

**Ebazpena: R100/2023**

**Espedientea: E042/2017, E044/2020 eta E012/2021.**

Vitoria-Gasteiz, 2023ko abenduaren 15a.

Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordea honakoek osatzen dute: Violeta Ruiz Almendral presidenteak eta Sofía Arana Landin eta Javier Muguruza Arrese bokalek. Bada, honako hau erabakitzen dute:

## **ERABAKIA**

Zerga Administrazioako Estatu Agentziak (ZAEA) eta Gipuzkoako Foru Aldundiak (GFA), hurrenez hurren, elkarren aurrean planteatutako gatazkei buruzkoa, zehazteko DSA zergapekoak 2015-16ko BEZagatik eta 2016ko sozietateen gaineko zergarengatik duen tributazio-proporzioa. Gatazka horiek Arbitraje Batzorde honetan ari dira izapidetzen, 42/2017, 44/2020 eta 12/2021 espedientezenbakiakin.

### **I. AURREKARIAK**

1.- DSA sozietateak Donostian du egoitza fiskala, eta produktu kimikoak merkaturatzea du helburu.

2.- Merkaturatzea JLGS jaunak egiten du —administratzaile bakarra da—, bezero bakoitzaren egoitzan, eta salbuespen gisa bakarrik kontratatzen da telefonoz edo DSaren egoitzan.

Gipuzkoan, administrazio-langileek eskaerak jaso eta hornitzaileari bidaltzen dizkiote, eta garraioa hornitzailearen egoitzatik antolatzen da bezeroarenera. Produktuak bezeroaren egoitzan jartzen dira eskura.

3.- DSAk eragiketen bolumenaren proportzioan ordaintzen ditu zergak. Proportzioa finkatzeko, barne-salmentak hornitzailearen egoitzan (garraioa hasten den lekuan) eta Europar Batasunaren barrukoak bezeroaren egoitzan kokatzen ditu.

4.- 2016ko uztailaren 21ean, ZAEAk 2015eko BEZaren eragiketa-bolumenaren proportzioa egiaztatzeko eskatu zion GFari, eta ikuskapen-txosten bat erantsi zuen, 2017ko uztailaren 12an zergapekoak egindako adierazpenetatik eratorria. Adierazpen horiek berretsi egiten dute arestian deskribatutako jardunbidea.

5.- 2016an hasitako aktak trukatu ondoren, GFAk 2017ko abuztuaren 1ean igorri zuen 2016ko abenduaren 13an hasitako akta, 2015eko BEZari buruzkoa.

6.- 2017ko urriaren 2an (1760/2007 Errege Dekretuaren bidez onetsitako Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordearen Erregelamenduaren 13.1 artikuluan adierazitako 2 hilabeteko epea iraungitzen den egunaren, hots, 2017ko urriaren 1aren —igandea— hurrengo lehen egun baliodunean), ZAEAk inhibitzeko eskatu zion GFari, salmentak bezeroen egoitzan merkaturatzen direnez bertan kokatzen direla ulertzen zuelako.

7.- 2017ko urriaren 27an, GFAk berretsi egin zuen bere eskumena, eta 2017ko azaroaren 27an planteatu zen gatazka Arbitraje Batzordean. Prozedura arruntaren bidez izapidetu da 42/2017 espediente-zenbakiarekin.

8.- 2018ko abenduaren 12an, ZAEAk DSAren eragiketa-bolumenaren proportzioa egiaztatzeko jarduketak hasi zituen, 2016ko ekitaldiari dagokionez. 2019ko martxoaren 4an, zergapekoak adierazpen batzuk egin zituen, zeinen bidez arestian deskribatutako jardunbidea berresten baita.

9.- 2019ko martxoaren 22an, ZAEAk zergapekoaren eragiketa-bolumenaren proportzioa egiaztatzeko eskatu zion GFARI, 2016ko BEZari eta sozietateen gaineko zergari zegokienez.

10.- 2020ko uztailaren 2an, GFAk 2019an hasitako akta bakarrak igorri zizkion ZAEARI, 2016ko BEZaren eta sozietateen gaineko zergarenak barne.

11.- ZAEAk, 2020ko irailaren 2an, inhibitu zedila eskatu zion 2016ko BEZari zegokionez; aldiz, eskumena berea zela berretsi zuen GFAk 2020ko irailaren 29an.

12.- 2020ko urriaren 28an, ZAEAk eskumen-gatazka aurkeztu zuen, eta gatazka hori prozedura arruntari jarraituz izapidetu da, 44/2020 espediente-zenbakiarekin.

13.- 2021eko urtarrilaren 14an, GFAk inhibitu zedila eskatu zion ZAEARI, 2016ko sozietateen gaineko zergaren eragiketa-bolumenaren proportzioari zegokionez.

14.- Estatuak isilbidez berretsi zuen bere eskumena, eta, ondorioz, GFAk 2021eko martxoaren 10ean eskumen-gatazka aurkeztu zuen, eta prozedura arruntaren bidez izapidetu da 12/2021 espediente-zenbakiarekin.

## **II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK**

1.- Arbitraje Batzordearen eskumena.

Arbitraje Batzordeak eskumena dauka gatazka hau ebazteko, Ekonomia Itunaren 66.Bat.a) artikuluan xedatutakoaren arabera; artikuluko horrek funtzio 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.- Metatzea.

2011ko azaroaren 26an, Arbitraje Batzordeak hiru espedienteak metatzea erabaki zuen, Administrazio Publikoen Administrazio Prozedura Erkidearen 39/2015 Legearen 57. artikuluan xedatutakoaren arabera. Artikulu hori 1760/2007 Errege Dekretuaren bidez onetsitako Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordearen Erregelamenduaren (EIABA) 8. artikuluan xedatutakoaren arabera aplika daiteke, eta honako hau dio:

*«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.*

*Metatzeko erabakiaren aurka ezin da errekurtsorik aurkeztu».*

## 3.- 42/2017 gatazka eragin zuen inhibizio-errekerimendua epez kanpokoa izatea.

39/2015 Legeak ezartzen duenez, hilabetekako epeetan, zenbaketa hasten da jakinarazpena egin eta hurrengo egunean, eta jakinarazpena egin zen epemugako hilabeteko egun berean amaitzen da, balioduna ez denean izan ezik; kasu horretan, hurrengo egun baliodunera aldatuko da.

Ondorioz, ez da bidezkoa inhibizio-errekerimendua epez kanpokotzat hartzea.

#### 4.- Eragiketa-bolumenari buruzko ZAEAREN txostenen deuseztasuna.

GFAk eskatu du ez daitezela kontuan hartu ZAEAK eragiketa-bolumenari buruz emandako txostenak, uste baitu ikuskapen-eskumena GFARI dagokiola, eta, beraz, ZAEAK gainditu egin dituela araudiak esleitzen dizkion ahalmenak, eragiketa-bolumenaren egiaztatze-eskaera oinarritzeko txosten bat egiteari dagokionez.

Arbitraje Batzordeak zenbait ebazpenetan (besteak beste, R 19/2022 eta R 17/2023) mugak ezarri dizkio ikuskatze-eskumenik ez duen administrazioak egin dezakeen egiaztapenaren irismenari.

Ildo horretan, erraz ikus daiteke eskatutako informazioaren zati bat (langileei, bezeroei, hornitzaileei eta abarri buruzko datuak) datuak biltze hutsa baino gehiago dela, eta, hortaz, GFAREN eskumena urratzen duela.

Hala ere, onargarriaren barruan sartzen da entitatearen jardunbideari buruzko errekerimendua, horren eta GFAK igorritako akta eta adierazpenen arabera ebazten baita eragiketen kokapenari buruzko eztabaida.

Bestalde, ZAEAREN txostena erabat deuseza izanez gero, kateko egintzen teoriaren arabera, txostenak eragindako jarduketa guztiak desagertuko lirateke, eragiketa-bolumenaren proportzioa egiaztatze eskaerak eta GFAREN akta bakarrak barne; horietan oinarrituta, egindako itzulketen proportzioa bidaltzea eskatzen dio Estatuari.

#### 5.- Eragiketen kokapena.

Kasu honetan, garraioa hasten den lekua ez da garrantzitsua hornitzailea Espainiako lurraldean dagoenean. Izan ere, garraio saihetsezina da (salgaia bezeroaren eskura jartzeko beharrezkoa), herrialdearen barrutik igarotzen da guztiz, eta hornitzaile fabrikatzailearen instalazioetan hasten da, eta ez DSaren instalazioetan; beraz, *status loci*-a alde batera utz daiteke.

Ez da onargarria GFAk garraioaren garrantziari buruz egindako alegazioa, garraiatutako produktuaren izaera berezia kontuan hartuta (salgai arriskutsuak dira, eta araudi propioa dute, zorrotzagoa biltegitratzeari eta garraioari dagokienez); izan ere, DSAk antolatu eta kontratatu arren, salgaia bezeroaren eskura jartzeko behar den garraioa da, eta, hain zuzen ere, bere izaeragatik, zergapekoak alde bakarretik finkatu ezin dituen baldintzetan ematen da.

Enpresak merkaturatze-lanak egiten ditu soilik, eta ez du fabrikazioan parte hartzen, ezta eskualdatutako salgaiari funtsezko eraldaketa-prozesurik egiten ere.

Arbitraje Batzordeak zenbait ebazpenetan adierazi duenez (besteak beste, R7/2021 eta R8/2021), Auzitegi Gorenaren jurisprudentziari jarraikiz, Ekonomia Ituneko kokapen-arauak balio erantsia sortzen den lekura joz interpretatu behar dira, horrela, lurralde bakoitzak aberastasuna edo balio erantsia sortzeko duen gaitasunaren kalkulu ahalik eta zehatzena egiteko (izan ere, gaitasun horretan oinarritzen da inplikaturako administrazioen arteko zerga-baliabideen banaketa, eta, ondoren, kontsumoari dagozkion doikuntzak egiten dira).

Ondasun higigarriak merkaturatzeari dagokionez, Auzitegi Gorenaren 2011ko apirilaren 13ko Epaiaren arabera (2323/2011 AGE), balio erantsia merkaturatze-lanak egiten diren lekuan sortzen da, eta ez ondasunak halabeharrez dauden lekuan.

Kasu honetan, egiaztatuta geratu da merkaturatzea administratzaile bakarrak egiten duela bezeroen instalazioetan; hark ditu enpresaren izenean kontratatzeko ahalmenak.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak

### **ERABAKITZEN DU**

1.- Deklaratzea DSAk 2015eko BEZarekin eta 2016ko BEZarekin eta sozietateen gaineko zergarekin lotuta egindako eragiketak bezeroen instalazioetan kokatzen direla, bertan egiten baita merkaturatze-lana.

2.- Erabaki hau Zerga Administrazioako Estatu Agentziari, Gipuzkoako Foru Aldundiari eta DSA sozietateari jakinaraztea.