

Ebazpena: R 74/2022

Espedientea: 18/2017 eta 45/2017 metatua

Vitoria-Gasteizen, 2022ko urriaren 6an.

Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean aurreikusitako Arbitraje Batzordeak –Violeta Ruiz Almendral presidenteak eta Sofía Arana Landín eta Javier Muguruza Arrese batzordekideek osatuak– honako erabaki hau hartu du:

ERABAKIA

Bizkaiko Foru Aldundiak (aurrerantzean, BFA) Zerga Administrazioko Estatu Agentziarekin (aurrerantzean, ZAEA) planteatutako gatazkei buruz, zeinen helburua baita zehaztea zer administrazioek jasan behar dituen SECSL eta SEASSA zergapekoen 2009ko BEZaren itzulketei dagozkien berandutze-interesak. Gatazka horiek Arbitraje Batzorde honetan izapidetzen dira, 18/2017 eta 45/2017 espediente-zenbakiekin, hurrenez hurren.

I. AURREKARIAK

1.- 2008ko martxoaren 12an, ZAEAk 1/2008 gatazka planteatu zuen SEMLen zerga-egoitzari zegokionez.

Arbitraje Batzordeak 2008ko azaroaren 24an 1/2008 Ebazpena eman zuen, eta horren bidez erakundearen egoitza Bizkaian zegoela erabaki zuen.

Ebazpen horren aurka administrazioarekiko auzi-errekurtsoa jarri zuten Auzitegi Gorenean, eta 2010eko otsailaren 4ko epaiaren bidez ezetsi zuten (ECLI:ES:TS:2010:1019).

Epai horretan honako hau adierazten dute G taldeari dagokionez:

Horrela, taldeko sozietate guztien –baita parke eolikoak ustiatzen dituzten sozietateen ere– administrazio-lanak (finantzaketa, fakturazioa, kontabilitatea, zerga-aitorpenak, kobrantzen eta ordainketen kudeaketa), zentralizatuta daude eta Bilbon egiten dituzte GERSAko langileek. Era berean, zera dio: GERSA administratzaile bakar gisa ageri da, ez bakarrik parke eolikoak ustiatzen dituzten pertsona bakarreko sozietateen administratzaile gisa, baita GAMESA taldeko beste sozietate batzuen administratzaile gisa ere. (...) halaber, haren administratzaile guztiak, zeinei baitagokie sozietatearen enpresa-zuzendaritza, Bizkaiko Lurralde Historikoan bizi dira.

2.- 2008ko martxoaren 12an, ZAEAk 2/2008 gatazka planteatu zuen, G taldeko zazpi sozietateren (SETAB, SELAB, SEPI, SETC, SEVAL, SETUR eta SEAST) zerga-egoitzari buruzkoa, ulertzen baitzuen administrazio-kudeaketa eta zuzendaritza arrunta G taldeko beste sozietate batzuek (bereziki GSA) egiten zutela, eta, ondoren, I taldeko beste batzuek, Bizkaian.

Arbitraje Batzordeak 2009ko urtarrilaren 28an 2/2009 Ebazpena eman zuen, eta zazpi erakundeen egoitza Bizkaian zegoela erabaki zuen.

Ebazpen horren aurka administrazioarekiko auzi-errekurtsoa jarri zuten Auzitegi Gorenean, eta 2010eko ekainaren 16ko epaiaren bidez ezetsi zuten (ECLI:ES:TS:2010:3431).

Epai horren zuzenbideko laugarren oinarrian honako hau adierazten da:

Sala honek errekurtsio bera ebatzi du 2010eko otsailaren 4ko epaian (86/09 erre.), 2004ko ekitaldian, Sistemas Energéticos Montes de León erakundearen egoitzari zegokionez. Doktrina-batasunaren izenean eta inguruabar berak egonik, orduan adierazi genuenari jarraitu behar diogu, eta errekurtsioa ezestea dakar horrek.

Garrantzitsua da, hortaz, 2/2008 gatazkako zazpi sozietateen zerga-egoitza zehazten duten inguruabarrak eta 1/2008 gatazkako sozietatearenak baliokideak izatea.

3.- 2009ko urriaren 30ean, ZAEAk SEMGren zerga-egoitza A Coruñatik Bizkaira aldatzeko eskatu zion BFAri.

2010eko ekainaren 22an, BFAk proposamena onartu zuen, Ikuskapen Zerbitzuaren 2010eko apirilaren 13ko txostena eginda. Honako hau nabarmentzen da txosten horretatik:

Administrazio-lana non egiten den zehaztea ahalbidetzen duten arauak edo irizpideak aztertzeko, Auzitegi Gorenaren Administrazioarekiko Auzien Salaren 2010/02/4ko epaiaren paragrafo batzuk errepikatuko dira, eta, ikusiko dugun bezala, epai horrek antzeko kasu batean ematen du epaitza, aurrerago ikusiko den bezala. Jasota geratzen da epaiaren oinarrian dagoen egitatezko kasua eta aztertzen ari garena ia bat datozela.

4.- Erabaki horretatik aurrera, eta ia jarraian, ZAEAk parke eolikoak eraikitzen ari ziren G taldeko hainbat sozietateren 90 egoitza-aldaketa baino gehiago eskatu

zituen, baina BFAk ukatu egin zituen. Hori zela eta, zegozkion gatazkak planteatu zituzten Arbitraje Batzordean.

Arbitraje Batzordeak, Estatuaren jarreraren alde betiere, honako gatazka hauek ebatzi zituen: SEASen 31/2010; SECen 32/2010; SECARen 3/2011; SEALCren 4/2011; SECASTen 5/2011; SEESTren 15/2011; SEMOren 6/2011 eta SEODen 7/2011.

Auzitegi Gorenak ezetsi egin zituen BFAk gatazka hauei dagokienez planteatutako gatazkak: SEAS (2015eko ekainaren 18ko epaia, ECLI:ES:TS:2015:2707); SEC (2016ko urtarrilaren 27ko epaia, ECLI:ES:TS:2016:211); SECAR (2015eko abenduaren 15eko epaia, ECLI:ES:TS:2015:5332); SEALC (2015eko abenduaren 15eko epaia, ECLI:ES:TS:2015:5327); SECAST (2015eko ekainaren 18ko epaia, ECLI:ES:TS:2015:2706).

Aurrekoa ikusita, BFA amore ematen joan zen Arbitraje Batzordeak ebazteke zituen gatazketan.

5.- Arbitraje Batzordearen 7/2014 Ebazpenaren eta Auzitegi Gorenaren 2016ko urtarrilaren 27ko Epaiaaren betearazpenari lotua dago 18/2017 gatazka. SECen zerga-egoitzari buruzkoak ziren horiek, eta, bereziki, haien xedea zen argitzea zer administraziok hartu behar zituen bere gain 2009ko BEZari zegozkion berandutze-interesak.

5.1.- SEC 2007ko abenduaren 29an eratu zen, eta zerga-egoitza Bartzelonan zuen.

5.2.- 2009ko abuztuaren 5ean, sozietateak zerga-egoitza Bizkaira aldatu zuen, eta 2009ko uztailean metatutako BEZa itzultzeko eskatu zion Estatuari.

5.3.- ZAEAk 2010eko irailaren 27an zerga-egoitza aldatzeko prozedura hasi zuen, eta, BFAk isilbidez ezetsi ondoren, 2010eko abenduaren 23an Arbitraje Batzordean 32/2010 gatazka planteatzea erabaki zuen. Arbitraje Batzordeak, 7/2014 Ebazpenean, eratu zenetik Bizkaian zegoela erabaki zuen.

5.4.- 2015eko urtarrilaren 29an, BFAk administrazioarekiko auzi-errekurtsioa aurkeztu zuen Auzitegi Gorenean, baina ezetsi egin zuten 2016ko urtarrilaren 27ko 124/2016 epaiaren bidez.

Zuzenbideko lehenengo oinarriak hau dio:

Errekurtsogileak onartzen du aurkaratutako ebazpena eragin zuen gatazka hertsiki lotuta dagoela Auzitegi Gorenak Arbitraje Batzordean SEASA, ASS.A, CSA eta CSArekin lotuta ebatzi gabe dituen beste gatazka batzuekin, bera baitute gaiaren funtsa. Bada, errekurtsio horiek 2015eko ekainaren 18ko eta abenduaren 19ko epaien bidez ebatzi dira, eta haietan adierazi genuenari jarraitu behar zaio, doktrina-batasuna dela eta, inguruabar berak baitaude.

5.5.- BFAk 2009ko uztailean sortutako BEZari zegokion 3.295.696,43 euroko itzulketa egin zuen, gehi 950.448,17 euroko berandutze-interesak.

5.6.- 2017ko maiatzaren 4an, BFAk Estatuari inhibizioa eskatu zion 2009ko BEZari zegokionez itzultitako berandutze-interesak (950.448,17 euro) jasateko eskumenaren gainean.

5.7.- ZAEAk interesak itzultzeko eskumenik ez zuela adierazi zuen, eta horrek gatazka hau planteatzea ekarri zuen.

5.8.- Prozedura Ekonomia Itunaren 68. artikuluan betearazte-intzidenterako ezarritakoaren arabera izapidetzeko eskatu zuen BFAk, eta, bestela, prozedura arruntaren bidez.

5.9.- 2018ko apirilaren 13an, Arbitraje Batzordeak intzidentea izapidetzeko onartu zuen, eta bi administrazioei hilabeteko epea eman zien alegazioak aurkezteko, betearazte-intzidentearen prozedurari dagokion bezala.

5.10.- ZAEAREN 2018ko maiatzaren 14ko alegazio-idazkiaren ondorioz, Arbitraje Batzordeak prozedura arruntaren bidez izapidetzea erabaki zuen, eta hasierako alegazioen izapidea eman zion ZAEARI, eta, ondoren, azken alegazioen izapidea alderdi guztiei.

6.- Arbitraje Batzordearen 14/2013 Ebazpenaren eta Auzitegi Gorenaren 2015eko ekainaren 18ko Epaiaren betearazpenari lotua dago 45/2017 gatazka. SEASen zerga-egoitzari buruzkoak ziren horiek, eta, bereziki, haien xedea zen argitzea zer administrazioek hartu behar zituen bere gain 2009ko BEZari zegozkion berandutze-interesak.

6.1.- SEAS 2005eko maiatzaren 19an eratu zen, eta zerga-egoitza A Coruñan zuen.

6.2.- ZAEAK zerga-egoitza Bizkaira aldatzea proposatu zion 2010eko irailaren 27an BFAri.

6.3.- Bi (2) hilabeteko igaro zirelako isilbidezko ezespenaren ondoren, 31/2010 espediente-zenbakiarekin izapidetu zen gatazka aurkeztu zuen ZAEAK 2010eko abenduaren 23an Arbitraje Batzordean. 2013ko uztailaren 24ko 14/2013 Ebazpenaren bidez, zerga-egoitza beti Bizkaian egon zela erabaki zen.

6.4.- BFAk administrazioarekiko auzi-errekurtsoa aurkeztu zuen, baina 2015eko ekainaren 18ko epaiaren bidez ezetsi zen.

Zuzenbideko bosgarren oinarritik honako hau nabarmentzen da:

Aztertzen ari garen kasuan, kontuan hartzekoa da Arbitraje Batzordeak zehatz-mehatz azaldu dituela baloratu beharreko gertakariak eta gatazkan dauden alderdiek zer jarrera hartu dituzten, eta proba praktiko guztietatik ondorioztatzen du 1/2008 eta 1/2009 ebazpenetan erabakia hartzera eraman zuten oinarri berak daudela kasu honetan. Horiek, adierazi den bezala, Auzitegi Gorenak berretsi zituen, azken batean; beraz, zer egoitza fiskal duen zehaztu nahi den sozietatearen berezitasun zehatzak alde batera utzi gabe, kasu honetan ez dago berezitasunik kasua beste haietatik bereizteko alde erabakigarriarik dakarrenik.

Ondorio horretara iristen da, eskuragarri izan den froga-materiala aztertu ondoren adierazi bezala, auzi-jartzailearen demandak ez duelako oinarrian Arbitraje Batzordeak kontuan hartutako gertakariak ukatzea, Arbitraje Batzordeak egindako balorazioa baizik, eta horrek arrazoia ematen dio alderdi demandatuari, errekurtso hau froga baloratzeko arazo batera mugatzen dela adierazten duenean.

(...)

Egia esan –eta Arbitraje Batzordearen iritziarekin ados ez egotea zilegi da, jakina, Bizkaiko Foru Aldundiak egiten duen bezala–, hartutako erabakiak arrazoizko irizpideekin bat dator, are gehiago kontuan hartu badira gatazkan dauden alderdiek aurkeztutako aberastasun faktikoa, eta berariaz adierazten badu zantzu guztien arabera ASren enpresa-jarduera Bizkaian zeuden G Taldeko sozietateek egiten zutela; hori bat dator jada

ebatzita eta judizialki berretsita dauden aurrekariekin, eta hori, haize-parkeko sozietate guztietan egitura-eskema bakarra dagoela ulertzen delako; eskema hori ezaguna da jada eta aurreko kasuak ebazterakoan kontuan hartu zen, beste kasu batean geundelako balizko zalantzak argituta. Horregatik, ez zen beharrezkoa Parkeen Sustapen eta Salmentarako Saileko Batzorde Betearazlearen eginkizunak aztertzea, edo ez zuen axola diruzaintzako edo zerga-gaietako arduradunak Bizkaian ez beste toki batean kokatuta zeuden edo ez.

Arbitraje Batzordearen jarduketa bat dator Sala honek askotan adierazi dituen irizpideekin, oinarri honen hasieran azaldu dugun bezala, eta, legezko definiziorik ez dagoenez, kontuan hartu behar dira kasu bakoitzeko inguruabar zehatzak eta sozietate bakoitzaren ezaugarriak, bai eta haren jarduera osoa ere, eta aurkitutako zantzu multzoa ezin da bereizi enpresa-jardueraren funtsezko datutik. Hori dela eta, errekurtsogileak aurkeztutako zantzu multzoak (Batzorde Betearazlearen eginkizunak eta bileren lekua; kontabilitate- edo zerga-taldea non dagoen; enplegatuen, ahaldunen eta administratzaileen egoitza; egindako kontratuak, etab.), bere horretan, ez du Arbitraje Batzordeak ematen duen justifikazioa hutsaltzeko adinako birtualtasunik, baldin eta enpresa-jarduera ez bada kontuan hartzen, zeina Arbitraje Batzordeak behar bezala zehaztu duen, haize-parkeko sozietateen G taldeko erakunde guztien ikuspegia barne hartuta. Halere, azken batean, administrazioarekiko auzi-errekurtsio honetara ekarritako eztabaida guztia zuzentzen duen ardatza frogaren balorazioa da, eta, adierazi bezala, dagokion organoak egindako frogaren balorazioan irrazionaltasunetik, arbitrariotasunetik edo akatsik dagoela konbentzitzea lortu ezean, dena dela uzia ezestea beste aukerarik ez dago.

6.5.- BFAk 2009ko uztailean sortutako BEZa (2.832.520,74 euro) itzuli zion zergapekoari, bai eta 874.045,43 euroko berandutze-interesak ere.

6.6.- 2017ko urriaren 18an, BFAk inhibitzeko eskatu zion Estatuari, 2009ko BEZaren itzulketari dagokionez sortutako eta ordaindutako berandutze-interesak bere gain hartzeko eskumenari zegokionez.

ZAEAk isilbidez eskumenik ez zuela berretsi ondoren, 2017ko abenduaren 1ean, 45/2017 espediente-zenbakiarekin izapidetzen ari den gatazka aurkeztu zuen BFAk Arbitraje Batzordean.

6.7.- 2018ko urtarrilaren 15ean, gatazka betearazte-intzidenteko arau espezifikoaren bidez izapidetzeko eskatu zuen BFAk.

2018ko apirilaren 13an, Arbitraje Batzordeak gatazka izapidetzeko onartu zuen, eta betearazte-intzidenteari dagokion hilabeteko alegazio-izapidea eman zuen.

6.8.- Estatuak betearazte-intzidente gisa izapidetzea ez zela egokia alegatu zuen erantzunean; horregatik, Arbitraje Batzordeak hasierako alegazioen izapidea eman zion 2022ko martxoaren 21ean. Ondoren, azken alegazioen izapidea eman zaie alderdi guztiei.

II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1.- Arbitraje Batzordearen eskumena.

12/2002 Legearen bidez onetsitako Ekonomia Itunaren 66.Bat artikulua araberan, Arbitraje Batzordeak honako eginkizun hauek ditu:

«a) Estatuko Administrazioaren eta foru-aldundien artean edo hauen eta beste autonomia erkidegoetako administrazioen artean sortzen diren gatazkak ebaztea, bai itundutako zergen lotura-puntuen aplikazioari dagokionez, bai administrazio bakoitzari zenbateko zatia dagokion zehazteko, Sozietateen gaineko Zerga edota Balio Erantsiaren gaineko Zerga administrazio bati baino gehiagori ordaindu behar zaionean.

b) Banakako zerga-harremanetako arazo zehatzetan ekonomia-itun hau interpretatzeko eta aplikatzeko orduan administrazio interesdunen artean sor litezkeen gatazkak erabakitzea».

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

Horren arabera, Arbitraje Batzordeak eskumena du ebazteko zein administraziook hartu behar dituen bere gain egoitza-aldaketa batek eragindako BEZaren itzulketa atzeratzeak sortutako berandutze-interesak.

2.- BFAren jarrera.

2.1.- 1760/2007 Errege Dekretuak onetsitako Arbitraje Batzordearen Erregelamenduaren (aurrerantzean, EIABE) 15.2 artikulua honako hau xedatzen du:

«Harik eta eskumen-gatazka ebazten ez den arte, kasuan kasuko zergadunak zergapetzen aritu den administrazioak zergadunok bere eskumenaren pean edukitzen jarraituko du, alde batera utzita administrazioen artean egin behar diren tributu arloko zuzenketa eta konpentsazioak. Administrazio horien jarduketak, bestalde, Arbitro Batzordearen arabera, administrazio eskudun berriak jatorria duen datara atzeratu beharko ditu bere jarduerak, ondorioetarako».

Horren arabera, zergapekoek eskatutako BEZa itzuli behar zuen ZAEAk, zerga-egoitza aldatzeko eta, hala badagokio, Arbitraje Batzordearen eta Auzitegi Gorenaren egoitzan hari jarraitzeko ezarritako prozedura hastea alde batera utzi gabe.

2.2.- Arbitraje Batzordearen doktrina errepikatua da (SEESTren 15/2011 gatazkan emandako 17/2015 Ebazpena, besteak beste) administrazioek ezin dutela babestu gatazkaren planteamendutik eratorritako abstentzio-betebeharrean (Ekonomia Itunaren 66.Bi art. eta EIABAREN 15.1 artikulua) eskatutako BEZaren itzulketak bertan behera uzteko, horrek BEZaren neutraltasun-printzipioaren aurka egiten baitu.

Ondorioz, itzulketaren atzerapenak sortutako interesak Estatuaren ez-betetzeari egotz dakizkioke.

2.3.- BFAREN ustez ez du luzatzeko jarduketarik egin zerga-egoitza aldatzea ukatu duenean, hori kontzeptu juridiko zehaztugabea delako, eta, beraz, kasuz kasu osatu behar da; eta Estatuak alegatutako aurrekarietara desberdintasun nahikoak argudiatu ditu.

2.4.- Auzitegi Gorenak gatazkak ebatzi ondoren, ZAEAk zenbait hilabetez atzeratu zuen zerga-karpetak igortzea, eta horiek beharrezkoak ziren itzulketak egiteko.

3.- ZAEAREN JARRERA.

ZAEAREN ustez, BFAK, kasu askotan isilbidez, egoitza aldatzeko eskaera ukatzen duenean –eta horrekin batera Arbitraje Batzordean dagokion prozedura egin eta Auzitegi Gorenaren administrazioarekiko auzi-errekurtsoak ere planteatzen dituztenean– helburutzat itzulketak luzatzea baino ez du, zeinak, aurrekariak

kontuan hartuta, agerikoa zen egin beharrekoak zituela, eta ondorioz, Estatua foru-betebeharren finantzatzaile bihurtzen da.

4.- Berandutze-interesen izaera.

Berandutze-interesek kalte-ordain izaera dute, zerga-betebeharrak atzerapenez betetzearen ondorioz bidegabeko aberastea egotea eragozteko.

Horrela, bada, hartzekoduna jasandako atzerapenagatik konpentsatu nahi du, eta automatikoki sortuko da, agindu beharrik gabe.

Horrenbestez, ez da neurri zehatzaile bat, atzerapenaren erantzulearen erruduntasunik gabe sortzen baita.

Izan ere, kasu batzuetan, zergapekoaren arduragabekeriako jardura batek – zerga-betebehar baten ordainketa bikoitza egiteak, adibidez– ez du eragozten bidegabeko sarrerak itzultzeko eskaerari lotutako berandutze-interesak sor daitezen.

Administrazioak zergeri buruzko araudiaren ondoriozko itzulketak (adibidez, BEZari buruzko araudiaren ondoriozkoak) berandu egiteagatik ordaindu behar duen TLOren (58/2003 Legea) 26. artikuluan ezarritako bera da.

5.- Aitorpena eskumena ez duen administrazioan aurkezteak zer ondore duen eta BEZaren neutraltasunarekin zer lotura duen

Bestalde, 230/63 Legearen bidez onartutako TLOren 95. artikulua honako hau adierazten du:

«Bat. Partikularrek eskumenik ez duten organoetan jarduteak ondoreak izango ditu.

Bi. Hala ere, administrazio-organoak eskumenik ez duela iritziz gero, honako erabaki hauetako bat hartu beharko du:

- a) Eskudun jotzen duen organoari jarduketak zuzenean igortzea; eta
- b) Interesdunek aurkeztutako aitorpena edo dokumentazioa itzultzea, eta eskumenduntzat zer organo hartzen duen eta haren aurrean aurkezteko epea jakinaraztea».

Indarrean dagoen ZLOren aurreko doktrinak interpretatu zuen, lehengo 95. artikulua arabera, eskumenik ez duen zerga-administrazio bati egindako ordainketaren efikaziarik ezaren eremua erabateko eskumenik ezaren kasuetara mugatzen zela. Eskumenik ez zegoen kasuetan, ordainketak kitatze-ondoreak zituen.

Indargabetutako Bizkaiko martxoaren 26ko Zergei buruzko 3/1986 Foru Arau Orokorren 95. artikulua hau ezartzen zuen:

«Ekonomia Itunean ezarritakoa hargatik eragotzi gabe, eskumena duena ez beste zerga-administrazio baten aurreko gizabanakoen jarduketak ez du ondoriorik izango».

Gaur egun, Bizkaiko ZFAOren 59. artikulua eta ZLOren 61.1 artikulua hauxe adierazten dute:

«Zerga-zorra eskudirutan ordainduntzat hartuko da zenbatekoa organo eskudunen, bulego likidatzaileen edo hura onartzeko baimena duten erakundeen kutxetan sartzen denean».

Honako hau adierazten dute, berriz, uztailaren 29ko 939/2005 Errege Dekretuaren bidez onartutako Lurralde Erkideko Zerga-bilketako Erregelamendu Orokorren 33.3 artikulua eta abuztuaren 21eko 125/2019 Foru Dekretuaren bidez onartutako Bizkaiko Zerga-bilketari buruzko Erregelamenduaren 10.2 artikulua:

«Ordainketak jasotzeko eskumenik ez duten organoei edo horretarako baimenik ez duten pertsonen egindako ordainketek ez diote ordaintzeko betebeharra kenduko zordunari, hargatik eragotzi gabe ordainketa bidegabe onartzen duenaren erantzukizuna».

Bizkaiko Zerga-bilketari buruzko Erregelamenduak eta Zerga-bilketako Erregelamendu Orokorak argi eta garbi adierazten dute ordainketa horiek ez dutela zorduna bere ordainketa-betebeharretik askatzen; hala ere, ulertu behar da eskumenik ez duten organoetan egindako ordainketak ez direla guztiz eraginkortasunik gabekoak, egoera hori eskuduntzarik ezagatik gertatzen denean bederen, eta ez eskumenik ezagatik zentzu hertsian. Eskumenik eza erabatekoa izanik ere, eskumenik ez duen organoak ordainketa eskudunari bidaltzen badiot, Zerga-bilketako Erregelamendu Orokorak eta Bizkaiko Zerga-bilketari buruzko Erregelamenduak hirugarrenek egindako ordainketari emandako liberazio-ondorioak ere gertatuko dira.

Irizpide orokorrek inkoherentzia nagusia Ondare-eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zergari buruzko Legearen 106. artikuluan zegoen, baina auzitegi ekonomiko-administratibo nagusiaren arabera, efikaziarik gabe gelditu da Tributuen Lagapenari buruzko 22/2009 Legearen 55. artikulua onetsi ondoren. Hark honela dio:

«**Oinordetzen eta dohaintzen** gaineko zergen, **ondare-eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen** gaineko zergen dokumentuak eta autolikidazioak, (...) aplikatu beharreko lotura-puntuen arabera errendimendua dagokion **autonomia-erkidegoko** bulego eskudunean bakarrik aurkeztu eta kitatze-ondoreak sortuko dira».

Eskumenik ez duen Zerga Administrazioan egindako ordainketak efikaziarik ez duela berresten dute Auzitegi Gorenaren jurisprudentziak, 1993ko ekainaren 15eko epaian (ECLI:ES:TS:1993:14660) eta 1998ko martxoaren 21eko epaian (ECLI:ES:TS:1998:1891) –Errentaren gaineko zergari eta Sozietateen gaineko zergari buruzkoak, hurrenez hurren, kasu batean Foru Ogasunean eta, beste kasuan, Estatuko Ogasunean oker ordainduta–, bai eta auzitegi ekonomiko-administratibo nagusiaren doktrinak (2007ko uztailaren 27ko ebazpena).

Aitzitik, Auzitegi Nazionalak –1997ko otsailaren 27ko eta 2000ko martxoaren 16ko epaietan– eta Gaztela eta Leongo Justizia Auzitegi Nagusiak (Valladolideko egoitza) –2006ko maiatzaren 30eko epaian– onartu egin dute dagokion administrazioa ez den beste batean egindako ordainketak zergaduna betebeharretik askatzen duela, betiere fede txarrik ez badago. Eta azkenekoaren oinarri juridikoa hau nabarmentzen da:

BIGARRENA.- Alderdi errekurtsogileak aurkeztutako Auzitegi Nazionalaren 2000ko martxoaren 16ko epaian adierazi bezala, Espainiako Konstituzioaren 103.1 artikulua hau xedatzen du: «Administrazio Publikoak objektibotasunez zerbitzatzen ditu interes orokorrak, eta jarduera-printzipioa ditu eraginkortasuna, hierarkia, deszentralizazioa, deskontzentrazioa eta koordinazioa, legeari eta zuzenbideari osotara men eginik». Koordinazio-printzipioa abenduaren 28ko 30/1983 Legean, Estatuaren tributua autonomia-erkidegoei lagatzea arautzekoan, zehazten da, 19. artikuluan, zeinaren 1. eta 4. apartatuek hauxe ezartzen

baitute: «1. Estatuko eta dena delako autonomia-erkidegoko administrazioek, elkarrekin eta gainerako autonomia-erkidegoetakoekin, lankidetzan jardungo dute zergak kudeatzeko, ikuskatzeko eta berrikusteko maila guztietan...4. Estatuko Administrazioako edo autonomia-erkidegoetako agintariek, funtzionarioek, bulegoek edo dependentziek ez dute onartuko likidatzea beste xederik duen dokumenturik, baldin eta beste administrazio batek eskatu beharreko tributuei lotutako zerga-egitateak jasotzen baditu, egiaztatuta ez badago likidatutako zerga-zorra ordaindu dela, bulego eskudunak salbuespena deklaratu duela edo, gutxienez, dokumentu hori bertan aurkeztu dela. Gertatutako gorabeheren berri berehala emango zaio administrazio interesdunari». Estatuko Administrazio Orokorraren mendeko Segoviako Ogasun Ordezkaritzak betebeharrak hori ez betetzeak ezin dio kalterik egin administratuari; izan ere, ordaintzeko betebeharrak materialak bete zuten, eta hura jasotzeko eskumena Administrazioaren aurrean egiaztatu zuten non eta zenbat ordaindu zuten. Beraz, administratuaren fede txarra egiaztatu ez den bitartean, orain erreklamatzeko zaion ordainketatik salbuetsita geratu behar da. Izan ere, adierazitako koordinazio-printzipioaren eraginkortasunaren ondorioz, Administrazio eskudunak nahikoa izango zukeen 30/1983 Legearen 19. artikuluko 4. apartatuan ezarritakoa bete ez zuten Administrazioari aurkeztutako dokumentazioa eta kuotak erreklamatzeko, manu horretan eta Administrazio Publikoen arteko harremanak arautzen dituzten printzipioetan oinarrituta, zeinak adierazita baitaude 30/1992 Legearen, Herri Administrazioen Araubide Juridikoaren eta Administrazio Prozedura Erkideari buruzkoaren, 4. artikuluan».

Onartzen badugu, gehiengoa den jurisprudentziaren eta doktrinaren arabera, ZAEAk Katalunian eta Galizian dituen ordezkaritzei, hurrenez hurren, egindako balizko diru-sarrerak (baldin eta autolikidazioak ordaindu beharrekoak badira itzultzeko izan ordez) ez lukeela kitatzeko baliorik izango, honako inguruabar

bikoitz hau gertatzen delako: administrazioak ez du eskumenik ez materialki, ez eta lurraldeari dagokionez ere, eta eskumenik ez duela zergapekoak egoitza fiskalari buruz egindako deklarazioaren ondorioz, eta hori, hark sortutako administrazio-aurrekariak ikusita, gutxienez, zabarkeria bat dela, bada, ondoriozta daiteke itzultzeko eskumenik ez duen administrazio horretan eginiko itzulketa-eskaerak ez diola zergapekoari ondorio mesedegarririk ekarri behar, bereziki berandutze-interesaren sorrerari dagokionez.

Horrela, Estatuari eskatutako itzulketak –baldin eta Estatuak EIABaren 15.2 artikulua bete badu– ZAEAtik lortutako zenbatekoak interesekin itzultzeko betebeharra ekarriko luke.

Halaber, zergapekoaren eta BFaren arteko harremanetan, EIABaren 15.2 artikulua ez dakar zergapekoak eskuduna den administrazio berriari egoitza-aldaketaren atzeraeraginak ukitutako autolikidazio guztiak *ex novo* aurkeztu behar ez izatea, eta, horren ondorioz, berandutze-interesak une horretatik sei hilabetera sortzen hasiko dira.

Ekonomia Ituna, ikuspegi zehatz horretatik soilik begiratuta, eskumenak banatzeko arau bat da, eta, administrazioak ez ezik, zergapekoak ere lotzen ditu, lehenik eta behin; izan ere, zergapeko horiek –egoitzari, eragiketa-zenbatekoari eta eragiketa-zenbatekoaren proportzioari buruz egindako deklarazioen bitartez– ematen diote lehenik ordainarazi eta egiaztatze eskumena administrazio bati, eta besteari, berriz, lotura-puntuak indargabetzeko zama astuna jartzen diote eskumena eskuratuko badu, betiere likidazio-jarduketa egin nahi izanez gero.

Eta zergapekoek lotura-puntuen deklarazioan huts egin dezaketela egia izanik, horrek BEZaren beharrezko neutraltasuna hautsi gabe, egia da kasu honetan jokabide arduragabea edo agian maltzurra dagoela zergapekoaren aldetik, eta

horrek ezin dio inolako abantailarik ekarri, printzipala itzultzeko eskubidea atxikitzea hargatik eragotzi gabe.

lido horretan, adierazi behar da Auzitegi Gorenaren 2015eko ekainaren 18ko Epaiak berak, zuzenbideko zazpigarren oinarrian, *patologikotzat* jotzen duela SEASen jokabide prozesala, eta kostuak ordaintzera kondenatzen duela; izan ere, demandatukide izan arren, errekurtsogilearen tesiaren alde agertu da, eta horrek egiaztatzen du, berari berdin baitio administrazio batek edo besteak itzultzea, nahita eta oker deslokalizatzeko borondatea duela, aurrekariak kontuan hartuta, Estatuaren egoitzan itzultzeko eskumenetik.

Horrez gain, adierazi behar da zergapekoek ez dutela alegaziorik aurkeztu ebazpen honetan metatuta aztertzen diren bi gatazketatik batean ere.

6.- ZAEAREN erantzukizuna BFAK ordaindutako berandutze-interesei dagokienez

ZAEAK urratu egin du, objektiboki, bere eskumeneko zergapekoaren itzulketak bere gain hartzeko betebeharra, harik eta, egoitza aldatzeko prozeduraren ondorioz, gerora eskumenik gabe gelditzen den arte.

Hala ere, egia da, era berean, espedienteetatik ondorioztatzen dela aurrekariak zeudela (bai Arbitraje Batzordeak eta Auzitegi Gorenak ebatzitakoak, bai Administrazioen arteko akordioaren bidez ebatzitakoak), eta horien egitate-inguruabarrak eta aztergai ditugun hauetan daudenak ia berdinak direla; hori dela eta, adieraz dezakegu zergapekoaren eta BFAren jarduketa koherente bat ZAEAK proposatutako egoitza-aldaketak onartzea izango zela; horrenbestez, BFAK ordainarazteko (itzultzeko) eskumena bere gain hartzeko atzerapena BFARI baino ezin zaio egotzi, bai eta horrek ekarritako ondorioak, bereziki berandutze-interesen sorrerari dagokionez, eta, beraz, ezin da ulertu kalte-ordaina jasotzeko eskubidea duenik.

Halaber, ZAEAk itzulketak zergapekoei aurreratu izan balizkie (nahiz eta Administrazioen artean 2006ko maiatzaren 18ko Akordioak, bereziki Bidalketen Akordioa, normalean funtsak erabiltzeko atzerapenagatiko berandutze-interesik gehitu gabe gauzatzen diren), sortutako berandutze-interesak BFari eskatzeko eskubidea izango luke; itzulketak –gerora oker irizitakoak– aurreratzen direnetik harik eta zerga-egoitzari buruzko gatazkak ebaztearen ondoriozko funtsak bidali arte sortutakoak, alegia.

Horrenbestez, EIABAREN 15.2 artikuluan ezarritako betebeharra ez betetzearen ondorioz, ezin da esan BFAk ZAEARI egozteko moduko benetako kalterik jasan duenik.

Gaineratu behar da, kasu honetako inguruabar zehatzak alde batera utzita, doktrina ondo finkatua dela zerga-prozeduretako berandutze-interesak –bai administrazioen aldekoak bai zergapekoei aldekoak– eskatu beharrekoak direnean, honako hauengatik justifikatzen direla: ordainketa egitea atzeratzen duenak lortzen duen onuragatik, batetik, eta atzerapenez kobratzen duenak korrelatiboki jasaten duen kalteagatik bestetik; hori horrela, Arbitraje Batzorde honen iritziz zailtasun kontzeptual nabarmenak daude, oro har, interesen sorrera justifikatzeko, zerga-arloan, zergapeko bati zenbateko bat itzultzeko eskuduntzat hartuta epe barruan ordaindu ez duen Administrazio baten alde.

Eta eskumen-gatazka alde batera utzita –Arbitraje Batzorde honek ebazteko eskumena izango luke, baita oro har ere–, administrazio batek beste administrazio baten jardunaren ondorioz egiazta lezakeen berandutze-interesaren ordainketaren ondoriozko balizko kalte bat, ondare-erantzukizuneko prozedura batean sartuko litzateke.

7.- Prozedurak metatzea.

Administrazio Publikoen Administrazio Prozedura Erkidearen urriaren 1eko 39/2015 Legearen 57. artikulua Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordearen Erregelamenduaren 8. artikulua egindako igorpenari jarraikiz aplikatzen da, eta hau xe 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».

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak honako hau

ERABAKITZEN DU

1.- Adieraztea BFAk ez duela eskubiderik ZAEari 2009ko BEZari dagokionez zergapekoei ordaindutako berandutze-interesak erreklamatzeko, hark zergapekoei interes horiek erreklamatzeko duen eskubideari buruzko berariazko adierazpenik egin gabe.

2.- Erabaki hau Zerga Administrazioko Estatu Agentziari, Bizkaiko Foru Aldundiari eta SECSL eta SEASSari jakinaraztea.

