

Ebazpena: R026/2024
Espedientea: E137/2023

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, HESLren (aurrerantzean, HESL) 2020ko ekitaldiko balio erantsiaren gaineko zerga (BEZ) ordainarazteko eskumenari dagokionez. Gatazka hori Arbitraje Batzorde honetan izapidetzen ari da, 137/2023 espediente-zenbakiarekin.

I. AURREKARIAK

1.- HESL merkataritza-enpresak lurralde erkidean du egoitza fiskala, eta 2020ko ekitaldian BEZaren 0136/19 erakunde-taldearen mendeko sozietate izan zen. Talde horren sozietate nagusia HPSL izan zen (aurrerantzean, HPSL), eta egoitza fiskala lurralde erkidean du horrek ere; HESL eta erakunde-taldea ZAEAREN ikuskapen-eskumenaren mende zeuden ekitaldi horretan.

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 biltegiatzeko eta entregatzeko, HESLk hidrokarburoen hainbat gordailu fiskal erabiltzen ditu araubide erkideko lurraldeko hainbat tokitan, baita Bizkaiko Foru Lurraldean ere.

Dagokigun honetarako, aipatutako gordailuen artean honako enpresa hauenak daude: DBPSL —CAE: ES00048H021V—, eta ECSA (lehen, CLHCSA) (aurrerantzean, CLHCSA), —CAE: ES00048H7013D—. Bizkaian daude kokatuta.

DBPSLek eta CLHCSAek kontratu bat sinatu dute HESLrekin. Hala bada, biltegiratze- eta logistika-zerbitzuak ematen dizkiote, prezio bidez, eta, horretarako, beren langile-plantillak dituzte.

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

4.- HESLren eragiketa-bolumena 10 milioi eurotik gorakoa izan zen 2019an; beraz, 2020ko ekitaldiko BEZari dagokionez, erakundeak zerga horren autolikidazioak aurkeztu zituen bai ZAEAn bai BFAn, kide zen erakunde-taldeari zegozkionak (322 ereduak).

2020ko ekitaldiko BEZaren autolikidazioetan, HESLk % 21,56ko eta % 78,44ko tributazio-ehunekoak aitortu zituen Bizkaiko Lurralde Historikoan eta lurralde erkidean, hurrenez hurren, urtarrilean, eta % 39,32 eta % 60,68koak urteko gainerako hilabeteetan. Guztira 14.022.895,95 euro ordaindu zituen BFAn eta 24.796.764,24 euro ZAEAn.

Ehuneko horiek bat zetozen 2019an aplikatutakoekin, eta, hortaz, azken batean, HESLk ez zituen erregularizatu lurralde bakoitzari 2020an zegozkion tributazio-ehunekoak; aitzitik, behin betikotzat jo zituen urte horretako behin-behinekoak.

5.- 2021eko martxoaren 8an, BFAk informazioa lortzeko errekerimendua egin zion HPSL konpainiari, HESL kide zuen taldearen sozietate ordezkari gisa. Errekerimendu horren bidez, HESLk Bizkaiko Lurralde Historikoan 2020ko ekitaldian egin zituen eragiketen bolumenari dagokionez BEZaren gaineko tributazioa zuzena zela zehaztu nahi zen.

Erakunde-taldearen autolikidazioak eta HPSL enpresak aurkeztutako dokumentazioa aztertu ondoren, BFAk ondorioztatu zuen HESLk 2020ko ekitaldian Bizkaian egindako eragiketen zenbatekoa bere eragiketa-bolumen

osoaren % 51,21era igo zela, eta horrek esan nahi du 5.856.652,03 euroko aldea dagoela ZAEAn ordaindutakoarekin. Horrez gain, BFaren iritziz, kopuru hori BFAn ordaindu behar zen.

6.- BFAk 2021eko maiatzaren 12an eskatu zion ZAEari, konpainia ikuskatzeko eskumena duen administrazioa den aldetik, HESLk administrazioei ordaindu beharreko zerga-ehunekoak egiaztatzeke, 2020ko ekitaldiko BEZari dagokionez.

7.- ZAEAk, 2023ko ekainaren 20an, administrazio ez-eskudun erkide/foraleko diru-sarrerei buruzko txosten bat bidali zion BFari, HP SLi, alegia, erakunde-taldeko sozietate nagusiari hasitakoa. Txosten horretan, 2021eko irailaren 23an 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 egiaztatzerara mugatzen ziren.

Txosten horretan, ZAEAk zehaztu zuen HESLk egindako ondasun-emate guztiak lurralde erkidean egindakotzat hartu behar zirela, frogatutzat jo behar baitzen HESLk ez zuela balio erantsirik sortzen ekitaldi horretan Bizkaian, eta, ondorioz, 2020ko ekitaldiko BEZaren % 100 ordainarazteko eskumena ZAEari zegokiola; beraz, BFari ez zegokion tributazio-ehunekorik. Horrenbestez, HESL partaide zen erakunde-taldeak BFAn ordaindutako 14.022.895,94 euroak transferitzeko eskatu zuen ZAEAk.

8.- 2023ko abuztuaren 8an, BFAk inhibizio-errekerimendua jakinarazi zion ZAEari, uste baitzuen BFari zegokiola 2020ko ekitaldiko BEZa ordainarazteko eskumena, HESLk ekitaldi horretan Bizkaiko Lurralde Historikoko gordailu fiskaletan egin zituen entregen proportzioan, bai gordailu horien barruan, bai horien irteeran.

9.- 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.

10.- 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).

11.- 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 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 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 gatazkak 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, 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, DISA PENINSULA SLUk 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 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 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, HESLk Bizkaian baditu entregatutako ondasunen balioa handitzeko moduko ekintzak egiteko aukera ematen duten instalazioak; izan ere, DBPSL eta CLHCSA enpresenak erabiltzen ditu, HESLren eta bi erakunde horien artean sinatutako zerbitzu-prestazioko kontratuen arabera. Horrez gain, DBPSL eta CLHCSA enpresen jabetzako gordailu fiskalek HESLren banaketa kudeatzeko beharrezko 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, deklaratzea HESLk 2020ko ekitaldian Bizkaiko Lurralde Historikoan kokatutako gordailu fiskaletan egindako ondasun-emateak, bai gordailu horien barruan, bai horien irteeran, dagozkien gordailu fiskaletan kokatutzat jotzen direla, eta, beraz, 2020ko ekitaldian, BFARI dagokiola entrega horien eragiketa-bolumenaren proportzioa.

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