

Ebazpena: R023/2024
Espedientea: E136/2023

Vitoria-Gasteiz, 2024ko martxoaren 19a.

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, SESAren 2015, 2016 eta 2017 ekitaldietako balio erantsiaren gaineko zerga (BEZ) ordainarazteko eskumenari dagokionez. Gatazka hori Arbitraje Batzorde honetan izapidetzen ari da, 136/2023 espediente-zenbakiarekin.

I. AURREKARIAK

1.- SESA konpainiak Madrilen du egoitza soziala eta fiskala. 2015eko ekitaldian BEZaren araubide orokorrean ordaindu zituen zergak, eta 2016ko eta 2017ko ekitaldietan, zerga horren erakunde-taldearen araubide bereziaren arabera, 1416/16 taldearen sozietate ordezkari gisa. SESA eta aipatutako erakunde-taldea ZAEAren ikuskapen-eskumenaren mende egon ziren ekitaldi horietan.

SESA erakundearen objektu soziala da mota guztietako gasak, erregaiak eta olioak, eta petrolioaren antzeko deribatuak inportatzea, biltegiatzea, ustiatzea, banatzea eta merkaturatzea, bioerregaiak eta olio eta koipe birziklatuak aprobetxatuz lortutako beste deribatu energetiko batzuk ekoizteko instalazioen proiektuak egitea, horiek eraikitzea eta ustiatzea, eta deribatu horiek biltegiatzea, banatzea, merkaturatzea eta saltzea.

2.- Jarduera hori garatzeko, zehazki, merkaturatzen dituen petrolio-produktuak biltegiatzeko eta entregatzeko, SESAk gordailuak ditu alokatuta araubide erkideko lurraldeko hainbat tokitan, baita Bizkaiko foru-lurraldean ere.

Dagokigun honetarako, aipatutako gordailuen artean honako enpresa hauenak daude: EX CORPORATION SA (lehen, COMPAÑÍA LOGÍSTICA DE HIDROCARBUROS CLH SA) (aurrerantzean, EX) —CAE: ES00048H7013D— eta ESTACIONES DE SERVICIO DE GUIPÚZCOA SA (aurrerantzean, ES) —CAE: ES00048H7009M—. Bizkaian daude kokatuta.

EXek eta ESk kontratu bat sinatu dute SESArekin. Hala bada, biltegiatze- eta logistika-zerbitzuak ematen dizkiote, prezio bidez, eta, horretarako, beren langile-plantillak dituzte.

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

3.- 2014., 2015. eta 2016. urteetan, SESAk 7 milioi eurotik gorako eragiketabolumena izan zuen; beraz, 2015, 2016 eta 2017ko ekitaldietako BEZari dagokionez, erakundeak zerga horren autolikidazioak aurkeztu zituen, bai ZAEAn, bai BFAn.

4.- 2019ko martxoaren 4an, BFAk informazioa lortzeko errekerimendua egin zion SESA erakundeari, Bizkaiko Lurralde Historikoan 2015, 2016 eta 2017ko ekitaldietan egindako eragiketen bolumenari dagokionez, BEZaren tributazio zuzena zehazteko.

BFAk, Bizkaiko Lurralde Historikoan kokatutako gordailu fiskalen aitortutako eragiketen bolumenetan zenbait desadostasun egiaztatu ondoren, txosten batekin amaitu zuen bere jarduketa, eta txosten hori 2019ko uztailaren 17an igorri zitzaion ZAEari, azken hori baita SESAen gaineko ikuskapen-eskumena duen zerga-administrazioa. Txosten horretan, BFAk ZAEari eskatu zion berrius zitzala administrazioei BEZ gisa ordaindutako tributazio-ehunekoa, SESari eta 2015, 2016 eta 2017ko ekitaldiei dagozkienak.

2020ko uztailaren 22an, ZAEAk eskaerari erantzun zion, eta eskatutako jarduketei ekingo ziela adierazi zuen, eskaera hori jasotzean preskribatuta ez zeuden aldiengatik, 2007ko uztailaren 30eko Ekonomia Itunaren Batzorde

Mistoan onetsitako «Zerga Kontrolari eta Akta Bakarrei buruzko Lantaldearen Ondorioak» izeneko 4. apartatuaren edukiarekin bat etorriz.

5.- 2023ko ekainaren 20an, BFAk 2022ko ekitaldian ZAEAk amaitutako akta bakarren eta txostenen zerrenda eta testua jaso zituen ZAEAREN eskutik.

Truke horretan, SESAREN 2015., 2016. eta 2017. urteetako administrazio ez-eskudun erkide/foraletako sarrerei buruzko txosten bat jaso zen (zk.: A09 70024291), 2022ko ekainaren 1ekoa. Txosten horretan, 2022ko martxoaren 7an hasitako egiaztapen- eta ikerketa-jarduera ikuskatzaileen analisia, garapena eta emaitza jaso dira. Partzialak dira, eta lurralde erkidean eta foru-lurraldean egindako eragiketen bolumenak aitortutako eragiketa guztiekiko duen proportzioa egiaztatzen mugatzen dira.

Txosten horretan ezartzen denez, SESAK 2015, 2016 eta 2017ko ekitaldietan gordailu fiskalen barruan nahiz horien irteeran egindako ondasun-emateei aplikatu beharreko Ekonomia Itunaren lotunea lurralde erkidean dago kokatuta, zehazki, Madrilen dituen bulegoetan. Beraz, ZAEARI baino ez dagokio eragiketa eta ekitaldi horien BEZA ordainaraztea, SESAK Bizkaian ez baitu gordailu fiskalaren egoitzan balio erantsia sortzen dela ulertzeko moduko gutxieneko baliabide materialik eta giza baliabiderik.

Hala bada, SESAK ekitaldi horietan Bizkaian ordaindutako 12.984.944,16 euroak transferitzeko eskatu zion ZAEAK BFARI.

6.- 2023ko abuztuaren 8an, BFAk inhibizio-errekerimendua jakinarazi zion ZAEARI, uste baitzuen BFAri dagokiola SESAREN BEZA ordainarazteko eskumena 2015etik 2017ra bitarteko ekitaldietan, ekitaldi horietan Bizkaiko Lurralde Historikoan kokatutako gordailu fiskaletan egindako entregean proportzioan, bai gordailu horien barruan, bai horien irteeran.

7.- ZAEAK ez zion erantzun BFAk jakinarazitako inhibizio-errekerimenduari, eta, beraz, isilbidez baztertu zuen, ez zuelako erantzun abenduaren 28ko 1760/2007 Errege Dekretuak onartutako Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean aurreikusitako Arbitraje Batzordearen Erregelamenduaren 13.1 artikulua horretarako ematen duen hilabeteko epean.

8.- 2023ko urriaren 4an, BFAk gatazka planteatu zuen Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordean, eta eskatu zuen gatazka hori Ekonomia Itunaren 68.Hiru artikuluan araututako ondorioen zabaltze-prozeduraren arabera bidera zedila, honako honen zergati bera duten eta ebazpen irmo bidez amaitu diren (ekainaren 21eko 11/2017 Ebazpena, azaroaren 15eko 13/2017 Ebazpena, eta uztailaren 28ko 35/2022 Ebazpena) hainbat gatazka zeudelako (18/2012 eta 27/2014 gatazka metatuak, 19/2012 gatazka eta 34/2015 gatazka).

9.- Horretarako emandako 10 eguneko epean, ZAEAk alegatu zuen alegatutako gatazkek eta honek ez zutela zergati bera, egoera juridikoen artean funtsezko identitaterik ez dagoela ulertuta, eta kasu bakoitzari eragiten dioten egitateen eta administrazioek kasu bakoitzean lortutako frogen azterketa zehatza egin behar zela.

II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1.- Arbitraje Batzordearen eskumena

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

«a) Estatuko Administrazioaren eta foru-aldundien artean edo foru-aldundien eta beste autonomia-erkidegoetako administrazioen artean sortzen diren gatazkek 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 gatazkek erabakitzea».

2.- Ondorioak zabaltzea

Ekonomia Itunaren 68. artikulua —*ratione temporis* aplikagarria da— Arbitraje Batzordearen «prozedura berezi» gisa arautzen du, besteak beste, «ondorioak zabaltzearena». Artikulu horren arabera, baldin eta norbait parte bada ekonomia-itun honetan ezarritako Arbitraje Batzordean dagoen gatazka batean, eta auzi horren muinean dagoen kasuaren oinarria jada ebatzita badago beste auziren batean Arbitraje Batzordeak emandako ebazpen irmo batez, ebatzi gabe dagoen auzia ebazpen irmo horren ondorioak zabalduz ebatz dadila eskatu ahal izango du.

3.- Arbitraje Batzordearen jarrera.

Espedientean dagoen dokumentazio guztia eta administrazio interesdunek emandako argudioak aztertuta, Arbitraje Batzorde honek eta Auzitegi Gorenaren epaiek 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; azaroaren 15eko 13/2017 Ebazpena, zeina 19/2012 gatazkan eman baitzen, eta 2022ko uztailaren 28ko 35/2022 Ebazpena, zeina 34/2015 gatazkan eman baitzen. BFAk horien ondorioak zabaltzeko eskatu du. Ebazpen horietan, aztertu den kasua erregaien salmentei buruzkoa da. Erregai horien entregak foru-lurraldean kokatutako hirugarrenen gordailu fiskaletatik ateratzen dira, eta entitate merkaturatzaileek kasu guztietan 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, DPSLk 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.

Ildo 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-errekurtsioa, 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-errekurtsioa ezesten baitu, honako hau berresten du: «Edozein enpresaren jardura 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 DYek egindako petrolio-produktuen entregak.

Era berean, Auzitegi Gorenaren 2017ko urtarrilaren 31ko Epaiaren arabera, «erregaia eskuratzailen esku jartzea eta, ondorioz, erregaia entregatzea Nafarroan egiten da, dela gordailu fiskalaren barruan, dela gordailu horren irteeran». Horrenbestez, «erregaia 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 etorriz, eta agerikoa denez, SESAk Bizkaian baditu entregatutako ondasunen balioa handitzeko moduko ekintzak egiteko aukera ematen duten instalazioak; izan ere, EX eta ES enpresenak erabiltzen ditu, SESAren eta bi erakunde horien artean sinatutako zerbitzu-prestazioko kontratuen arabera. Horrez gain, EX eta ES enpresen jabetzako gordailu fiskalek SESAren banaketa kudeatzeko beharrezko diren langileak dituzte. Hori dela eta, Euskal Autonomia Erkidegoko Arbitraje Batzordearen ebazpen irmoaren bidez amaitutako gatazkek zergati bera dute.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak

ERABAKITZEN DU

1.- Deklaratzea Arbitraje Batzorde honek ekainaren 21eko 11/2017 Ebazpenaren (18/2012 eta 27/2014 gatazken espediente metatuan emana), azaroaren 15eko 13/2017 Ebazpenaren (19/2012 gatazkan emana) eta 2022ko uztailaren 28ko 35/2022 Ebazpenaren (34/2015 gatazkan emana) ondorioak gatazka honetara zabaltzen direla, eta, ondorioz, deklaratzeko SESAk 2015, 2016 eta 2017ko ekitaldietan Bizkaiko Lurralde Historikoan kokatutako gordailu fiskaletan egindako ondasun-emateak, bai gordailu horien barruan, bai horien irteeran, dagozkien gordailu fiskaletan kokatutzat jotzen direla, eta, beraz, 2015, 2016 eta 2017ko ekitaldietan, BFARI dagokiola entrega horien eragiketa-bolumenaren proportzioa.

2.- Erabaki hau Zerga Administrazioako Estatu Agentziari, Bizkaiko Foru Aldundiari eta SESARI jakinaraztea.