

Ebazpena: R 76/2023

Espedientea: 38/2017

Vitoria-Gasteiz, 2023ko ekainaren 23a.

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

ERABAKIA

Zerga Administrazioako Estatu Agentziak (aurrerantzean, ZAEA) Bizkaiko Foru Aldundiaren (aurrerantzean, BFA) aurka aurkeztutako gatazkari buruzkoa, zeinaren helburua baita zehaztea nork duen eskumena SABSA zergapekoaren 2011ko eta 2012ko ekitaldietako balio erantsiaren gaineko zerga ordainarazteko. Gatazka hori Arbitraje Batzorde honetan izapidetzen ari da 38/2017 espediente-zenbakiarekin.

I. AURREKARIAK

1.- SABSA sozietatea 0194B Taldeko sozietate nagusia da, eta, horrenbestez, baita SABGMSA eta FGSL sozietateetako sozietate nagusia ere; aipatu hiru sozietateek Bizkaian dute egoitza fiskala.

2.- SABGMSA sozietateak altzairuzko bolak fabrikatzen ditu, nagusiki, mineralak ehotzeko. Horretarako, beroan ijeztutako altzairuzko barrak erosten ditu [Txinan,

Alemanian, Espainian (SS) eta Gipuzkoako Azpeitia herrian], eta, ondoren, bola bihurtzen ditu Bizkaiko fabrikan forjaketa bidez. Bezero gehienak Afrikan ditu, eta, neurri txikiagoan, Argentinan eta Norvegian.

Hala ere, taldeko beste sozietate batek, FGSL sozietateak, hasi eta buka Sevillako fabrikan ekoizten dituen bola txikiagoak ere merkaturatzen ditu, makila-kontratu baten babesean (hasiera batean 2003ko urtarrilaren 1ean sinatu zen, eta 2013ko azaroaren 11n berritu). Bola-txikien ekoizpena FGSL sozietateari azpikontratatzeko arrazoia kostuak aurrezte da, batez ere garraiokoak; izan ere, hornitzaileak (SS) eta bezeroak (Espainiako bi enpresa eta Portugaleko beste bi) gertuago daude ekoizpen-instalazioetatik. Kasu honetan, produktua Sevillako fabrikatik eroslearen instalazioetaraino garraiatzen da, edo, produktua beste herrialde batera bidali behar bada, zerga aplikatzeko lurraldetik irteten den lekuraino; oso kasu gutxitan, zer edo zer SABSA sozietateak Bizkaian duen instalazioetara bidaltzen da, bertan bildu eta enbalatzeko, ia berehala zuzenean bezeroari bidaltzeko. Nolanahi ere, produktuaren jabetza SABSA sozietatearena da, eta hark jaulkitzen du salmentaren faktura; beraz, FGSL sozietateak SABSA sozietatearen kontura egiten ditu salmenta eta entrega.

3.- SABGMSA sozietateak BFARI eskusiboki ordaintzen zizkion beti zergak; aldiz, BFAK berak irekitako akta bakar batzuen ondorioz, zergak eragiketa-bolumenaren proportzioaren arabera ordaintzera igaro zen.

Aipatu aktak 16/2013 eta 37/2017 espediente-zenbakidun gatazken xede izan ziren, Arbitraje Batzordeak 2023ko otsailaren 17an ebatzi zituenak (8/2023 Ebazpena), zergak eragiketa-bolumenaren proportzioaren arabera ordaindu beharra berretsiz egin ere.

4.- ZAEAK, 2016ko otsailaren 11n, egiaztapen-prozedura bat abiarazi zuen, zehazki, Talde Fiskalaren 2011ko eta 2012ko ekitaldietako balio erantsiaren

gaineko zergarekin lotuta; egiaztapen-prozedura 2016ko apirilaren 21ean irekitako aktekin amaitu zen, 2017ko ekainaren 16an trukatuak izan zirenak.

5.- ZAEAk, 2017ko abuztuaren 14an, inhibitu zedila eskatu zion BFari; eskaerari uko egin zion BFAk 2017ko irailaren 12an.

6.- ZAEAk, 2017ko urriaren 9an, eskumen-gatazka planteatu zuen; 38/2017 espediente-zenbakia esleitu zitzaion, eta prozedura arruntaren bidez izapidetu da.

II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1.- Arbitraje Batzordearen eskumena

Arbitraje Batzordeak eskumena du gatazkaz erabakitzeko, Ekonomia Itunaren 66.Bat.a) artikuluan xedatutakoaren arabera; artikuluko horrek eginkizun hauek ezartzen baitizkio batzorde horri:

«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».

2.- Eragiketen lokalizazioa

Arbitraje Batzordearen 8/2023 Ebazpenak erabaki zuen SABGMSA sozietatearen eragiketen lokalizazioa, eta, horrenbestez, jarraian jaso dugu dagozkion xedeetarako.

Ekonomia Itunaren 28.Bat artikularen arabera, balio erantsiaren gaineko zergaren xedeetarako, Euskal Autonomia Erkidegoan lokalizatuta daude honako eragiketa hauek:

«A) Ondasun-emateak:

1. Ondasun higigarri gorpuzdunak ematea, Euskadiko lurraldetik bertatik eskuratzailaren esku jartzen direnean. Ondasunak eskuratzailaren esku jartzeko garraiatu egin behar badira, bidalketa edo garraioa hasten denean ondasunak non dauden, ematea hantxe egin dela ulertuko da. Arau horrek salbuespen hauek izango ditu:

a) Ondasun horiek eraldatuta baldin badaude eta ondasunak eman behar dituenak berak eraldatu baditu, ondasun horiek Euskadiko lurraldean egindakotzat hartuko dira azken eraldatze-prozesua Euskadin egin bada».

Bada, ildo horretan bertan, Ekonomia Itunaren 16. artikularen arabera, sozietateen gaineko zergaren xedeetarako, Euskal Autonomia Erkidegoan lokalizatuta daude honako eragiketa hauek:

«A) Ondasun-emateak:

1. Ondasun higigarri gorpuzdunak ematea, Euskadiko lurraldetik bertatik eskuratzailaren esku jartzen direnean. Ondasunak eskuratzailaren esku jartzeko garraiatu egin behar badira, bidalketa edo garraioa hasten denean ondasunak non dauden, ematea hantxe egin dela ulertuko da. Arau horrek salbuespen hauek izango ditu:

a) Ondasun horiek eraldatuta baldin badaude eta ondasunak eman behar dituenak berak eraldatu baditu, ondasun horiek Euskadiko lurraldean egindakotzat hartuko dira azken eraldatze-prozesua Euskadin egin bada».

Aipatu 28.Bat.A).1 eta 16.A).1 artikuluetako a) letrako tartekia ez zaio aplikatu behar, eta bi administrazioak bat datoz horretan, FG sozietatearen ekoizpenari, Sevillan egiten baita ekoizpen-prozesu osoa, ondoren eraldaketa-prozesurik batere egin gabe.

Beraz, esku jartzeko tokiaren edo garraioaren hasieraren irizpidera jo behar da.

Azken arau horri dagokionez, Auzitegi Gorenaren 2323/2011 Epaiak (ROVER epaia izenez ezaguna) argitzen du garraioaren araua tarteki berezi bat dela, oinarrizko araua aipatzen den paragrafo berean txertatzen dena (esku jartzeko lekua), eta, beraz, garraiotzat hartzen du «*zerga aplikatzen den lurraldetik irtetea edo bertan sartzea dakarrena*»; ondorioz, «*arau orokorra halaber aplikatu daiteke ondasunen garraioa zerga aplikatzen den lurraldearen barnean erabat egiten bada*».

Horrela, garraioa hasten den lekuaren arau berezi hori aplikatuko litzaietxe Portugalgo bi bezeroek erosten dituzten eta Sevillan fabrikatu eta handik garraiatzen zaizkien bolei.

Horrez gain, aipatu behar da Bizkaira taldekatzeko eta berriz bidaltzeko garraiatutako bolek ez dutela garraio-etenik eragiten, Arbitraje Batzorde honek 27/2022 Ebazpenean azaldutakoari jarraikiz.

Esku jartzeko lekuari dagokionez, komeni da gogoraraztea Arbitraje Batzorde honek 7/2021 Ebazpenean garrantzi juridikoko honako alderdi hauek adierazi zituela eragiketen lokalizazioari dagokionez:

a.- «Ekonomia Itunaren lokalizazio-arauak jatorriaren arabera interpretatu behar dira, hau da, balio erantsia sortzen den lekuaren arabera».

b.- «Auzitegi Gorenak ezarritako irizpidea da zerga-arauak zentzu ekonomiko errearen arabera aplikatu behar direla. Ez da nahikoa eragiketa batzuek juridikoki eskatzen zaizkien baldintzak betetzea, baizik eta, gainera, zentzu ekonomikoa izan behar dute; ez gara arauaren hitzez hitzekotasunera mugatu behar, baizik eta arauaren ariman murgildu, eta haren helburua aurkitu behar dugu, abusuz erabiltzea ekiditeko».

«Hau da, EBren Zuzenbidean ondasun-ematearen kontzeptua ekonomikoagoa da juridikoa baino gehiago; beraz, balio erantsiaren gaineko zergaren sortzapena egon daiteke jabetza-eskubidearen lekualdatze-efekturik gertatu ez arren baina jabearen berezko ahalmenak laga badira».

c.- «Ildo horretatik, ez zaie garrantzi berezirik eman behar ondasunen balio erantsia sortzen ez duten halabeharrezko edo noizbehinkako kokapenei, ez badira zergapekoak berezkoak dituen jarduerak garatzen dituen lekua».

«Bestalde, erregai-emateen kasuan, Auzitegi Gorenak (2016ko otsailaren 9ko Epaia) ere ez zuen irizpidea aldatu. Kasu horretan gertatzen da saltzaileak gordailu egonkor eta iraunkorra duela –ez jabe gisa–, bertatik kudeatzen duela erregaiaren ematea, eta leku horretan gehitzen duela banaketaren berezko balioa».

Bestalde, Arbitraje Batzordearen 7/2023 Ebazpenak, zeinak berretsi egiten baitu aurreko 2/2018 Ebazpena, honakoa adierazten du: «Ebazpenak erabaki zuen Araban kokatzea TPPSAU sozietateak fabrikatutako produktuen PISAU sozietatearen salmentak, ulertzen baitu Araban dituela eskura talde ekonomikoaren instalazioak, jabe gisa ez bada ere; are gehiago, langileak ere baditu bertan eskura merkaturatze-lana egiteko. Ez hori bakarrik, garraioaren kostua kontuan hartuta, aintzat hartu behar da funtsezkoa dela salgaien lokalizazioa».

Hori guztia kontuan hartuta, eta FG sozietatearen zerga-ordainketa alde batera utzita (zerbitzuak Sevillan ematen ditu), ondorioztatzen da SABSA sozietateak Sevillan dituela, jabe gisa ez bada ere, modu egonkorrean, instalazio batzuk, non lehengaiak jasotzen dituen eta, hirugarren baten bidez eta makila-kontratu baten bidez, hurbileko bezeroentzako altzairuzko bolak ekoizten dituen (Bizkaian fabrikatutako bolen bezeroak kontuan hartuta), eta langileak ere bai (baina ez enpresako plantillan), salgaiak biltegitratzen eta banatzen dituztenak. Zalantzarik gabe, produktuaren balio erantsi gehiena Sevillan sortzen da, bertan jartzen baita

produktua bezeroen esku, eta garrantzitsua da Sevillan ekoizteko arrazoia kontuan hartzea, alegia, garraio-kostuak aurrezteak.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak honako hau

ERABAKI DU

1.- Ebaztea lurralde erkidean lokalizatzen dela SABSAGMSA sozietateak egindako altzairuzko bolen salmenta –FG sozietateak Sevillako lantegian fabrikatutakoak–, eta aipatutakoak isla duela SABSA sozietatea nagusi den taldeak zergak eragiketa-bolumenaren proportzioaren arabera ordaintzean.

2.- Jakinaraztea honako erabaki hau Zerga Administrazioiko Estatu Agentziari, Bizkaiko Foru Aldundiari eta SABSA sozietateari.