

Ebazpena: R 88/2023

Espedientea: 7/2016 eta 1/2019.

Vitoria-Gasteiz, 2023ko urriaren 18a.

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

ERABAKIA

Gipuzkoako Foru Aldundiak (aurrerantzean, GFAk) eta Zerga Administrazioako Estatu Agentziak (aurrerantzean, ZAEAk) gatazka aurkeztu dute elkarren aurka, zeinak helburu baitu PMSA zergapekoaren 2014ko abenduko BEZa ordainarazteko eskumena eta zerga-egoitza zehaztea. Gatazka horiek Arbitraje Batzorde honetan ari dira izapidetzen, 7/2016 eta 1/2019 espediente-zenbakiekin.

I. AURREKARIAK

1.- 1/2019 gatazka, zerga-egoitzari buruzkoa.

PMSA 2008ko irailaren 23an eratu zuten; haren egoitza sozial eta fiskala helbide honetan zuen: Paseo C XXX, X. solairua, Madril.

Sozietatearen xedea da MMSAri trenbideko material mugikorra lagatzea, epe luzeko errentamendu operatiboko erregimenean eta erosteko aukerarekin, Madrilgo metropoli-trenbidearen sarean erabiltzeko.

Hasierako bazkideak honako hauek izan ziren: ICF, zeina, geroago izena aldatuta, CIPSA bilakatu baitzen (kapitalaren % 40), eta SEIEF (kapitalaren % 60). ICAFSA buru duen industria-taldeko sozietate bat da ICF. Beasainen du egoitza. SEIEF inbertsio-sozietate bat da, eta Luxenburgon du egoitza.

PMSA fabrikatzailea ez denez, ICAFekin (Beasainen du egoitza) hitzartu zuen trenbide-materiala fabrikatu, hornitu, haren mantentze-lanak egin eta hura bermatzea.

Horrela, PAMSAk finantza-tresna gisa jarduten du, eta kanpo-finantzaketara jotzen du CAFi metro-ibilgailu batzuk erosteko eta MMi lagatzeko, epe luzeko errentamendu operatiboan eta erosteko aukerarekin.

2008an MMeekin sinatutako kontratuak 60 tren hornitzea aurreikusten zuen, hiru lotetan zatituta, zeinak 17 urterako lagatzen baitziren, errentamendu operatiboan eta erosteko aukerarekin.

PAMSAk izan zituen finantza-zailtasunen ondorioz, aldatu egin zen trenak entregatzeko egutegia, baita errentamendu operatiboaren egutegia ere.

PAMSAk MMi jakinarazi zion egoitza «soziala» Madriletik kanpora aldatzeko borondatea, metroko ibilgailuen errentamendu-kontratuaren esleipenduna gertatu zenean kontuan hartutako baldintza-agiria ez baitzuen beteko bestela.

2014. urtearen amaieran bukatu zuten materiala entregatzen, eta horren ondoren, eskritura publikoa eman zen 2014ko abenduaren 22an, zeinaren bidez publiko egin baitzen akziodunen batzar nagusiaren hil bereko 19ko erabakia; helbide soziala Beasaingo (Gipuzkoa) JMI kaleko XXra aldatu zuten erabaki horren bidez, abenduaren 30etik aurrerako ondore fiskalekin. Erakundeak 036

ereduak aurkeztu zituen GFaren aurrean (abenduaren 23an) eta ZAEAREN aurrean (abenduaren 26an).

Aurretik, 2014ko abenduaren 19an, akziodunen batzar nagusiak erabaki zuen EADASLren ordez ICF jartzea administrazio-kontseiluan. Horrela, administrazio-kontseilua ICFk, JCC jaunak eta MAT jaunak osatu zuten; azken biek Madrilen zuten bizilekua. ICFk LTA jauna izendatu zuen kargurako, zeinak PFEZ GFAn aitortzen baitu.

2015eko urtarrilean, Madrilen egindako akziodunen batzar orokor baten ondorioz, administrazio-organoa berregituratu zen. Hala, JCC jaunak eta MAT jaunak dimititu egin zuten administrazio-kontseiluko kide gisa. Haien ordez sartu ziren EPIMESL sozietatea (zerga-egoitza: Paseo de la Castellana 153, 1. eskuina, Madril) eta EPIMESL sozietatea (egoitza: Luxenburgon). Lehenengoak, kontseiluko idazkari izango zenak, JCC jauna izendatu zuen kargurako, eta bigarrenak, berriz, FMJ jauna, ez-egoiliarra, zeinak Madrilgo ZAEAREN aurrean Madrilgo bizileku bat identifikatu zuen.

ZAEAK zerga-egoitza egiaztatzeko prozedura egin zuen, eta prozedura horretan txosten bana egin zuten EAEko (2017ko ekainaren 19koa) eta Madrilgo (2017ko irailaren 26koa) ordezkariak bereziek.

2018ko apirilaren 5ean, PAMSAREN zerga-egoitza 2014ko abenduaren 23ra arteko atzeraeraginekin aldatzeko proposamena jakinarazi zion ZAEAK GFARI.

2018ko azaroaren 21ean, GFAK atzera bota zuen zerga-egoitza aldatzeko proposamena, 2018ko urriaren 30eko txostenean oinarrituta.

2018ko abenduaren 21ean, ZAEAk eskumen-gatazka aurkeztu zuen, eta gatazka hori prozedura arruntari jarraituz izapidetu da, 10/2019 espediente-zenbakiarekin.

Azken alegazioen izapidean, PAMSAk ere bere gogoetak egin zituen zerga-egoitza Gipuzkoan kokatzeari buruz.

2.- 7/2016 gatazka.

2015eko urtarrilaren 29an, sozietateak 2014ko BEZaren autolikidazioa aurkeztu zuen GFAn (12/2014 hileko tributazioa barne), eta 3.360.782,56 euro sartu beharra egon zen. Bestalde, 2015eko urtarrilaren 30ean ZAEARI aurkeztu zion 2014ko 12. hileko autolikidazioa, eta 242.812,02 euro itzuli beharra egon zen.

2015eko irailaren 17an, ZAEAREN EAeko Ordezkaritza Bereziko Enpresa Handiak Kudeatzeko Eskualde Unitateak BEZaren behin-behineko likidazio-proposamena (2014ko abendukoa) jakinarazi zion enpresari, eta ondoren berretsi egin zuen, 2015eko urriaren 5eko behin-behineko likidazioaren bidez (3.098.122,65 euro printzipaletik).

2015eko urriaren 29an, PAMSAk GFARI eskatu zion bidegabeko diru-sarrerak itzultzeko, ZAEARI bidaliz, eta azken horrek ere eskatu zuen, 2015eko azaroaren 23an, funtsak bidaltzeko.

Sarrera bidegabeen itzulketa eta horren ondoriozko bidalketa ezetsi egin zituen GFak 2015eko azaroaren 23an.

2015eko azaroaren 6an, enpresak berraztertze errekurtsoa aurkeztu zuen, eta ezetsi egin zuten 2015eko abenduaren 9ko erabakiaren bidez. Likidazio horri, geroago (2016ko urtarrilaren 5ean), erreklamazio ekonomiko-administratiboa

aurkeztu zioten Euskal Autonomia Erkidegoko Eskualdeko Auzitegi Ekonomiko Administratiboan (EAEA), zeina etenda baitago gatazka honen ebazpenaren zain.

2015eko abenduaren 23an, ZAEAk inhibizio-errekerimendua egin zion GFari, eta hark isilbidez berretsi zuen bere eskumena.

2016ko otsailaren 12an, GFAk gatazka planteatu zuen Arbitraje Batzordean, zeina izapidetu baita prozedura arruntari jarraituz, 7/2016 espediente-zenbakiarekin. Haren azken alegazioen fasean, dagokion izapidea egin du PAMSAk.

II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1.- Arbitraje Batzordearen eskumena.

Arbitraje Batzordeak eskumena dauka gatazka hau ebazteko, Ekonomia Itunaren 66.Bat artikuluan xedatutakoaren arabera, artikuluko horrek eginkizun hauek ezartzen baitizkio batzordeari:

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

b) Banakako tributu-harremanetako arazo zehatzetan Ekonomia Ituna interpretatzeko eta aplikatzeko orduan administrazio interesdunen artean sor litezkeen gatazkak erabakitzea».

c) Zergadunen egoitza dela-eta sor litezkeen desadostasunak ebaztea».

2.- Prozedurak metatzea.

Bat etorrita Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordearen Erregelamenduaren 8. artikuluekin (1760/2007 Errege Dekretuak onetsi zuen erregelamendu hori), Administrazio Publikoen Administrazio Prozedura Erkidearen 39/2015 Legearen 57. artikulua aplikagarria da, eta honako hau xedatzen du: «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».

Gero ikusiko denez, 1/2019 gatazkari buruz hartzen den ebazpenak baldintzatzen du 7/2016 gatazka, izan ere, zergapekoak bere zerga-egoitzari dagokion Administrazioari baino ez dizkio zergak ordaintzen (2013an ez zuelako gainditu 6.000.000 euroko eragiketa-bolumena), eta, horrenbestez, egokia da bi gatazkak metatzea.

3.- Zergapekoaren zerga-egoitzari buruz.

3.1.- ZAEAk defendatzen du zergapekoaren zerga-egoitza lurralde erkidean dagoela, inguruabar hauetan oinarrituta:

a.- Kontratu gehienak, bereziki industriakoak eta finantzakoak, Madrilen sinatu dituzte, eta hiriburuko epaitegien esku jartzen dira eztabaidak ebazteko.

b.- Administrazio-kontseiluko kide gehienak Madrilen bizi dira.

2014ko abenduan, honako hauek dira: JCC jauna eta MAT jauna (bizilekua Madrilen), eta ICF, zeinak LTA jauna izendatu baitzuen kargurako.

Nahiz eta LTA jaunak zergak GFari ordaintzen dizkion, eta ondorioz, pentsatzekoa da Gipuzkoan bizi dela, zantzu askok zalantzan jartzen dute egoitza horren efektibitatea. Lehenik eta behin, haren ezkontideak PFEZ zerga Madrilen ordaintzen diolako ZAEari, eta erdibana dute seme-alabeengatikoen kenkaria; ondorioz, pentsatzekoa da berarekin eta senarrarekin bizi direla. Bigarrenik, egoitza Madrilen duten bi sozietateren administratzailea ere badelako (AMFSA eta CSUTE), eta Zaragozako egoitza duen beste batena (UPRSA).

2015eko urtarrilean, JCC eta MAT jaunak ordezkatu zituzten, eta haien ordezkari EPIMESLjarri zen (egoitza: Paseo de la C XXX, X. eskuina, Madril), zeinak JCC jauna izendatu zuen kargurako, eta EPIM izeneko Luxenburgoko erakundea (kargurako FMJ jauna izendatu zuen; ez-egoiliarra, baina ZAEAn zerga-egoitza Madrilen zuela adierazi zuen).

Horrenbestez, une horretan, honako kontseilari hauek daude: egoitza Madrilen duen sozietate bat; beste sozietate bat, ez-egoiliarra, zeinak izendatzen baitu Madrileko bizileku bat identifikatzen duen ez-egoiliar bat, eta Gipuzkoako sozietate bat, zeinak pertsona fisiko bat izendatzen baitu, azken hori Gipuzkoako egoiliarra ote den zalantzak badaude ere.

2015eko azaroan, zerga-egoitza Gipuzkoan duen AGR jaunak ordezkatu zuen LTA jauna.

c.- Ahaldunak:

JCC jauna, MAT jauna, CMV jauna; guztiek Madrilen dute zerga-egoitza, eta FMJ jauna.

MAP andrea eta AGP jauna, Gipuzkoako zerga-egoitzarekin, eta LTA jauna.

ZAEAREN ustez, ahaldunen ahalmenak aztertuta, egoitza Madrilen dutenak nagusitzen dira.

d.- Banku-kontu guztiak Madrileko sukurtsaletan daude irekita.

e.- 2014 eta 2015 artean, 20 notario-eskritura egin zituen. Horietatik 17 Madrilen egin ziren, eta Madrilgo kokapenari buruzko erreferentzia nabarmenak dituzte.

f.- Langileak: kotizazio-kontu bat du Beasainen, langile batekin (MAP andrea), zeinaren alta 2015eko ekainaren 1ean eman zuten.

g.- Ibilgetu osoa, hau da, sozietatearen aktiboaren ia % 90, Madrilen MMSAri errentamendu operatiboan lagatako ondasunek osatzen dute.

3.2.- Aitzitik, Gipuzkoako Foru Aldundiak defendatzen du zerga-egoitza Gipuzkoan dagoela, nahiz eta –egitatezko inguruabar gisa– ez zehazki 2014ko abenduaren 30etik; izan ere, honela dio: «PAMSAREN tankerako enpresa-egitura bat herri batetik bestera, 450 kilometro baino gehiagora, lekualdatzea, ez da batere erraza, eta ezin da egin bat-batean eta osorik egun gutxi batzuetan.

Egoitza aldatzeko era horretako eragiketetan, normalean, merkataritza-erakundeak egoitza aldatzea erabakitzen du data batean, eta hala ezartzen du estatutuetan, erabakietan eta gainerako agirietan. Hori da, azken batean, haren borondatea; alegia, egoitza data horretatik aurrera aldatzea.

Dena den, logika hutsagatik, batez ere tamaina handiko enpresetan, bazkide den entitate bat ez-egoiliarra bada eta eragiketa konplexua bada, bai kudeaketa eta administrazio aldetik, bai finantza aldetik, bada, batzuetan zentzuzko epe bat izaten da, zeinean zerga-egoitza aldatzeko erabakiarekin bat datozen aldaketa guztiak pixkanaka gertatzen diren.

lido horretan, ohikoa da era horretako egoitza-aldaketa epe gutxi gorabehera malguan gauzatzea, ezinezkoa baita hartarako behar diren aldaketa guztiak egun berean egitea.

Hala ere, horrelako kasuetan, argi dago erakundearen borondatea zein den, eta hala islatzen da borondate-akordioetan (alegia, egoitza aldatzea 2014ko abenduaren 30etik aurrerako ondorioekin), eta horrela egiaztatzen da, halaber, erakundeak ondoren egindako izapide eta aldaketa guztietan, nahiz eta horiek guztiak abenduaren 30ean edo 31n ez gertatu (kontuan izan behar da, gainera, oraindik zailagoa dela aldaketa horiek guztiak hori bezalako egun batean edo are Gabonetan bertan egitea).

Horregatik, 2014ko abenduaren 30ean dokumentatutako egoitza-aldaketaren aldi bereko eta ondorengo egintzek ezin dute hura baliogabetu, haietako batzuk gertatu ez direlako egun horretan bertan edo hurrengo egunean. Guztiz ohiz kanpokoia izango litzateke benetako kasu bat egotea, zeinean aldaketa horiek guztiak egoitza aldatu den egun berean gertatzen diren».

Hauek dira Gipuzkoako Foru Aldundiak zerga-egoitza Gipuzkoan izateko adierazitako inguruabarrak:

a.- Zerga-egoitza eta egoitza soziala bat ez datozela frogatzeko karga ZAEARI dagokio.

b.- 2015, 2016 eta 2017ko ekainean egindako akziodunen batzar nagusiak Gipuzkoan egin ziren.

c.- 2015eko ekainaren 19an, EPIMEk kontseiluko idazkari-kargua utzi zuen, eta IMA jaunak ordeztu zuen (Gipuzkoa zuen zerga-egoitza).

d.- 2015eko azaroaren 5ean, AGR jaunak, zeinak zerga-egoitza Gipuzkoan baitzuen, ordezkatu zuen LTA jauna, ICF kontseiluan ordezkatzeko pertsona fisiko gisa, eta kontseiluko lehendakari ere izendatu zuten.

e.- Ahalduen ahalmenak aztertu ondoren, ez da ikusten Madrilen bizilekua zutenen prebalentziarik.

f.- 2018ko ekainaren 28an zerga-egoitzara egindako bisitan, MAP andreak kontabilitate-agiri guztiak eta askotariko merkataritza-agiriak erakutsi zituen; halaber, bulegoaren alokairu-kontratua aurkeztu zuen, eta kontabilitatea bertan eramaten zutela adierazi zuen.

g.- Madrilen egiletsitako eskritura publikoek ez dute frogatzen kontratazioa hiri horretan egin denik, eta, gainera, esanguratsua da JCC jaunarekin batera LTA ere agertzea beti; horietan egoitza Madrilen deklaratzeko, berriz, akats baten ondorio da.

h.- 2015ean, zergapekoak dagoeneko 7 banku-kontu ditu irekita Gipuzkoako bulegoetan, eta 2020an kontu bakarra baino ez da gelditzen irekita Madrilgo sukurtsal batean.

i.- Ibilgetuaren baliorik handiena arau subsidiario bat da, eta ZAEAk administrazio-kudeaketa eta zuzendaritza efektiboa Madrilen lokalizatzeko aurkeztutako frogaren ahultasuna baino ez du erakusten.

3.3.- PAMSaren ustez zerga-egoitza Gipuzkoan du.

Zehazki, «GFAk Arbitraje Batzorde honetan egindako alegazioen edukiari lotzen zaio, egitateen arrazoibide osoagatik, zeinaren bidez ondorioztatzen baita nire ordezkatuaren zerga-egoitza Beasainen (Gipuzkoa) dagoela, eta osorik ematen dut hemen, dagozkion ondorioetarako». Hori horrela, bat dator, orobat, ideia honekin: ezinezkoa da data zehatz bat ezartzea egoitza Madrildik Gipuzkoara egindako aldaketa eraginkorra izateko.

Zerga-egoitza Gipuzkoan dagoela uste izateko inguruabarrak honako hauek dira:

a.- PAMSaren nukleo egonkorra akzio industrialek osatzen dute; izan ere, SEIEFek finantzaketa ematen zuen bazkide inbertitzaile gisa izandako partaidetza aldi baterakoa izan zen hasieratik, eta hori egiaztatzen du 2018ko irailaren 19an akzioak Luxenburgoko egoitza duen DSari akzioak salduz kapitaletik atera izanak.

Izan ere, SEIEF irten ondoren, PAMSaren eragiketa eta ordezkariak ez dira aldatu.

b.- CAFen eta PAMSaren auditoria, 2013-16 aldian, Dk egin zuen Gipuzkoan, eta horrek, gainera, kontabilitatea lurralde horretan zuela pentsarazten du.

c.- Egoitza soziala eta fiskala aldatzeko erabakia ez zen erabaki isolatua izan, baizik eta bazkideen artean adostutako enpresa-erabakia izan zela, eta akordio zabalago batean txertatuta zegoen erabat, proiektuaren kudeaketa eta biziraupena hobetzeko eta aldeek hasitako auziak argitzeko.

d.- Arrazoi operatiboengatik egoitza Gipuzkoara aldatzeak ekarri zuen sozietatea igarotzea galerak izatetik jada 2019an irabaziak izatera.

e.- Ez du zentzurik egoitza Madrilgo helbidean (Paseo de la C XXX,X) kokatzeak, azken hori EPIMEren egoitza baita (SEIEFi lotutako sozietatea), eta sozietate horrek 2018an utzi zion bazkide izateari.

f.- PAMSAk langile bat izan zuen 2016an (MAP andrea), eta ahalduna ere bazen. 2019an, GG andreak ordezkatu zuen (honek ere Gipuzkoan du egoitza).

g.- MAPek PAMSaren ordezkari gisa jardun zuen ZAEAREN aurrean, 2016 eta 2018 artean egindako zerga-egiaztapeneko jarduketetan.

h.- Zentzugabea da pentsatzea zerga-egoitzak arrazoi fiskalengatik aldatu zela, PAMSAk emaitza negatiboak baitzituen.

3.4.- Arbitraje Batzordearen jarrera.

Alde guztiek aurkeztutako frogaren balorazio bateratua eginda, ezinezkoa da ondorioztatzea zerga-egoitza Madrilen zegoela 2018an (data horretan proposatu zion ZAEAk GFari zerga-egoitza aldatzea, 2014ko abenduaren 23ra arteko atzeraeraginekin). Era berean, ezinezkoa da egoitza-aldaketaren atzeraeragina data jakin batera atzeratzea.

Egiaztatuta dago PAMSAk finantza-arazo batzuk izan zituela, eta egoera horrek hartzekodunen konkurtsotik gertuko egoera batera eraman zuela, eta arazo horiek justifikatu egiten dute berregituraketa bat egitea, haren ikuskerarik zabalenean.

Egia esan, zantzu nahikoak daude ondorioztatzeko honako hauek Gipuzkoan daudela: bazkideak, administratzaileen kopuru egokia, ahaldunak eta langileak, kontabilitatea eta izapideak eramateko lanak, eta, batez ere, kontratazioa egiaztatzekoak, eta horrek eragozten du zalantzarik gabe baieztatzea aitortutako eta MMSari alde aurretik jakinarazitako zerga-egoitzaren aldaketa ez dela benetan egin.

Hala ere, zergapekoak onartutako GFaren adierazpenetatik ondorioztatzen da (alegia, abenduaren 30eko datak adierazten duela, besterik gabe, enpresak egoitza data horretan aldatzeko borondatea duela, nahiz eta hain epe laburrean aldatzea ezinezkoa izan) GFAk ezin duela egiaztatu zerga-egoitzaren aldaketa, zeina egitatezko kontua den, 2014ko abenduaren 30ean, hain zuzen, gertatu izana. Aitzitik, Aldundiak eta zergapekoak aurkeztutako froga guztiek argi eta garbi adierazten dute zerga-egoitzaren aldaketa determinatzen duten inguruabarrak ez direla inola ere gertatu 2015a baino lehen. Aitzitik, aldaketa bakar batek ere ez du 2014an abalatzeko egoitza urteko azken egunetan aldatu izana.

Ondorioz, zergapekoaren borondatea zerga-egoitza 2014ko abenduaren 30ean zehazki aldatzea izan bazen ere, ez zen aldaketarik egin aldaketa gertatu izana justifikatzeko.

4.- 2014ko 12. aldiko BEZa ordainarazteko eskumenari buruz.

4.1.- GFAREN ustez, PAMSAk ez zuen, 2013an, 6.000.000 euroko eragiketa-bolumena gainditu, eta 2014ko abenduaren 31n zerga-egoitza Gipuzkoan zuen; horregatik, uste du berari dagokiola 2014ko 12. hileko ordainarazpena egiteko eskumena, Ekonomia Ituneko 27.Bat.Hirugarrena artikuluan xedatutakoari jarraikiz.

GFAREN ustez, ZAEA ez badago ados irizpide horrekin, inhibizio-errekerimendua egin behar zion GFARI, eta zegokion gatazka planteatu behar zuen.

4.2.- PAMSAk azaltzen du GFAN aurkeztu zuen autolikidazioak 2014ko abenduaren 31n sortutako BEZ kuotak baino ez dituela jasotzen. Jasandako BEZARI dagokionez, 1.509,02 euroko faktura bakarra da.

Jasanarazitako BEZARI dagokionez, zenbait faktura dira (2014053, 2014054 eta 2014055 zenbakidunak), errentamenduari buruzkoak; haien prezioa galdagarria zen abenduaren 31n, eta ondorioz, data horretan sortzen dira (BEZLREN 75.1.7 art.).

4.3.- ZAEAREN jarrera.

ZAEAREN ustez, Arbitraje Batzordearen 10/2019 eta 12/2019 Ebazpenetan oinarrituta, zeinak Auzitegi Gorenak berretsi baitzituen 2010eko ekainaren 16ko (ECLI:ES:TS:2010:4013) eta 2010eko ekainaren 17ko (ECLI:ES:TS:2010:4101)

epaien bitartez, zergapekoak 2014ko abenduko bi autolikidazio aurkeztu behar zituen ZAEAn eta GFAn, horietako bakoitzean abenduaren 26aren aurretik eta ondoren egindako eragiketak jasota, hurrenez hurren.

4.4.- Arbitraje Batzordearen jarrera.

Auzitegi Gorenaren 2010eko ekainaren 16ko Epaiak (ECLI:ES:TS:2010:4013), zeinak Arbitraje Batzordearen 10/2009 Ebazpena berresten duen, eta 2010eko ekainaren 17ko Epaiak (ECLI:ES:TS:2010:4101), zeinak Arbitraje Batzordearen 12/2009 Ebazpena berresten duen, honako hau ezartzen dute:

«Baldin eta subjektu pasibo batek zerga egoitza berriari dagokion zerga administrazioan aurkeztutako aitopen-likidazioetara aldatzen baditu zerga-egoitza beste lurralde batean zeukanean jasan zituen BEZaren kuotak, Ekonomia Itunean jasotzen den “ordainarazteko” eskumena ere aldatuko da; izan ere, “ordainarazpen” hori murriztu egingo da, lehenago jasadako kuoten konpentsazioagatik. Gainera, zergapeko batek administrazio baten aurrean duen kreditu fiskala beste administrazio batera eramango balu, beste administrazio hori aberastuko litzateke lehenengo administrazioaren kaltetan, eta hori ez da bidezkoa; ondare-distortsioak sortuko lituzke horrek, eta horiek ez datoz bat Ekonomia Itunaren oinarri den baliabide fiskalen bidezko banaketaren printzipioarekin».

Ordainarazpen-eskumeneko distortsio horiek eta, ondorioz, bidegabeko aberastea, jasadako BEZ kuota kengarriak lekualdatzerekin ez ezik, sortutako edo jasanarazitako BEZaren kuotekin ere gertatzen dira.

Hori dela eta, Auzitegi Gorenak zergaldia zatikatzea erabakitzen du, BEZaren mendeko eragiketen sortzapenaren arabera, berehala sortzen den zerga baita. Ildo horretan, Auzitegi Gorenak honako hau dio:

«Balio Erantsiaren gaineko Zergak berehala sortzen duenez zerga, subjektu pasiboak administrazio eskudun bakoitzean aurkezten dituen aitorten-likidazio periodikoetan sartu behar ditu egoitza aldatu arte sortutako BEZak, eta, modu berean, ordura arte jasandako BEZak kendu behar ditu (kentzeko eskubidea sortzen dutenak); horren ondoriozko kendura “garbiaren” arabera izango da administrazio bakoitzaren eskumen izango den “ordainarazpenaren” zenbatekoa. Horrek esan nahi du ez dagokiola Gipuzkoako Foru Aldundiari itzulketa egitea itzulketa eskatu duen erakundeak zerga-egoitza Gipuzkoan ez zuen garaian sortutako kenkariei dagokienez».

Ildo horretan, Auzitegi Gorenak bereizi egiten ditu zergaren sortzapena, berehalakoa, eta zerga-kuotaren sortzapena, hileko edo hiruhilekoko likidazio-aldi bakoitzaren amaieran.

Hala ere, Auzitegi Gorenak Ekonomia Itunaren interpretazioan ezarritakotik haratago joan da ZAEA, eta tributuen sortzapenaren zati bat dagokiola pentsatu du, zeina, segidako traktuko eragiketa baten ondoz ondoko kuoten ordainketa izanik, galdagarritasunaren unean gertatzen baita (BEZLren 75.Bat.7. art.); eztabaidagai den kasuan, abenduaren 31 da hori.

Hala ere, Arbitraje Batzordeak ondorioztatu du zergapekoaren zerga-egoitza, 2014ko abenduan, lurralde erkidean zegoela, eta, ondorioz, ez da beharrezkoa zergaldiaren zatigarritasunari buruzko zehaztasunik egitea, ZAEARI baitagokio PAMSA sozietateak 2014ko abenduari dagokionez egindako BEZaren tributazio osoa.

Azkenik, adierazi behar da egokia dela kudeaketa-prozedura bat erabiltzea, ZAEA autolikidatzen ari baita aldi bat (2014/12 aldiko zatikia), zeinean, egoitzagatik, eskumena baitzuen kudeaketa edo ikuskapen bidez erregularizatzeko.

5.- 7/2016 eta 1/2019 gatazken arteko harremanari buruz.

ZAEAk 2014/12 aldia erregularizatzen duenean, oraindik ez dago zalantzan zergapekoaren egoitza, eta, ondorioz, arrazoizkoa da likidatzea, Auzitegi Gorenak likidazio-aldiaren zatigarritasunari buruz emandako jurisprudentziatik ondorioztatzen denari jarraikiz. Era berean, arrazoizkoa da 7/2016 gatazkan, behin-behineko likidazioaren bidez kotasunari buruzkoan, hura gauzatzera bultzatu zuten argudioak justifikatzea, horrek kongruentziarik eza ekarri gabe eta, norberaren egintzen doktrina urratzeagatik, segurtasun juridikoa kaltetan izan gabe.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak

ERABAKITZEN DU

1.- 7/2016 eta 1/2019 gatazkek metatzea.

2.- Adieraztea 2014ko BEZa ordainarazteko eskumena oso-osorik ZAEari dagokiola, eta ez onartzea, 2015eko urtarrilaren 1a baino lehen, egoitza Gipuzkoara aldatzea.

3.- Erabaki hau jakinaraztea Zerga Administrazioiko Estatu Agentziari, Gipuzkoako Foru Aldundiari eta PAMSari.