

Ebazpena: R 29/024

Espedientea: 139/2023

Vitoria-Gasteiz, 2024ko apirilaren 29a.

Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordeak, Violeta Ruiz Almendral batzordeburu andreak eta Sofia Arana Landín batzordekide andreak eta Javier Muguruza Arrese batzordekide jaunak osatutakoak, honako hau erabaki du:

ERABAKIA

Bizkaiko Foru Aldundiak (aurrerantzean, BFA) Zerga Administrazioeko Estatu Agentziaren (aurrerantzean, ZAEA) aurka planteatutako gatazkari buruzkoa, zeinaren helburua baita zehaztea nor duen eskumena GSaren 2015, 2016, 2017 eta 2018 ekitaldietako sozietateen gaineko zerga (aurrerantzean, SZ) ordainarazteko. Gatazka hori Arbitraje Batzorde honetan izapidetzen ari da, 139/2023 espediente-zenbakiarekin.

I. AURREKARIAK

1.- GSA enpresak Madrilen du egoitza soziala eta fiskala, eta petroliotik eratorritako produktuak handizka eta txikizka merkaturatzen ditu, eta gasa eta energia elektrikoa banatzen ditu.

2.- Jarduera horiek garatzeko, zehazki, merkaturatzen dituen petrolio-produktuak biltegitratzeko eta entregatzeko, GSAk hidrokarburoen hainbat gordailu fiskal erabiltzen ditu araubide erkideko lurraldeko hainbat tokitan, baita Bizkaiko lurralde historikoan ere.

Esku artean dugun gaiari dagokionez, 2015etik 2018ra bitarteko ekitaldietan, gordailu horien artean Bizkaiko EXSAren (lehen CSA deitua) eta ESSAren gordailu fiskalak zeuden.

EXSAk eta ESSAk kontratu bat sinatu dute GSArekin. Hala bada, biltegiatze- eta logistika-zerbitzuak ematen dizkiote, prezio bidez, eta, horretarako, beren langile-plantillak dituzte.

EXSA eta ESSAren instalazioetan, GSAk 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.- GSAk, 2015etik 2018ra bitarteko ekitaldietan, araubide erkideko lurraldean aurreikusitako zerga-baterakuntzako araubide bereziaren arabera ordaindu zuen SZa, 527/09 talde fiskalaren sozietate ordezkari gisa, eta ZAEAk du ikuskatzeko eskumena. Ekitaldi horietan, GPSLk eta PSAk ere osatzen zuten taldea, mendeko sozietate gisa.

GSA partaide zen talde fiskalaren eragiketen bolumena 7 milioi eurotik gorakoa izan zen 2014, 2015 eta 2016an, eta 10 milioi eurotik gorakoa 2017an.

Ondorioz, 2015etik 2018ra bitarteko ekitaldietan, GSA buru zuen talde fiskalak SZa ordaindu zuen, lurralde bakoitzean egindako eragiketen bolumenaren arabera, eta BFARI tributazio-ehuneko hauek ordaindu zizkion: % 0,51 2015ean; % 0,77 2016an; % 0,65 2017an; eta % 0,84 2018an.

4.- 2019ko otsailaren 21ean, BFAk informazioa lortzeko errekerimendua egin zion GE konpainiari, 527/09 talde fiskalaren sozietate ordezkari gisa. Errekerimendu horren bidez, Bizkaiko lurralde historikoan 2015, 2016, 2017 eta 2018ko ekitaldietan egin zituen eragiketen bolumenari zegokion SZa behar bezala ordaindu zuela zehaztu nahi zuen.

5.- Informazioa lortzeko jarduketa hori BFAko Ikuskapen Zuzendariordeztaren txosten batekin amaitu zen. Txosten hori 2019ko maiatzaren 16an igorri zitzaion ZAEARI, GE partaide izan zen talde fiskala ikuskatzeko eskumena duen administrazioa baita. Txosten horren bidez, talde fiskalak administrazioei ordaindu beharreko 2015, 2016, 2017 eta 2018ko ekitaldietako sozietateen gaineko zergaren portzentajeak egiaztatzeke eskatu zitzaion.

6.- ZAEAK 2023ko ekainaren 20an bidali zion BFARI A09 70024255 txostena, («eskumenik ez duen administrazio erkidean/foralean dirua sartzeari buruzko txostena»), 2015etik 2018ra bitarteko ekitaldiei buruzkoa, GE buru duen talde fiskalarena. Txosten horretan, 2020ko martxoaren 16an hasitako egiaztapen- eta ikerketa-jarduketa orokorren azterketa, garapena eta emaitza jasotzen dira.

Txosten horretan, ZAEAREN ustez, GSAK 2015etik 2018ra bitarteko ekitaldietan hidrokarburoen handizkako salmentei aplikatu beharreko Ekonomia Itunaren lotunea lurralde erkidean dago, GSAK Bizkaian ez zuelako gutxieneko giza baliabide eta baliabide materialik gordailu fiskalaren egoitzan balio erantsia sortzen dela ulertzeko, eta, beraz, ZAEARI bakarrik dagokio eragiketa eta ekitaldi horiei dagokien SZa ordainaraztea.

Horrenbestez, ZAEAREN ustez, BFARI egoztekoak diren talde fiskalaren tributazio-portzentaje zuzenak honako hauek dira: % 0 2015ean (% 0,51 aitortu zen); % 0,15 2016an (% 0,77 aitortu zen); % 0,19 2017an (% 0,65 aitortu zen); eta % 0,25 2018an (% 0,84 aitortu zen).

7.- 2023ko abuztuaren 8an, BFAK inhibizio-errekerimendua jakinarazi zion ZAEARI,

2015, 2016, 2017 eta 2018ko ekitaldietako sozietateen gaineko zerga ordainarazteko eskumena BFARI zegokiola iritzita, ekitaldi horietan GSAK Bizkaiko gordailu fiskaletan hidrokarburoen handizkako salmentei zegozkien entregean arabera, bai gordailu horien barruan, bai horien irteeran.

8.- 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.

9.- 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).

10.- 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 gatazkek erabakitzea».

2.- Ondoreak 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.

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, 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 gordailuaren iraunkortasunari berari («... Nafarroako gas-gordailua, 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-errekurtsoa, Nafarroan kokatzen ditu Ak kanpoko erregai-zerbitzuguneetan egiten dituen erregai-entregak. Horietan hornigailu bakarra du, eta ez du langile propiorik.

Era berean, Auzitegi Gorenaren 2017ko urtarrilaren 31ko epaiak (ECLI:ES:TS:2017:209), zeinak Nafarroako Arbitraje Batzordeak 2015eko uztailearen 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, CLren jabetzako gordailuan egindakotzat jotzen ditu Dk egindako petrolio-produktuen entregak.

Amaitzeko, Auzitegi Gorenaren 2017ko urtarrilaren 31ko epaiaren arabera, «erregaia erosleen 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 etorritik, eta agerikoa denez, GSAk Bizkaian baditu entregatutako ondasunen balioa handitzeko moduko ekintzak egiteko aukera ematen duten instalazioak; izan ere, EXSA eta ESSA enpresenak erabiltzen ditu, bi entitate horiekin sinatutako zerbitzu logistikoak emateko kontratuen arabera.

Horrez gain, EXSA eta ESSA enpresen jabetzako gordailu fiskalek GEren 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

ERABAKI 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 GSAk 2015, 2016, 2017 eta 2018ko 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, 2017 eta 2018ko ekitaldietan sozietateen gaineko zergagatik, BFari dagokiola entrega horien eragiketa-bolumenaren proportzioa.

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

Izpta.: Violeta Ruiz Almendral.

Izpta.: Sofía Arana Landín.

Izpta.: Francisco Javier Muguruza Arrese.