

**Ebazpena: R113/2023**  
**Espedientea: E019/2021**

Vitoria-Gasteiz, 2023ko abenduaren 15a.

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

## **ERABAKIA**

Bizkaiko Foru Aldundiak (BFA) garai bateko Ogasun Ministerioaren aurrean — egungo Ogasun eta Funtzio Publikoko Ministerioa (OFPM)— planteatutako gatazkari buruzkoa, 2019ko otsailaren 11n MKSk BFaren aurrean zergei buruz egindako kontsulta batekin lotuta. Gatazka hori Arbitraje Batzorde honetan ari da izapidetzen, 19/2021 espediente-zenbakiarekin.

### **I. AURREKARIAK**

**1.-** MKS kooperatiba bat da, egoitza fiskala Ajangizko (Bizkaia) Arabieta industrialdean duena, eta Sozietateen gaineko Zerga (SZ) foru-araudiaren arabera ordaintzen du, Foru Aldundiari eta Estatuari, eragiketa-bolumenaren proportzioan.

**2.-** 2019ko otsailaren 11n, MKSek honako kontsulta hau egin zion BFari, kapital sozialari egindako ekarpenetatik bazkide langileei ordaintzen dizkien interesei buruz:

1.- Kapital sozialetik langileei ordaintzen zaizkien interesak «Funts propioetan parte hartzeagatik lortutako etekin» ala «Kapital propioak hirugarrenei lagatzearen ondoriozko etekin» kontsideratu behar diren.

2.- Bazkide egoiliarrei ordaindutako ekarpenen interesei dagokienez, kontsultatzaileak jakin nahi du ea atxikipena BFari bakarrik ordaindu behar dion, ordaintzailearen egoitza fiskala bertan dagoelako (kapital propioak hirugarrenei lagatzearen ondoriozko etekintzat jotzen badira, Ekonomia Ituneko 9.Bat.Laugarrena artikuluari jarraikiz) edota zergak ordaintzen dizkien administrazioei, eragiketa-bolumenaren

proportzioan (funts propioetan parte hartze gisa kalifikatuz gero, Ekonomia Itunaren 9.Bat.Lehenengoa artikuluari jarraikiz).

3.- Bazkide ez-egoiliarrei ordaindutako ekarpenen interesei dagokienez, kontsultatzaileak honako hau jakin nahi du:

«Funts propioetan parte hartzeagatik lortutako etekin» kalifikatu behar dira ala «dibidenduei» zein «interesiei» dagokien atxikipena aplikatu behar zaie, zergapetze bikoitzeko hitzarmen egokian xedatutakoaren arabera.

«Kapital propioak hirugarrenei lagatzearen ondoriozko etekintzat» jotzen badira, EEEZren 1/2013 Foru Arauaren 14.1.b artikulua salbuespena aplikatu behar den.

3.- 2020ko abenduaren 2an, Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoak (EZKO) OFPMri jakinarazi zion EZKOk egindako txostena MKSek planteatutako kontsultari buruz.

3.1.- Hasteko, EZKOn erantzunak araudira jotzen du, bai funtsezkoa (Euskadiko Kooperatiben 11/2019 Legea), bai fiskalera (Bizkaiko Lurralde Historikoko kooperatiben araubide fiskalari buruzko 6/2018 Foru Araua eta Foru Ogasun Zuzendaritza Nagusiaren 3/2013 Jarraibidea), sozietate kooperatiboei eragiten dien guztirako, batez ere, bazkideek kapitalari egindako ekarpenen ordainsariei dagokienez.

3.2.- Kontsultatutako lehen gaiari dagokionez, EZKOk uste du ordainsari horrek izaera berezia duela, eta ez datorrela erabat bat ez dibidenduekin ez interesekin. Hala ere, SZk eta PFEZak jotzen dute hirugarrenei lagatutako kapital propio gisa.

3.3.- Hain zuzen ere, izaera berezia duenez, EZKOn ustez, atxikipenen ordainarazpen-eskumenaren ondorioetarako, Ekonomia Itunaren 9.Bat.Lehenengoa.a) artikulua aplikatzen zaio (ez, ordea, 9.Bat.Laugarrena). Beraz, konturako ordainketak ordainarazteko eskumena duten administrazioei egin behar zaizkie, eragiketa-bolumenaren proportzioan.

3.4.- Bazkide ez-egoiliarrei dagokienez, bizileku-estatuarekin sinatutako zergapetze bikoitzeko hitzarmenera (ZBH) jo beharko da, halakorik badago.

Hala ere, irizpide orientatzaile gisa, aipatzen da ordainsari hori bat etorriko litzatekeela ELGAren Hitzarmen Ereduaren (ELGAHE) interesei buruzko 11. artikuluan jasotakoarekin.

Bazkidea EBko estatu kide batean bizi bada, etekina salbuetsita egongo da iturri-estatuan, EEEZren 1/2013 Foru Arauaren 31.4 artikuluan xedatutakoari jarraikiz. Beraz, ez da atxikipenik egingo.

Bazkideak, aldiz, EBko estatu kide batean bizi ez badira, errenta atxikipenari lotuta egongo da (hala badagokio, ZBHak ezartzen duen mugarekin), eragiketa-bolumenaren proportzioan.

**4.-** 2021eko otsailaren 1ean, OFPMk EZKOren proposamenari buruzko erantzuna bidali zuen, gogoeta hauekin:

4.1.- Argitu beharko litzateke EAeko kooperatibei buruzko funtsezko araudiari egiten zaion erreferentzia egin dela pentsatuz kooperatibak jarduera gehiena EAEn gauzatu duela.

Halaber, argitu beharko litzateke zergei buruzko foru-arauaren erreferentzia egin dela pentsatuz kooperatibak jardueren % 26 EAEn gauzatu duela.

4.2.- OFPMk berriz adierazi du etekinaren kalifikazio fiskalaren abiapuntua izan behar dela Ekonomia Itunaren 9. artikulua. Horren arabera, dagokion foru-arauak zehaztuko du, Bat.Lehengoa.a) apartatuarekin zein Bat.Laugarrena apartatuarekin bat etorritik.

4.3.- ZBHei dagokienez, OFPMk uste du Estatuari dagokiola horiek negoziatzea eta interpretatzea; horrenbestez, foru-erakundeek Zerga Administrazio Nagusiak egindako interpretazio bera egin behar dute.

4.4.- OFPM ez dator bat EZKOren interpretazioarekin, zeinaren arabera kapitalari egindako ekarpenetatik eratorritako etekinak ELGAHEren 11. artikulua jasotzen baititu.

Hala, OFPMren ustez, 11. artikulua itxia da, eta interesen definizio zehatza egiten du. Hori, era berean, 21. iruzkinetik dator, zeinak saihesten baitu barne-araudira jotzea, segurtasun juridikoaren mesedetan.

ELGAHEren 19. artikularen arabera, kasu batzuetan zaila da identifikatzea errentak 10. artikulukoak edo 11. artikulukoak diren, eta ELGAHEren 10. artikulua lehenesten da.

lido horretatik, ELGAHEren 10.3 artikulua badauka «dibidenduen» definizio ireki bat, eta 23. eta 24. iruzkinak berresten dute.

4.5.- OFPMren ustez, komenigarria da zergapekoari ohartaraztea, Ekonomia Itunaren 22. eta 23. artikuluen arabera zerga-araudi aplikagarria estatukoa izango balitz, Zergen Zuzendaritza Nagusiak, 2178-08 kontsulta loteslean, etekinak «funts propioetan parte hartzeagatiko etekin» joko dituela, eta horrek zehaztuko duela PFEZari buruzko 35/2006 Legearen 25.1 artikulua aplikatu behar dela. Hortaz, ez da aplikatuko kontsultatzaileak aipatutako onura fiskala.

**5.-** 2021eko martxoaren 2an, EZKOk txosten berri bat helarazi zion OFPMri, beste erantzun-proposamen batekin.

Dokumentu berri horretan, EZKOk onartu egin zuen kooperatiba-jarduera Euskal Autonomia Erkidegoan egiteari buruzko presuntzioa (autonomia-erkidegoko funtsezko araudiaren aplikazioa zehazten du), etekinak ELGAHEren 10. artikuluan txertatzea eta, ondorioz, EEEZren Foru Arauaren 14.1.b artikularen salbuespena ez aplikatzea.

**6.-** 2021eko martxoaren 17an, OFPMk ohar hauek helarazi zizkion EZKOri:

6.1.- Zergei buruzko foru-araudia aztertu aurretik, Ekonomia Itunaren 9. artikulua aipatu behar da, ohartarazteko erantzuna sortu dela aurreikusiz foru-araudia aplikatu beharko litzatekeela.

6.2.- Ekonomia Itunaren 22. eta 23. artikulua aipatu behar dira; izan ere, atxikitzailearen tributazio-proporzioaren arabera, Estatuko araudia aplikatu liteke.

6.3.- Aipatu behar da erantzunak eragiten dituen ondorioak foru-araudian aurreikusitako zerga-kontsultari ez ezik, Estatuko araudian ezarritako zerga-kontsultari ere badagozkiola, Araugintza Koordinatu eta Ebaluatze Batzordeak daukalako erantzuteko eskumena.

7.- 2021eko martxoaren 30ean, EZKOk beste txosten bat bidali zion OFPMri Ekonomia Itunaren 22. eta 23. artikuluen aipamenarekin, baina ez zuen egokitzat jo estatuko araudia aipatzea.

8.- 2021eko apirilaren 13an, OFPMk berretsi egin zuen EZKOk aintzat hartu ez zituen oharren aurka zegoela.

9.- Araudia Koordinatzeko eta Ebaluatzeko Batzordean (AKEB) akordiorik lortu ez zenez, 2021eko apirilaren 30ean BFAk gatazka planteatu zuen Arbitraje Batzorde honetan, eta prozedura laburtuaren bidez izapidetu da. Hori dela eta, hamar eguneko epea eman zaie alderdi guztiei alegazioak aurkez ditzaten, eta emaitza espedientean jaso da.

## II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1.- Arbitraje Batzordearen eskumena.

Arbitraje Batzordeak dauka eskumena gatazka hau ebazteko, Ekonomia Itunaren 64.b) artikulua haxe ezartzen baitu Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordearen funtzioei dagokienez:

«Ekonomia-itun honetan aipatutako lotuneen aplikazioari buruz egiten zaizkion kontsultei erantzutea. Kontsultaren bat jasotzen denean, bi hilabeteko epean hura jaso denetik, kontsulta bera eta beraren ebazpen-proposamena gainerako administrazio interesdunei helaraziko zaizkie, azter ditzaten. Bi hilabetetan inork ez badu oharririk egiten ebazpen-proposamenari buruz, proposamena onetsitzat joko da.

Oharririk badago eta horiek onartu ezean, horien gaineko akordioa lortu ahalko dute Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordearen barruan. Nolanahi ere, aipatutako oharrak egin eta bi hilabetera ez bada akordiorik lortu, Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordeak, baita ukitutako beste edozein administraziok ere, hilabete izango du desadostasuna Arbitraje Batzordera helarazteko».

Hala, Ekonomia Itunaren 68.Bi artikulua honako hau xedatzen du:

«Prozedura laburtua aplikatuko da ekonomia-itun honetako 64. artikuluko b) letrako eta 47 ter artikuluko Hiru apartatuko kasuetan.

Kasu horietan, auziak izapidetzeko hilabeteko epean onartu beharko ditu Arbitraje Batzordeak, aurkezten direnetik zenbatzen hasita; hamar eguneko epe komuna emango die ukitutako alderdi guztiei alegazioak egin ditzaten, eta epe hori bukatu eta hilabetean eman beharko du ebazpena».

## 2.- Administrazioen jarrerak

EZKO eta OFPM ados daudenez, bazkide egoiliarrei atxikpenak ordainarazteko eskumena Ekonomia Itunaren 9.Bat.Lehenengoa.a) artikularen arabera xedatzen da. Halaber, atxikpen horiei ordaintzaile-atxikitzaileari dagokion araudia aplikatuko zaie.

Bazkide ez-egoiliarrei dagozkien atxikpenak ordainarazteari dagokionez, ados daude eskumena Ekonomia Itunaren 22. eta 23. artikuluen arabera zehazten dela. Ados daude, baita ere bazkide zergapetze bikoitzeko hitzarmena duen estatu batean bizi bada, errendimendua dagokion hitzarmenaren arabera kalifikatuko dela. Orientazio moduan, bat datoz etekina ELGAHEren 10.3 artikuluan txertatuta dagoela; horregatik, ez litzateke aplikatuko EEEZren Foru Arauaren 14.1.b artikuluko salbuespena.

## 3.- Arbitraje Batzordearen iritzia.

Administrazioen arteko bat-etortzeak nahikoak dira zergapekoari erantzun bat eskaini ahal izateko, zeinak beharrezko den segurtasun juridikoa emango baitio 2019an zerga-betebeharrak betetzeko.

Hala, Estatuko araudiaren aipamenari buruzko desadostasunek, hura aplikagarria izango balitz, ez liokete MKSi eskubidea kendu behar.

Arbitraje Batzordearen Erregelamenduko 8. artikulua 39/2015 Legea igortzen du modu osagarrian. Lege horren 88.1 artikuluan xedatzen da ebazpenen espedientetik eratorritako gai guztiak erabakiko direla, alderdiek berariaz planteatu dituzten ala ez kontuan hartu gabe.

Kontuan hartuta Ekonomia Itunaren 64.b) artikulua kontsulta bera ebazteko eskumena Arbitraje Batzordeari esleitzen diola, ez da inolako mugarik hauteman horrek esplizituki aipa ditzan foru-araudia eta Espainiako araudia. Beraz, ezin zaio aplikatu aipatzen den Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordearen ustezko muga.

Ondorioz, kontsultatzaileari ez zitzaion beharrezko zen segurtasun juridikoa kendu behar, funtsezkoa ez den desadostasun batengatik. Izan ere, ez du inolako zentzurik kontsulta ebazteko gaitasuna duen organoari, Arbitraje Batzordeari, ez zaiolako inolako mugarik aplikatzen, eta ezin delako berrezarri urte batzuk geroago.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak

### **ERABAKITZEN DU**

1.- Prozedura artxibatutzat deklaratzeari, bestelako izapiderik egin gabe, gerora bere xedea galdu duelako, zeina baita arrazoizko epean erantzun bat eman ahal izatea, kontsultatzaileari zerga-betebeharrak betetzeko segurtasun juridikoa emateko.

2.- Erabaki hau Ogasuneko eta Funtzio Publikoko Ministerioari, Zerga Administrazioeko Estatu Agentziari, Bizkaiko Foru Aldundiari, Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoari eta MKSri jakinaraztea.