, zentsu adierazpenari buruzkoa, zerga helbidea aldatzeko: Zaragozako 2 HELBIDEA. Erakundearen ordezkariari dagokion laukitxoan, 2 IZEN-ABIZENAK agertzen da.

- 2008ko irailaren 18an, Bizkaiko Foru Ogasuneko Zergak Ikuskatzeko Zerbitzuak txostena bidali zuen; bertan, 1 ERAKUNDEA enpresa Bilboko 1 HELBIDEAn egon beharrean, 2007ko urtarriletik, Zaragozako 2 HELBIDEAn dagoela ondorioztatu da.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2009	R11/2012	2012/09/28	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten egoitza fiskala

- 2008ko irailaren 26an, zerga helbidea zuzentzeko proposamena bidali zitzaion Euskal Autonomia Erkidegoko Zerga Agentziaren Ordezkaritza Bereziari, Bilbotik Zaragozara aldatzeko, atzeraeragin eguna 2007ko urtarrilaren 1a izanik.

- 2009ko martxoaren 16an, Zerga Administrazioko Estatu Agentziak onartu egin zuen proposatutako helbide aldaketa, baina, ordea, ez zuen atzeraeragina onartu.

- 2009ko maiatzaren 21ean, Bizkaiko Foru Aldundiak Zerga Administrazioko Estatu Agentziari bidali zion, berriro, bere proposamena, eta ondorioak 2007ko urtarrilaren 1era atzera eragiteko. 2009ko uztailaren 20an, Zerga Administrazioko Estatu Agentziak adierazi zuen helbide aldaketa onartzen jarraitzen zuela, baina proposatutako atzeraeragina ez zuela onartzen. Jakinarazpen hori posta elektronikoko mezu baten bidez egin zuen, 2009ko abuztuaren 4an.

- 2009ko urriaren 23an, Bizkaiko Foru Aldundiak Zerga Administrazioko Estatu Agentziari jakinarazi zion aurreko egunean hartutako erabakia; horren bidez, Arbitraje Batzordean gatazka planteatzea erabaki zuen, 1 ERAKUNDEAren zerga helbidea zuzentzeari buruzkoa, 2007ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.

Ekonomi Ituneko Arbitraje Batzordeak erabaki zuen tramitera onartzea gatazka 2010eko abenduaren 20an, eta horren berri eman zion Zerga Administrazioko Estatu Agentziari eta erakunde interesdunari; biek aurkeztu zituzten alegazioak, lehenengoa 2011ko otsailaren 11n eta bestea 2011ko ekainaren 23an.

II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2009	R11/2012	2012/09/28	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten egoitza fiskala

1. Eztabaidagaiari buruzko epaia eman aurretik, Zerga Administrazioko Estatu Agentziak egindako gatazka planteamendua epez kanpo egin izanari buruzko alegazioaren gaineko epaia eman beharra dago.

Ekonomi Ituneko Arbitraje Batzordearen Araudiaren 13. artikulua ezartzen du zerga administrazioen artean planteatzen diren gatazketan hasieran prozedura honi jarraituko zaiola:

“1. Gatazka onartua izateko, planteamendua egin aurretik aginpidetzat jotzen den zerga administrazioak ustez eskumen gabea denari inhibizioa eskatu beharko dio, eta, horrela, bere eskumena erreklamatu, eta azken horrek errekerimenduari uko egin behar izan dio, bere eskumena berariaz edo isilbidez berretsiz.

Errekerimendu hori bi hilabeteko epean egingo da, gehienez, ustez eskumena duen administrazioak Ekonomi Itunean ezarritako lotura puntuak urratzen dituen egintzaren edo egintzen berri duen egunetik aurrera zenbatzen hasita.

Errekerimendu idatzian garbi zehaztuko dira gatazkaren helburu diren egintzak, bai eta zuzenbideko oinarriak ere.

Administrazio batek ere ez badu eskumenik, administrazio baten eskumen-gabetasunaren deklarazioak egon beharko du, bestearen alde, eta horren erabakia inhibitzeko, aldi berean.

Zerga administrazio bat bere eskumenean isilbidez berresten dela ulertzen da, inhibitzeko errekerimendua jaso eta hilabeteko epean erantzuten ez dionean. Era berean, zerga administrazio batek eskumena

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2009	R11/2012	2012/09/28	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten egoitza fiskala

duela ulertuko da, beste administrazioaren eskumen-gabetasunaren deklarazioa kontuan hartzen ez duenean.

Zergadunen helbideratzea dela eta planteatutako desadostasunetan, Ekonomi Itunaren 43. artikulua 9. atalak aipatzen duen bi hilabeteko epea igaro ondoren, administrazio biak adostasunen batera heldu ez badira, ez da beharrezkoa izango gatazka planteatu ahal izateko atal honen lehenengo paragrafoak aipatzen duen eskumen-gabetasun errekerimendua edo deklarazioa egitea.

2. Gatazkak hilabeteko epean sustatuko dira, aurreko atalean aipatzen den berariazko edo isilbidezko berrespena egiten den egunetik aurrera zenbatzen hasita, Arbitraje Batzordeko buruari zuzendutako idatziaren bidez”.

Beste alde batetik, Ekonomi Itunaren 43. artikulua bederatzigarren atalak zera ezartzen du:

“Zergadunaren helbide aldaketa tartean den edozein administrazioak sustatu ahalko du. Administrazio horrek bere proposamena bidaliko dio, beharrezko aurrekariekin, beste administrazioari, bi hilabeteko epean helbide aldaketaren gainean eta ondorioak atzera egiten diren egunaren gainean epaia emateko. Beste administrazioak proposamenari baiezkotzat ematen badio, ondorioz eskuduna den administrazioak zergadunari jakinaraziko dio.

Adostasunik lortu ezean, prozedurari jarraitu ahalko zaio, artikulua honen seigarren atalean ezarritako moduan”.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2009	R11/2012	2012/09/28	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten egoitza fiskala

Bederatzigarren atal hau Ekonomi Itunaren 43. artikularen seigarren atalarekin lotzen denez, edukia aldatu beharko litzateke:

“Zergadunen helbideratzearen gainean administrazioen artean dauden desadostasunak ebatzi egingo ditu, aurretik horiek entzunda, Ekonomi Itun honen III. kapituluaren III. sekzioan arautzen den Arbitraje Batzordeak.”

Garrantzitsua da azpimarratzea Ekonomi Itunaren 43. artikuluko bederatzigarren eta seigarren ataletan xedatzen dena eta Ekonomi Itunaren 43. artikuluko bosgarren eta seigarren ataletan xedatzen dena antzekoa dela, abenduaren 26ko 28/1990 Legeak onetsita, uztailaren 15eko 25/2003 Legeak emandako idazkeran. Kolazionatu egin ditugu; izan ere, horien interpretazioari buruz edo, hobe esanda, garatzen dituzten arauzko artikuluen interpretazioari buruz Auzitegi Gorenak eman du epaia.

Bada, Ekonomi Ituneko Arbitraje Batzordearen Araudiaren 14. artikulua, martxoaren 24ko 353/2006 Errege Dekretuak onetsitakoak, ezartzen du zerga administrazioen artean planteatzen diren gatazketan hasieran prozedura honi jarraituko zaiola:

“1. Gatazka onartzeko baldintza da planteamendua egin aurretik eskuduntzat jotzen den zerga administrazioak ustez eskumenik ez duen administrazioari inhibizioa eskatu izana, bere eskumena erreklamatu; beste administrazioak errekerimenduari uko egin behar izan dio, bere eskumena berriaz edo isilbidez berretsiz.

Errekerimendu hori bi hilabeteko epean egingo da, gehienez, eskuduntzat jotzen den administrazioak bere ustez Ekonomi Itunean ezarritako lotura puntuak urratzen dituen egintzaren edo egintzen berri duen egunetik

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2009	R11/2012	2012/09/28	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten egoitza fiskala

aurrera zenbatzen hasita. Errekerimendu idatzian garbi zehaztuko dira gatazkaren helburu diren egintzak edo eraginpeko xedapenak, bai eta zuzenbideko oinarriak ere. Administrazio bat ere eskuduna ez bada, administrazio batek bestearen aldeko eskumen-gabetasun deklarazioa egin beharko du, eta horren erabakia inhibitzeko. Zerga administrazio bat bere eskuduntzan isilbidez berresten dela ulertzen da, inhibitzeko errekerimendua jaso eta hogeita hamar egun balioduneko epean erantzuten ez dionean. Era berean, zerga administrazio bat eskuduna ez dela ulertuko da, beste administrazioaren eskumen-gabetasunaren deklarazioa kontuan hartzen ez duenean. Ekonomi Itunaren 43. artikuluko 5. atalean azaltzen diren kasuetan, atal horrek xedatzen duen bi hilabeteko epea igaro ondoren, administrazio biak adostasunen batera heldu ez badira, ez da beharrezkoa izango atal honen lehenengo paragrafoak aipatzen duen eskumen-gabetasun errekerimendua edo deklarazioa egitea gatazka planteatu ahal izateko.

2. Gatazkak hamabost egun balioduneko epean sustatuko dira, aurreko atalean aipatzen den berriazko edo isilbidezko berrespena egiten den egunetik aurrera zenbatzen hasita, Arbitraje Batzordeko buruari zuzendutako idatziaren bidez.”

Beraz, nabarmena da Arbitraje Batzorde honen 13.1. artikuluan eta Itunaren Arbitraje Batzordearen 14.1. artikuluan xedatutakoa antzekoa dela. Desberdintasun logikoa eta garrantzirik gabea dago, legezko artikulua desberdinerara bidaltzen duena: lehenengoan, Itunari buruzko Legearen 43. artikuluko bederatzigarren atalera; bigarrenean, Itunari buruzko Legearen artikuluko 5. atalera. Beste desberdintasun bat dago, ondorio hauetarako garrantzirik gabea: kasu batean hilabeteko epea ezartzen da, eta, bestean, hamabost egun balioduneko. Desberdintasun horiez aparte, gainerakoa berdina da, eta, horrela bada, kasu honetan Auzitegi Gorenak 2011ko irailaren

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2009	R11/2012	2012/09/28	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten egoitza fiskala

22ko epaiaren bidez emandako jurisprudentzia doktrina aplikatu behar dugu, zera deklaratzeko duena: helbide aldaketaren proposamenari buruzko erantzuna bi hilabeteko epekin kanpora egin izanagatik hutsaltasuna. Baina, batez ere, Auzitegi Gorenaren 2012ko ekainaren 7ko epaia (F.J. seigarrena) aplikatu behar da; hementxe epaiak dakarrena:

“Arbitraje Batzordearen iritziz, gatazka egoera guztietan, Araudiaren 14.2. artikulua berariaz hala aginduta, gatazkak hamabost egun balioduneko epean sustatu behar dira, errekerimendua edo proposamena berariaz gaitzesten edo isilbidez ukatzen denetik aurrera zenbatzen hasita.

Hala ere, 14.2. artikulua gatazka positiboa jartzeko epeari baino ez dio erreferentzia egiten; izan ere, epeak zenbatzea aipatzen du eskumena berariaz edo isilbidez berresten denetik aurrera zenbatzen hasita, errekerimendua jasotzen duen administrazioak berariaz erantzun dezakeelako inhibituz edo eskumenari eutsiz edo isilbidez jardun dezakeelako eta errekerimenduari erantzunik ez eman; kasu horretan, 30 eguneko epea igarota errekerimenduari uko egin zaiola ulertzen da, eta, beraz, zabalik geratzen da gatazkaren planteamendua egiteko bidea.

Hori kontuan hartuta, ez du zentzurik esateak ezarritako 15 eguneko epea aplikatu behar denik helbide aldaketaren kasuetan (sic) eta preklusio izaera duenik; izan ere, 43.5. artikulua adiskidetasunezko prozedura ezartzen du eta, hori behar bezala amaitzen ez bada, Arbitraje Batzordera bideratzen da, pertsona fisiko edo juridiko bat non helbideratuta dagoen erabaki dezan. Esan beharra dago, baina, Araudiak bakarrik ezartzen duela errekerimendua jaso duen administrazioak erantzuteko duen bi hilabeteko epea igaro ondoren ez dela beharrezkoa gatazka planteatu ahal izateko beste tramiterik; beraz, helbidea aldatzeko eskaerak berak

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2009	R11/2012	2012/09/28	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten egoitza fiskala

irekitzen du bidea, baldin eta ukatua bada, Arbitraje Batzordearen aurrean gatazka jartzeko.

Beste alde batetik, ondorio horretara heltzen da gatazka positiboen kasuen egoera eta zergadunen helbideari buruzko gatazkena oso desberdina delako. Lehenengo kasuan, administrazio baten ustez beste administrazio bat ez dagozkion zergak aplikatzeko eskumena baliatzen ari da, eta bere ustez bere eskumenari kalte egiten dion egintzaren edo xedapenaren aurrean erreakzionatzen du. Logikoaenez ulertzen da aurretiko errekerimendua egiteko eta errekerimendua berariaz gaitzetsi edo isilbidez ukatuz gero sortutako gatazka jartzeko epeak preklusio izaera duela; beraz, ez betetzeak akzio prozesala dakar, epe hori Justizia Auzitegietan errekurtsioak aurkezteko ezarritako epeekin alderatu behar da. Bigarren kasuan, helbide aldaketaren kasuan, ez da abiatzen administrazio batek aurretik izan duen jarduketa batetik, alegia ez dago administrazio bat beste administrazio bati bere eskumena erreklamatzeko diona; desakordio bat dago zergadunen helbideratzeari dagokionez, eta adiskidetasunez konpontzeko ahalegina egiten da, eta desadostasun egoeran baino ez da jotzen Arbitraje Batzordera desakordia ebazteko.

Dagoeneko eman dugu bizileku aldaketaren proposamenari buruzko erantzuna bi hilabeteko epekan kanpo eman izanaren hutsaltasunari buruzko epaia.

Irtenbide hori aplikagarritzat jo behar da gatazka jartzeko epearentzat; beraz, ez dago eragozpenik helbide aldaketaren proposamenari uko egiten dion epez kanpoko ebazpen baten aurrean Arbitraje Batzordera jo ahal izateko, hamabost eguneko epean, hartutako ezespenei epaiaren berri izaten denetik aurrera zenbatzen hasita.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2009	R11/2012	2012/09/28	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten egoitza fiskala

Era berean, ez dago eragozpenik ezarritako epean erantzunik jaso ez bada, aldaketa sustatu duen administrazioak hala erabakitzen duenean, aldaketa proposamena isilbidean ezetsi dela ulertzeko eta gatazka formalki sustatzeko, isiltasun negatiboaren araudia aplikatuz, eta aurka ezin da argudiatu zergapekoarekiko segurtasun juridikorik eza; izan ere, atzerapenagatiko ondorioek ebazpenean argudiatuta egon behar dute, hala badagokio, administrazio eskudunak egiten duen likidazioari dagokionez".

Hasieran aipatu ditugun aurrekarietatik ondorioztatzen da ez dela bete Ekonomi Ituneko Arbitraje Batzordearen Araudiaren 13.1. artikulua ezartzen duen bi hilabeteko epea, kontuan hartuta 2009ko maiatzaren 21ean Bizkaiko Foru Aldundiak Zerga Administrazioko Estatu Agentziari bere proposamena bidali ziola, ondorioak 2007ko urtarrilaren 1era atzera egiteko; proposamenari uko egin zion Zerga Administrazioko Estatu Agentziak 2009ko uztailaren 20an, baina ez zen ukapenaren berri eman 2009ko abuztuaren 4ra arte, posta elektronikoz. Horrek ez du gaitzespenik ekarri Bizkaiko Foru Aldundiaren eskutik; aldiz, Zerga Administrazioko Estatu Agentziaren kritika izan du, gaitzetsi egin baitu Bizkaiko Foru Aldundiak gatazkarik planteatu izana hilabetetik gorako epea igaro zenean helbide aldaketaren atzeraeraginaren datari uko egin zitzaionetik aurrera zenbatzen hasita. Baina, gertatzen dena da, Auzitegi Gorenaren 2012ko ekainaren 7ko epaitik ondorioztatzen denez, Ekonomi Ituneko Arbitraje Batzordearen Araudiaren 13. artikuluko 2. atalean xedatutakoa ez dela aplikatzen helbide aldaketaren kasuetan eta, gainera, ez da eperik ezarri 2. atal horretan ezarritako epearen orde. Jakina, eperik ez badago, ezin da ulertu denboraren prozedura betekizuna bete ez denik. Sozietate interesduna kexa liteke gatazkaren planteamenduan egon den atzerapenagatik, baina Auzitegi Gorenaren 2011ko irailaren 22ko epaitik ondorioztatzen den bezala, atzerapen horrek eragingarritasunik izateko, lehenengo eta behin, erakundeari defentsa gabezia eragin behar izan zaio.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2009	R11/2012	2012/09/28	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten egoitza fiskala

Baina ez da halakorik gertatu, gatazka honen tramitazioan zehar Arbitraje Batzorde honek horren berri eman baitio, nahi beste alegazio aurkezteko, eta, 2011ko ekainaren 23an Correos-en utzitako idatzia aztertu ondoren, ikusi da ez dela prozedurazko oztoporik aurkeztu, gainera, helbide aldaketaren gainekoa ere ez du egin, baizik eta beste kontu baten gainekoa, alegia zein den BEZik ez duten saldoen itzulketa. Baina kontu hori ez dator gatazka honekin bat, eta, beraz, ez dugu horren gainean ezer esango.

2. Gatazka epez kanpo planteatu izanari uko egin zaiola kontuan hartuta, gaia bera sakonean aztertzea baino ez dugu. Eta, hori horrela, gogora ekarri behar dugu desadostasuna, azken batean, hauxe dela: Bizkaiko Foru Aldundiak dio helbide aldaketa 2007ko urtarrilaren 1era atzera eragin behar dela; ordea, Zerga Administrazioako Estatu Agentziak dio erakundeak modu boluntarioan egin zuen helbide aldaketaren atzera eragina ez dela bidezkoa.

3. Egin dezagun, beraz, administrazio biek beren uzien alde ematen dituzten gertakari eta proben bilketa bat. Aurreratu dugu, jadanik, helbide aldaketari dagokionez, erakunde interesdunak (1 ERAKUNDEA) ez duela alegaziorik aurkeztu.

Bizkaiko Foru Aldundiaren posizioari dagokionez, batez ere Bizkaiko Foru Ogasuneko Zerga Ikuskaritzako Zerbitzuak eginiko 2008ko irailaren 18ko txostena da interesgarria; izan ere, argudiatzerako ezinbestekoa da. Bertan, zenbait baieztapen egiten dira, eta garrantzitsuenak hauek dira:

- Sozietatea administratzaile bakarrak zuzentzen eta administratzen du; sozietatea eratu zenean izan zen izendatua 1 IZEN-ABIZENAK, 3 HELBIDEA helbidearekin, Zaragozan. Txostena egitean, datu basean administratzaile agertzen da 3 IZEN-ABIZENAK, Zaragozako helbidearekin.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2009	R11/2012	2012/09/28	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten egoitza fiskala

- Administrazio organoaren bilerak eta bazkideen Batzar Nagusiarenak 2 HELBIDEAn egiten dira, Zaragozan.

- Behar bezala legeztatuta dauden kontabilitateko liburuak sozietateak Zaragozan 2 HELBIDEAn duen lokaleko bulegoetan dago. Kontabilitatea lokal horretan egiten da.

- Erakundeak banku kontu hauek ditu zabalik:

- Bat 1-BANKU-ENTITATEAN, Bilboko sukurtsal batean.
- Beste bat 2- BANKU-ENTITATEAN, Zaragozako sukurtsal batean.
- Beste bat 3- BANKU-ENTITATEAN, onlineko bankua, Madrilen du zentrala.
- Beste bat 4- BANKU-ENTITATEAN, Zaragozako sukurtsal batean.
- Beste bat 5- BANKU-ENTITATEAN, Madrilen du zentrala.
- Eta beste bat 6- BANKU-ENTITATEAN, Zaragozako sukurtsal batean.

- Fakturak Zaragozako 2 HELBIDEAn ematen dira, eta bertan daude artxibatuta.

- Jasotako fakturak eta korrespondentzia Zaragozako lokal horretan jaso eta gordetzen dira.

- Sozietatearen pertsonala bi langilek osatzen dute, eta lan zentroa Zaragozan dago. Lan kontratuak hiri horretan sinatu ziren. Hiri honetan prestatzen dira, bestalde, nominak, eta, era berean, bertan gordetzen dira horien kopiak.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2009	R11/2012	2012/09/28	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten egoitza fiskala

- Aktuarioa Bilboko helbide sozial aitortura joan eta egiaztatu zuen pisua itxita zegoela; auzoko batek egiaztatu zuen pisu hori aspaldi zegoela itxita.

- Sozietateak, 2003. urtetik, jakinarazpenak jasotzeko helbide bat zeukan Zaragozan, eta, nahiz eta helbide sozialaren aldaketa 2008. urtean egin, benetako aldaketa aurretik egin zen; 2007ko ekitaldiko fakturazio guztia Zaragozatik egin zen, eta, era berean, hura izan zen negozioen helbidea (bertan bizi dira bazkideak).

Uzi horien alde, dokumentazio hau erantsi da:

- Gertakariak jasotzeko eginbidea, 2008ko irailaren 2ko datua duena, aktuarioak eta auzoko batek sinatuta, Bilboko 1 HELBIDEko eraikinera egindako bisitari buruzkoa.

- 2007an egindako eta jasotako fakturen liburua.

- Bizkaiko Foru Aldundiaren datu basean 2008ko uztailaren 1ean egindako kontsultaren "kaptura", erakundeko administratzaileei buruzkoa; bertan, 3 IZEN-ABIZENAK agertzen da administratzaile modura, Zaragozako helbidearekin.

- Bizkaiko Foru Aldundiaren datu basean 2008ko uztailaren 1ean egindako kontsultaren "kaptura", sozietate horretako partaidetzei buruzkoa; bertan, 3 IZEN-ABIZENAK agertzen da, 1,00eko partaidetza ehunekoarekin eta 1 IZEN-ABIZENAK 99,00ko partaidetza ehunekoarekin.

- 6-BANKU-ENTITATEko bi eskudunen 2008ko apirilaren 21eko ziurtagiria, bertan adierazten da 1 ERAKUNDEAK kontu bat duela zabalik.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2009	R11/2012	2012/09/28	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten egoitza fiskala

Zerga Administrazioko Estatu Agentziak ez zuen nahikotzat jo Bizkaiko Foru Aldundiaren 2008ko irailaren 18ko txostena, eta, beraz, txosten hori zabaltzeko beste txosten bat egin zen, 2009ko apirilaren 23an, eta, bertan, hauxe zehazten da: “aipatutako txosten horretan zehazten diren aurrekariak eta zuzenbideko oinarriak direla eta, bakarrik aipatu behar da aktuario honi eskatutako helbide egiaztatzea 2007ko ekitaldikoa dela, eta aurreko txostenean azaldutako egoera guztiak bete egin zirela urte natural osoan zehar. Horrenbestez, argi dago 2007an helbidea Zaragoza zela, kontuan hartuta gertakari berak izan zitezkeela aurreko ekitaldietan eta atzeraeragineko data bera izan zitezkeela (...) Enpresaren aholkularitzaren telefono bidez izandako harremanetan jakinarazten da 2007ko ekitaldi osoan zehar Zaragoza izan zela helbidea; baina ezin da aurreko momentuetako informaziorik izan”.

Aurreko txostena zabaltzeko txosten honi ez zaio dokumenturik erantsi. Bizkaiko Foru Aldundiak, 2009ko maiatzaren 21eko idatziaren bidez, bertan adierazitakoa berretsi eta zera esaten du: “sozietatea 2007ko urtarrilaren 1ean bazegoen Zaragozan helbideratuta, eta ezin da baztertu helbide aldaketa atzera egiteko data aurreragokoa izatea...”

Hori guztia kontuan hartuta, Zerga Administrazioko Estatu Agentziak alegazioak aurkeztu zituen 2011ko otsailaren 9an; horietan, gai eztabaidagarrien probarik ez dagoela dio, ez hasierako txostenean, 2008ko irailaren 18koan, ez zabaltzeko txostenean, 2009ko apirilaren 23koan. Hori dela eta, helbide aldaketaren atzeraeragina 2007ko urtarrilaren 1era ez dela bideragarria dio. Baieztapen hori gertakari, arrazonamendu eta dokumentu hauetan oinarritzen du:

- 2008ko irailaren 15ean, erakundeak helbide fiskala Bilbotik Zaragozara aldatzeko 036 eredu aurkeztu zuen (2 HELBIDEA), eta eredu horren kopia gehitu du (dokumentua 1).

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2009	R11/2012	2012/09/28	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten egoitza fiskala

- Bizkaiko Foru Aldundiaren 2008ko irailaren 18ko txostenean jasotzen den zenbait informazioen jatorria ez da ezaguna, ez baita froga baliorik duen dokumentu batean ere oinarritzen.

- Zerga Administrazioako Estatu Agentziaren Ikuskaritzako Eskualdeko Bulegoak, Aragoikoak, 2009ko otsailaren 11ko txostena bidali zuen; txostena alegazioen 2011ko otsailaren 9ko idatziari gehitzen zaio, eta, bertan, gatazkaren irtenbidea aurkitzeko datu garrantzitsu hauek islatzen dira:

- Sozietatearen helbide fiskala 2 HELBIDEA, Zaragoza dela agertzen da, 2008ko abuztuaren 6tik.
- Zerga agente bi joan ziren helbide horretara bisita egitera, eginbideetan jaso bezala, eta bietako behin ere ez zuten etxebizitzan inor aurkitu. Auzoko batek, gainera, higiezin berria zela eta etxebizitzak 2008aren hasieran entregatu zirela esan zuen. Txosten horretan eginbide bi jasotzen dira, 2008ko abenduaren 18koa bata eta 2009ko urtarrilaren 15ekoa bestea.
- Zaragozako Arkitektoen Elkargoan higiezin horren obren amaiera 2007ko apirilaren 18an dago ikus-onetsia. Higiezin horren katastroko helbide elektronikoaren orria erantsi da inprimatuta, eta bertan 2007an eraiki zela erakusten da.
- Zaragozako Merkataritza Erregistroak erakundearen helbide gisa 2 HELBIDEA, Zaragozako, jaso du, 2008ko abuztuaren 6tik. Baieztapen hori babesten duen erregistroko informazioa erantsi da.
- Merkataritza erregistroan enpresaren administratzaile bakartzat agertzen da 2 IZEN-ABIZENAK, izendapen data 2008ko apirilaren 11

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2009	R11/2012	2012/09/28	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten egoitza fiskala

izanik, kontuan hartuta eskritura publikoa Zaragozako notariotza batean egin zela, 2008ko apirilaren 21ean, eta Merkataritza Erregistroan inskribatu zela 2008ko abuztuaren 6an. Halaber jaso da eskumenduna, 2005eko otsailaren 18tik aurrera, 4 IZEN-ABIZENAK dela, izendapen hori 2008ko abuztuaren 6an inskribatu zela.

2009ko otsailaren 11ko txostenak ondorioztatzen du ez dela azaldu erakundearen Zaragozako helbide fiskala eta soziala berak aitortutakoaren bestelakoa denik, dela kokalekuari dagokionez, dela bere helbidea zein egunetatik den adierazitakoari dagokionez (2008ko abuztuaren 6a). Ordea, egiaztatutako gertakarien bidez ondoriozta daiteke 2007. urtean helbidea ezin izan zela 2 HELBIDEA izan; izan ere, aldi horretan helbidea zela zioena oraindik eraikitzen amaitu gabe zegoen.

4. Ezer baino lehen, frogari buruzko arauen azaleko erreferentzia bat egin behar da, zehatzago esateko, frogaren karga banatzeari buruzko arauena. Horietatik ondorioztatzen da Bizkaiko Foru Aldundiak frogatu behar dituela helbide aldaketa 2007ko urtarrilaren 1era atzera eragitea bidezkoa dela erakusten duten gertakariak; izan ere, hori da bere asmoa. Zerga Administrazioko Estatu Agentziak, kontra dagoenez, gertakariak egoera bestelakoa dela erakusten dutela egiaztatu behar du, edo gertakari horiekin batera beste batzuk daudela eta guztiek batera bestelako zerbait egiaztatzen dutela. Horrenbestez, alde bietako bat ere ez dago salbuetsita bere eskubiderako beharrezkoa dena frogatzeko. Arbitraje Batzorde honi, froga finkorik ez dagoenez, alegazioak eta proposamenak modu librean balioestea dagokio.

5. Auzitegi Gorenaren doktrinaren arabera, besteak beste, 2000ko urtarrilaren 22ko epaian, alde bakoitzari dagokio bere asmoak frogatzeko karga. Aipatutako epaiaren arabera, frogaren karga auzi prozesuan oso zehaztuta ez dagoen

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2009	R11/2012	2012/09/28	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten egoitza fiskala

kontzeptua da, Kode Zibilaren 1.214. artikuluan eta hurrengoetan sortutako doktrina zibilistaren ondorio. Frogaren karga gakoa da gertakari argigarririk ez dagoenean. Kasu horretan, "onus probandi" hautsi zuen aldeari egin behar zaio egozte logikoa. Era berean, Auzitegi Gorenaren 2001eko apirilaren 28ko epaiak dioen bezala, frogaren kargari dagokionez, ñabardurak sartu dira subjektu pasiboari frogaketa horiek eskatzeko zorrotasunean, eta ñabardura horien adibide bat da Kode Zibilaren 1.214. artikularen aplikazio zorrotzetik haratago egiteko beharra. Baldintza hori obligazioen zuzenbidearen eremura bideratuta dago, eta hori erlazioan jarri behar da, zerga zuzenbidearen eremuan, dagokion arauaren egitatezko kasuarekin, 1995eko martxoaren 17ko salaren epaiak, besteak beste, gogorarazten duen bezala 1995eko martxoaren 17ko epaian zera adierazten da: "sala honetako doktrina uniforme berresten da; horren arabera, alde bakoitzak arauaren egitatezko kasua frogatu behar du, ondorioak bere alde aldarrikatuz, Auzitegi Gorenak martxoaren 20ko eta 13ko eta 1989ko urtarrilaren 24ko epaietan adierazitako eta 1991ko azaroaren 29ko eta otsailaren 19ko epaietan berriro ere adierazitako jurisprudentzia doktrina. Azken batean, 2001eko apirilaren 28ko Auzitegi Goreneko epaiak zera ondorioztatzen du: "Kodeko 1.214. artikulua –gaur egungo PZLren 217. artikulua– duen funtzioa da kontrako ondorioak nori eragin behar dioten zehaztea, auziaren kontuak ebazteko intereseko egitate eztabaidagarriak behar bezala frogatuta geratu ez direnean. Arau hau zientzia eta jurisprudentzia doktrinak eratu dute, eta duen izaera orokorra dela eta, arau berezirik ezean baino ez du eragina izango".

6. Horrelako prozeduretan, ezin ditugu baztertu zerga kontuetan aplikatzen diren froga arauak; izan ere, batzuetan, egitate frogatuak edo egoera juridikoak deklaratzeko balio dezakete, baina, gehienetan, eraginkortasuna mugatua izango da, batez ere, eta oro har nahikoa izango dira arau orokorrak frogaren gainean. Aurretiko deklarazio hau administrazio batzuek zerga araudian jasotako presuntzio batzuek baliatzen direlako dator, besteak beste,

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2009	R11/2012	2012/09/28	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten egoitza fiskala

autolikidazioetan, deklarazioetan eta zergapekoek aurkeztutako gainerako dokumentuetan jasotako datuen eta egitatezko osagaien ziurtasun presuntzioak eta administrazio interesdunen zerbitzura dauden pertsonen betetako eginbideen ziurtasun presuntzioa. Presuntzio horiek ezin dira bideratu, berez, epaitzen ari garen izaeradun prozeduretara, nahiz eta motibo honegatik izan – besteak beste, beste motibo batzuk balia daitezke eta—: batetik, lehenengo presuntzioa dela eta, zergapekoei dagokienez bakarrik jarduten baitu, ez hirugarrenei dagokienez, Bizkaiko Foru Aldundiaren kasua izango litzatekeen bezala; bestetik, bigarren presuntzioa dela eta, eginbidean jasotako eta prozeduraren helburu den zergapekoan onartutako gertakarietara mugatzen delako. Kasu honetan, baina, eginbideetako batean ere ez dira zergapekoak onartutako gertakariak jasotzen. Jakina, sozietate interesdunaren deklarazioak, autolikidazioak eta jakinarazpenak eta administrazio interesdunen zerbitzuari emandako eginbideak, espedientearen zati direnez eta horretatik prozedura erabakitze gertakari garrantzitsuak ondorioztatzen direnez (30/1992 Legearen 80.1. art.), kontuan hartu behar dira ebazpena ematean (30/1992 Legearen 89.1. art.). Azken batean, dokumentu horiek badute froga balioa, jakina, baina ez dute ziurtasun presuntzioaren pribilegiarik.

7. Ekonomi Itunaren 43. artikuluko laugarren ataleko b) letraren arabera, arlo fiskalean Euskal Autonomia Erkidegoan helbideratuta daudela ulertuko da, "Euskal Autonomia Erkidegoan helbide soziala duten sozietateei buruzko zergapean dauden pertsona juridikoak eta erakundeak, baldin eta, bertan, administrazio kudeaketa eta bere negozioen helbidea behar bezala zentralizatuta badaude. Bestela, kudeaketa edo helbide hori Euskal Autonomia Erkidegoan egiten denean. Irizpide horien arabera helbidearen lekua ezarri ezin den kasuetan, ibilgetuaren balio handiena dagoen lekua hartuko da kontuan".

Aurreko ebazpenetan esan dugun bezala, "administrazio kudeaketaren eta negozioen helbidearen" kontzeptua juridiko zehaztugabea da, eta

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2009	R11/2012	2012/09/28	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten egoitza fiskala

zehaztapenak eskatzen du kasu egoera guztiak kontuan hartuak izateko (2011ko maiatzaren 2ko R 11/2011 Ebazpena, F.J. 3, 2011ko abenduaren 22ko R29/2011 Ebazpena, F.J. 2 eta martxoaren 30eko R 3/2012 Ebazpena, F.J.3).

Has gaitzen aztertzen Bizkaiko Foru Aldundiko langileek eta Zerga Administrazioako Estatu Agentziako langileek erakundeak izan dituen bi helbideetara egin dituzten bisitak. 2008ko irailaren 2an, Bizkaiko Foru Aldundiko langile batzuk erakundeak Bilbon zuen helbidera joan ziren bisita egitera, eta eginbidean auzoko baten hitz hauek jaso dira (eginbidea sinatzen du auzokoak): "pisu horretan pertsona nagusi batzuk bizi ziren, eta beren semearekin joan ziren Zaragozara, eta, une honetan, ez da inor bizi". Kontuan hartu behar da eginbidea 2008ko irailean eman zela eta, halaber, ez dela zehazten okupatzaileek noiz utzi zuten higiezinak; beraz, ezin da ziurtasunez ezer ondorioztatu zein den erakundearen helbide aldaketaren eguna. Zerga Administrazioako Estatu Agentziak ez du askoz ere gauza gehiago lortu, baina bai zerbait gehiago, Zaragozan dagoen higiezinera bi bisita egitean; izan ere, eginbideak erakusten duenez, auzoko batek diotenaren arabera, eraikineko etxebizitzak 2008ko urte hasieran entregatu ziren. Kontuan hartu behar da ez dela ezer esaten erakunde horrek etxebizitza hori okupatzen duen egunaren gainean, baina baztertu egiten da 2007an okupatu izana. Higiezinaren okupazioaren datua gakoa izan daiteke, baina ezin da ondorioztatu Zaragozako Arkitektoen Elkargoaren obra amaieraren ikus-onespenetik ere; hala ere, arrazoizkoa da ondorioztatzea etxebizitzaren okupazioa, nolana ere, 2007ko apirilaren 18aren ondoren izango zela. Laburbilduz, ezerk ezin du frogatu erakundearen helbide aldaketa 2007ko urtarrilaren 1ean egin zenik. Ez dago zantzurik helbide aldaketa data horretan egin zela egiaztatzeko: nahitaez, adierazi dena kontuan hartuta, geroago izan behar zuen.

1 ERAKUNDEA enpresaren administrazio kudeaketa eta negozioetarako helbidea, 2007ko urtarrilaren 1etik aurrera, Zaragozan zentralizatuta daudela

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2009	R11/2012	2012/09/28	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten egoitza fiskala

babestu dezaketen beste datu batzuk direla eta, aintzat hartu behar da zenbait datuk, batera aztertuta, Bizkaiko Foru Aldundiaren tesiaren alde egitea ekar dezaketela, baina froga baliorik ez duten baieztapenak baino ez direnez, ezin dela alde egin. Lehenengo eta behin, ez dugu kontu korronteen titulartasunetik ondorio zehatzik hartu behar, izan ere, Madrilen, Zaragozan eta Bilbon daude, alegia, foru lurraldean, zein lurralde erkidean. Ez da frogatu Bizkaiko Foru Aldundiak txostena egitean (2008ko irailaren 18a) administratzailea 3 IZEN-ABIZENAK zenik, Zaragozako helbidearekin; frogatu dena izan da data horretan 2 IZEN-ABIZENAK zela. Bizkaiko Foru Aldundiak ez du frogatu administrazio organoaren eta bazkideen Batzar Nagusien bilerak Zaragozako 2 HELBIDEAn egin zirenik, ez eta behar bezala legeztatutako kontabilitateko liburuak sozietateak Zaragozako 2 HELBIDEAn zuen lokalean zeudenik eta kontabilitatea bertan eramaten zenik ere. Era berean, Bizkaiko Foru Aldundiak ezin izan du frogatu fakturak Zaragozako 2 HELBIDEra bidaltzen zirenik (kontuan hartu 2007an bidalitako eta jasotako fakturen liburuak erantsi dela baina ez direla fakturak erantsi; beraz, ezin da egiaztatu horietan islatzen den helbidea Zaragozako den edo Bilbokoa den) eta bertan artxibatuta zeudenik; bestalde, ezin izan da frogatu jasotako fakturak eta korrespondentzia Zaragozako lokal horretan jasotzen zirenik eta bertan gordetzen zirenik eta, era berean, ez du froga baliorik sozietatearen pertsonala bi langilek osatzen zutela zioen baieztapenak, ez eta horien lantokia Zaragoza zela, lan kontratuak hiri horretan sinatu zirela eta hirian bertan egiten eta gordetzen zirela nominak zioten baieztapenak ere. Inolako froga baliorik ez du, bestalde, Zaragozako aholkularitza etxe batera –1 ERAKUNDEarentzako kudeaketak egiten omen ditu– eginiko telefono deien erreferentziak.

Lehen esan dugun bezala, administrazio bakoitzak frogatu behar du bere eskubidea betetzeko komeni zaiona. Bizkaiko Foru Aldundia saiatu da frogatzen helbide aldaketak atzeraeragina izan behar duela 2007ko urtarrilaren 1era, baina ez du lortu. Bestalde, Zerga Administrazioko Estatu Agentzia saiatu

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2009	R11/2012	2012/09/28	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten egoitza fiskala

da Bizkaiko Foru Aldundiak eginiko saiakera hutsaltzeko ahalegina, eta lortu egin du; izan ere, agerian utzi du haren alegazioetarako proben ahultasuna. Logikoa denez, Zerga Administrazioiko Estatu Agentzia erakundeak aurkeztutako helbide aldaketaren deklarazioan oinarritu zen, eta Bizkaiko Foru Aldundiak ezin izan dio horri sinesgarritasunik kendu, aurretik aipatu duguna kontuan hartuta. Kontrara, 2008ko abuztuaren 6ko helbide aldaketaren deklarazio hori koherentea da Zerga Administrazioiko Estatu Agentziak argudiatutako beste datu batzuekin, alegia, Zaragozako Merkataritza Erregistroan erakundearen helbide gisa Zaragozako 2 HELBIDEA jasotzen dela 2008ko abuztuaren 6tik eta ez aurretik. Data horretan, halaber, izendatzen da 2 IZEN-ABIZENAK enpresako administratzaile bakar eskritura publikoan. Datu horiek eta aurrekoak kontuan hartuta, helbide fiskala aldatu zen egun hori erreala dela ondoriozta dezakegu. 1 ERAKUNDEAREN jarrerak prozesu honen esparruan Zerga Administrazioiko Estatu Agentziaren posizioa babesten du. Erakundeak ez du epairik eman, berariaz, bi administrazioek daukaten polemikaren gainean (bakarrik esan du oraindik ez direla itzuli 2007an jasandako kuota kengarriak), baina isiltasunak berretsi egiten du, isilbidez, helbide aldaketa hori deklarazioa aurkeztu zen egunean egin zela eta ez aurretik. Frogaren karga gakoa da gertakari argigarririk ez dagoenean, eta Bizkaiko Foru Aldundia denez frogatu nahi duena helbide aldaketa 2007ko urtarrilaren 1era atzera eragin behar dela, lortzen ez badu, kasu honetan bezala, berari ezarriko zaizkio bere helburuak betetzeko ahaleginak ekarri dituen kontrako ondorioak.

Hori kontuan hartuta, Arbitraje Batzordeak hauxe erabaki du:

ERABAKIA

Ezin dela atzera eragin 2007ko urtarrilaren 1era 1 ERAKUNDEAK egindako helbide aldaketa, Bilboko 1 HELBIDEtik Zaragozako 2 HELBIDEra.