

Ebazpena: R018/2024

Espedientea: E002/2022 eta metatuak: E003/2022 eta E004/2022

Vitoria-Gasteiz, 2024ko otsailaren 26a.

Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordea honako hauek osatzen dute: Violeta Ruiz Almendral presidentea, eta Sofía Arana Landín eta Javier Muguruza Arrese bokalek. Bada, honako hau erabaki dute:

ERABAKIA

Bizkaiko Foru Aldundiak (aurrerantzean, BFA) gatazka planteatu du Zerga Administrazioako Estatu Agentziaren (aurrerantzean, ZAEA) aurrean, HESLren 2016, 2017 eta 2018ko ekitaldietako sozietateen gaineko zerga (SZ) eta balio erantsiaren gaineko zerga (BEZ) ordainarazteko eskumenari dagokionez, baita 2019ko ekitaldiko BEZarenari dagokionez ere. Gatazka hori Arbitraje Batzorde honetan izapidetzen ari da, 2/2022, 3/2022 eta 4/2022 espediente-zenbakiekin.

I. AURREKARIAK

1.- HESL merkataritza-enpresak lurralde erkidean du egoitza fiskala. 2017ko eta 2018ko ekitaldietan SZren 362/17 talde fiskaleko kide zen (ZAEAREN ikuskapen-eskumenaren mende zegoen hori), bai eta BEZaren 0131/17 erakunde-taldearen kide ere (hori ere ZAEAREN ikuskapen-eskumenaren mende zegoen). Talde horien sozietate nagusia, 2017ko eta 2018ko ekitaldietan, GHSPSL zen.

2019ko ekitaldian, sozietate nagusi gisa HP zuen BEZaren 136/2019 erakunde-taldeko kide zen HESL enpresa. Talde hori ere ZAEAREN ikuskapen-eskumenaren mende zegoen.

2.- HESLren objektu soziala honako hau da: «Erregaiei, ibilgailuei eta, oro har, mota guztietako erregaien garraioari, salerosketari, inportazioari eta esportazioari, biltegiatzeari, banaketari eta merkaturatzeari lotutako administrazio-emakiden titulartasuna eta ustiapena». Horretarako, alta emanda dago jarduera ekonomikoen gaineko zergaren tarifen 1.616.5 epigrafean; petrolioaren eta lubrifikatzaileen handizkako merkataritzarena da hori.

3.- Jarduera hori garatzeko, zehazki merkaturatzen dituen produktuak biltegitratzeko eta entregatzeko, HESLk hidrokarburoen hainbat gordailu fiskal erabiltzen ditu araubide erkideko lurraldeko hainbat tokitan eta, dagokigun honetarako, baita Bizkaiko Foru Lurraldean ere.

Gordailu horien artean dago, 2016. urtetik, COMPAÑÍA LOGÍSTICA DE HIDROCARBUROS CLH SAre (aurrerantzean, CLH) —CAE: ES00048H7013D— gordailu fiskala, eta, halaber, 2017. urtetik, DBP SLren (aurrerantzean, DBP) —CAE: ES00048H021V— gordailu fiskala; biak Bizkaian daude.

DBPek eta CLHk kontratu bat sinatu dute HESLrekin. Hala bada, biltegitratze- eta logistika-zerbitzuak ematen dizkiote, prezio bidez, eta, horretarako, beren langile-plantillak dituzte.

Erakunde horien instalazioetan, HESLk bere jabetzako erregaia jaso eta biltegitratzen du, etete-erregimenean, kontsumora atera arte, eta gordailu fiskal horietatik bezeroei ematen die, bai haien barruan, bai horien irteeran.

4.- HESLren eragiketen bolumena 7 milioi eurotik gorakoa izan zen 2015ean eta 2016an, eta 10 milioi eurotik gorakoa 2017an eta 2018an.

2016ko ekitaldian, erakundeak ez zuen SZren eta BEZaren autolikidaziorik aurkeztu BFAn; aitzitik, ZAEARI soilik ordaindu zizkion zergak, eta, beraz, bi zergen ondorioetarako ZAEARI aitortu zion eragiketen % 100.

2017ko eta 2018ko ekitaldietan, SZri dagokionez, 362/17 talde fiskalak eta HESLk ez zuten inolako autolikidaziorik aurkeztu BFAn.

Bestalde, 2017ko ekitaldian, BEZari dagokionez, 0131/17 erakunde-taldeak eta HESLk ez zuten inolako autolikidaziorik aurkeztu BFAn.

2018ko ekitaldian, berriz, erakundea urte horretako ekainetik aurrera hasi zen autolikidazioak aurkezten BFAn, eta, gainera, ZAEAn soilik aurkeztu zituen 2018ko autolikidazioak ere zuzendu zituen (urtarrietik maiatzera).

2019ko ekitaldian, BEZari dagokionez, HESLk autolikidazioak aurkeztu zituen BFAn eta ZAEAn.

5.- BFAk 2018ko abenduaren 18an, 2019ko abuztuaren 20an eta 2020ko martxoaren 11n eskatu zion ZAEari egiazta zitzala HESLK administrazioei egindako tributazio-ehunekoak, 2016ko eta 2017ko ekitaldietako SZri eta BEZari, 2018ko ekitaldiko SZri eta BEZari, eta 2019ko ekitaldiko BEZari zegokienez, hurrenez hurren.

6.- ZAEAk, 2020ko irailaren 30ean, administrazio ez-eskudun erkide/foraleko diru-sarrerei buruzko txosten bana egin zuen, eta, txosten horietan, 2020ko ekainaren 2an hasitako egiaztapen- eta ikerketa-jarduera ikuskatzaileen analisia, garapena eta emaitza jaso ziren. Partzialak ziren, eta lurralde erkidean eta foru-lurraldean egindako eragiketen bolumenak HESLk aitortutako eragiketa guztiekiko duen proportzioa egiaztatzeraz mugatzen ziren. Txosten horietan zehaztu zuen HESLk egindako ondasun-emate guztiak lurralde erkidean egindakotzat hartu behar zirela, eta, ondorioz, zerga eta ekitaldi horien % 100 ordainarazteko eskumena ZAEari zegokiola; beraz, BFari ez zegokion tributazio-ehunekorik.

7.- Txosten horiek 2021eko ekainaren 4an jaso ziren, eta 2021eko ekainean aktak trukatu ondoren, 2021eko uztailaren 5ean BFAk horiei buruzko argibideak eskatu zituen. ZAEAk 2021eko irailaren 20an erantzun zion eskaera horri, frogatuzat jo baitzuen HESLk ez zuela balio erantsirik sortzen ekitaldi eta zerga horietan Bizkaian.

8.- BFAk 2021eko irailaren 27an adierazi zuen ez zegoela ados ZAEAk egindako egiaztapenaren emaitzarekin, eta 2021eko azaroaren 15ean hiru inhibizio-errekerimendu jakinarazi zizkion HESLren 2016ko ekitaldiko SZren eta BEZaren (lehen errekerimendua), 2017ko eta 2018ko ekitaldietako SZren eta BEZaren (bigarren errekerimendua) eta 2019ko ekitaldiko BEZaren (hirugarren errekerimendua) ordainarazpenarekin lotuta. Desadostasun horren harira, BFaren ustez, berari dagokio zerga horiek ordainarazteko eskumena ekitaldi horietan, erakundeak ekitaldi horietan Bizkaiko Lurralde Historikoan kokatutako gordailu fiskaletan egindako emateen proportzioan, bai gordailu horien barruan, bai horien irteeran.

9.- ZAEAk lehen inhibizio-errekerimenduari erantzun zion —BFAREN erregistroan 2021eko abenduaren 15ean sartu zen—, eta atzera bota zuen, 2016ko ekitaldian HESLren SZ eta BEZa ordainarazteko eskumena ZAEARI baino ez zegokiola iritzita.

ZAEAk bigarren inhibizio-errekerimenduari erantzun zion —BFAREN erregistroan 2021eko abenduaren 15ean sartu zen—, eta atzera bota zuen, GHSPSLK 2017ko eta 2018ko ekitaldietan aitortutako 362/17 talde fiskalaren eta 0131/17 erakunde-taldearen SZ eta BEZa ordainarazteko eskumena ZAEARI baino ez zegokiola iritzita.

Azkenik, ZAEAk hirugarren inhibizio-errekerimenduari erantzun zion —BFAREN erregistroan 2021eko abenduaren 15ean sartu zen—, eta atzera bota zuen, HP SLK 2019ko ekitaldian aitortutako 136/19 erakunde-taldearen BEZa ordainarazteko eskumena ZAEARI baino ez zegokiola iritzita.

10.- 2022ko urtarrilaren 13an, BFAk ebazpen honetan aipatzen diren hiru gatazkak planteatu zituen Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordean, eta eskatu zuen gatazka horiek Ekonomia Itunaren 68.Hiru artikuluan araututako ondorioen zabaltze-prozeduraren arabera bidera zitezela, hizpide denaren zergati bera duten eta ebazpen irmo bidez amaitu diren (11/2017 eta 13/2017 ebazpenak) hainbat gatazka zeudelako (18/2012 eta 27/2014 gatazka metatuak, 19/2012 gatazka).

11.- Horretarako emandako 10 eguneko epean, ZAEAk alegatu zuen alegatutako gatazkek eta horiek ez zutela zergati bera, HESLk ez baitu gordailu fiskalaren egoitzan inolako balio erantsirik sortzen zela ulertzeko moduko gutxieneko baliabide materialik eta giza baliabide propiorik.

II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1.- Arbitraje Batzordearen eskumena

Arbitraje Batzordeak du gatazka hau ebazteko eskumena, Ekonomia Itunaren 66. artikuluan xedatutakoarekin bat, Arbitraje Batzordearen funtzioak ezartzen baititu:

«a) Estatuko Administrazioaren eta foru-aldundien artean edo foru-aldundien eta beste autonomia-erkidegoetako administrazioen artean sortzen diren gatazkak ebaztea, bai tributu itunduen lotuneen aplikazioari dagokionez, bai administrazio bakoitzari zenbateko zatia dagokion zehazteko, sozietateen gaineko zergaren edota balio erantsiaren gaineko zergaren baterako tributazioaren kasuetan.

b) Banako zerga-harremanetako arazo zehatzetan ekonomia-itun hau interpretatzeko eta aplikatzeko orduan administrazio interesdunen artean sor litezkeen gatazkak erabakitzea».

2.- Metatzea

Administrazio Publikoen Administrazio Prozedura Erkidearen urriaren 1eko 39/2015 Legearen 57. artikulua, 1760/2007 Errege Dekretuaren bidez onartu zen Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordearen Araudiaren 8. artikuluko igorpenari jarraikiz, hauxe dio:

«Prozedura hasten edo izapidetzen duen administrazio-organoak, prozedura hasteko modua edozein dela ere, erabaki dezake, ofizioz edo alderdi batek eskaturik, prozedura hori metatzea oinarri bera edo lotura estua duten beste batzuekin, organo berak izapidetu eta ebatzi behar badu prozedura.

Metatzeko erabakiaren aurka ezin da errekurtsorik aurkeztu».

3.- Ondorioak zabaltzea

Ekonomia Itunaren 68. artikulua —*ratione temporis* aplikagarria da— Arbitraje Batzordearen «prozedura berezi» gisa arautzen du, besteak beste, «ondorioak zabaltzearena». Artikulu horri jarraikiz, Arbitraje Batzordearen ebazpen irmo bidez lehendik ebatzitako beste auzi baten zergati bera duen gatazka bati buruz

Arbitraje Batzordean gatazka bat aurkeztu duenak gatazka hori ebazpen irmo horren ondorioak zabalduz ebatz dadila eskatu ahal izango du.

4.- Arbitraje Batzordearen jarrera.

Espedientean dagoen dokumentazio guztia eta administrazio interesdunek emandako argudioak aztertuta, Arbitraje Batzorde honek eta Auzitegi Gorenaren epaiak jada ebatzi dituzten beste batzuen antzeko kasuak direla esan dezakegu, baina egia da azken horiek Nafarroarekiko Hitzarmen Ekonomikoari lotuta daudela. Hala ere, Auzitegi Gorenak epai horietan lortu duen irtenbide berera iritsi beharko dugu, kontuan hartuta aplikatu diren Hitzarmen Ekonomikoan aurreikusitako lotuneak Ekonomia Itunean aurreikusitakoen berdinak direla.

Honako hauek dira Arbitraje Batzordearen ebazpenak: ekainaren 21eko 11/2017 Ebazpena, zeina 18/2012 eta 27/2014 gatazken espediente metatuan eman baitzen, eta azaroaren 15eko 13/2017 Ebazpena, zeina 19/2012 gatazkan eman baitzen. BFAk horien ondorioak zabaltzeko eskatu du. Ebazpen bietan, aztertu den kasua erregaien salmentei buruzkoa da. Erregai horien entregak forulurraldean kokatutako hirugarrenen gordailu fiskaletatik ateratzen dira, eta entitate merkaturatzaileek ez dute langile propiorik Bizkaiko lurralde historikoan. Arbitraje Batzordeak ondorioztatzen du BFA eskuduna dela hidrokarburoen merkaturatzaileek Bizkaiko gordailu fiskaletatik egindako entreegi dagokien BEZaren ordainarazpena egiteko.

Nafarroako Arbitraje Batzordearen 2014ko urriaren 9ko Ebazpenak, 51/2012 gatazkan emandakoak, DPSLUk egindako gas-entregak Nafarroako gordailu fiskalean kokatu zituen; izan ere, haren ustez, hura alokairu gisa erabiltzea, azalera-eskubidearekin eta langile batekin batera, banaketa-funtzioei erantzuteko gutxieneko azpiegitura nahikoa da.

Auzitegi Gorenaren 2016ko otsailaren 9ko epaiak (ECLI:ES:TS:2016:420), zeinak ebazpen horren aurkako errekurtsioa ezesten baitu, balio berezia ematen dio biltegiaren iraunkortasunari berari («... Nafarroako gas-biltegia, auzi-jartzailearen jabetzakoa ez bada ere, finkoa eta egonkorra da. Horri gehitu behar zaio Iruñeko gordailuari behin-behineko izaera kentzeak, iraunkorra denez, aukera ematen duela entregatutako ondasunen balioa handitu dezaketen

ekintzak egiteko, jarduketa horiei dagokienez. Horregatik, eztabaidatutako entrega gordailu horretan egiten dela ondorioztatzen da»). Hala, epaiak ez ditu giza baliabideak aipatzen; izan ere, gordailu egonkor eta iraunkor batek, bere izaeragatik, banaketa-funtzioa betetzen duten langileak behar ditu.

Illo beretik, Auzitegi Gorenaren 2016ko abenduaren 13ko Epaiak (ECLI:ES:TS:2016:5301), zeinak ezetsi egiten baitu Nafarroako Arbitraje Batzordeak 2015eko irailaren 9an 59/2013 gatazkan emandako ebazpenaren aurka jarritako administrazioarekiko auzi-errekurtsoa, Nafarroan kokatzen ditu AS24ek kanpoko erregai-zerbitzuguneetan egiten dituen erregai-entregak. Horietan hornigailu bakarra du, eta ez du langile propiorik.

Azkenik, Auzitegi Gorenaren 2017ko urtarrilaren 31ko epaiak (ECLI:ES:TS:2017:209), zeinak Nafarroako Arbitraje Batzordeak 2015eko uztailaren 16an 60/2013 gatazkan emandako ebazpenaren aurka jarritako administrazioarekiko auzi-errekurtsoa ezesten baitu, honako hau berresten du: «Edozein enpresaren jarduera hirugarrenei dagozkien tresnen bidez gauza daiteke, baldin eta enpresa horrek horien gaineko eskubideren bat badu edo horiek erabiltzeko aukera ematen duen izatezko egoeran badago». Horrenbestez, CLHren jabetzako gordailuan egindakotzat jotzen ditu DYNEFFek egindakako petrolio-produktuen entregak.

Era berean, Auzitegi Gorenaren 2017ko urtarrilaren 31ko Epaiaren arabera, «erregai eskuratzailen esku jartzea eta, ondorioz, erregai entregatzea Nafarroan egiten da, dela gordailu fiskalaren barruan, dela gordailu horren irteeran». Horrenbestez, «erregai biltegitratzen den tokia oso elementu garrantzitsua da hura merkaturatzeko, berebiziko eragina baitu garraio-kostuetan (sarrerakoak, irteerakoak), balioa gehitzen dion gehigarriren bat gehitzeko aukeran eta merkaturatzearen beste aldagai estrategiko batzuetan».

Aurreko guztiarekin bat etorritz, agerikoa da CLHren eta DBPen jabetzako gordailu fiskalek HESLren banaketa kudeatzeko behar diren langileak dituztela, eta, beraz, Euskal Autonomia Erkidegoko Arbitraje Batzordearen ebazpen irmoaren bidez amaitutako gatazken zergati bera dutela.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak

ERABAKITZEN DU

1.- 2/2022, 3/2022 eta 4/2022 gatazkak metatzea.

2.- Deklaratzea Arbitraje Batzorde honek ekainaren 21eko 11/2017 Ebazpenaren (18/2012 eta 27/2014 gatazken espediente metatuan emana) eta azaroaren 15eko 13/2017 Ebazpenaren (19/2012 gatazkan emana) ondorioak gatazka honetara zabaltzen direla, eta, ondorioz, deklaratzeko HESLk 2016, 2017, 2018 eta 2019ko ekitaldietan Bizkaiko Lurralde Historikoan kokatutako gordailu fiskaletan egindako ondasun-emateak, bai gordailu horien barruan, bai horien irteeran, gordailu fiskal horietan kokatutzat jotzen direla, eta, beraz, 2016, 2017, 2018 eta 2019ko ekitaldietan, BFARI dagokiola entrega horien eragiketa-bolumenaren proportzioa.

3.- Erabaki hau Zerga Administrazioako Estatu Agentziari, Bizkaiko Foru Aldundiari eta HESLri jakinaraztea.