

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
3/2013	R19/2015	2015-12-01	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga. EBko zergadunentzako aukerako araubidea eta konturako atxikipenak aplikatzeko administrazio eskuduna.

R 19/2015 Ebazpena

3/2013 Espedientea

Vitoria-Gasteizen, 2015eko abenduaren 1ean

Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Ituneko Arbitraje Batzordeak, Gabriel Casado Ollero batzordeburuak eta Isaac Merino Jara eta Javier Muguruza Arrese batzordekideek osaturikoak, honako hau hartu du:

## ERABAKIA

Gipuzkoako Foru Aldundiak (GFA) Estatuko Administrazioaren aurka aurkeztutako gatazkari buruzkoa. ZERGAPEKOA jaunak (IFZ: ----) Europar Batasuneko estatuetakoz zergadunentzako aukerako araubidearen aplikazioari dagokionez egindako eskaera ebazteko eskumena bi administrazioetako zeinek duen da auziaren funtsa, zehazki. Aipatutako araubidea Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zergan dago araututa, eta 2011ko ekitaldiari dagokio. Gatazka 3/2013 espediente-zenbakiarekin izapidetu da Arbitraje Batzorde honetan, eta Javier Muguruza Arrese jauna da txostengilea.

## I. AURREKARIAK

1.- Gatazka hau BFAk aurkeztu zuen Ogasun eta Finantza Sailaren Arau Garapen eta Aholkularitza Juridikoko Zerbitzuaren 2013ko urtarrilaren 23ko idazkiaren bidez. Egun horretan bertan sartu zen idazki hori Arbitraje Batzorde honetan. Idazki horretan eta horrekin batera aurkeztutako agirietan honako aurrekari hauek ageri dira, laburbilduta:

- 1) ZERGAPEKOA jaunak, Urruñan (Frantzia) bizi denak, Estatuko Administrazioak ordaindutako pentsioa jaso zuen 2011n. Zergapeko

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
3/2013	R19/2015	2015-12-01	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	<i>Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga. EBko zergadunentzako aukerako araubidea eta konturako atxikipean aplikatzeko administrazio eskuduna.</i>

horrek, 2012ko maiatzaren 10ean, Europar Batasuneko estatueta zergadun egoiliarrentzako aukerako araubidea aplikatzeko eskaera aurkeztu zuen, 2011ko ekitaldiari dagokionez, GFAko Ogasun eta Finantza Sailaren Zuzeneko Zergak Kudeatzeko Zerbitzuaren aurrean.

- 2) Aukerako araubide hori, 2011ko ekitaldian, martxoaren 5eko 5/2004 Legegintzako Errege Dekretuz onartutako Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren Legearen testu bateginaren 46. artikuluan zegoen araututa lurralde erkidean, eta Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko apirilaren 26ko 2/1999 Foru Arauaren 33. artikuluan Gipuzkoako lurraldean. Bi horiek funtsean berdin-berdinak dira Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zergaz, Kontzertu Ekonomikoaren 21.Bat artikulua xedatzen duenaren arabera, hau adierazten baitute: «itundutako tributua da eta Estatuak une bakoitzean ezarrita dituen funtsezko eta formazko arau berberak erabiliko dira hura eraentzeko».
  
- 3) Aukerako araubide horrekin bat etorriz, Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren zergadunek aukerako araubidea aplikatzeko eska ezaketan eta, horri esker, Espainiako tributazio efektiboa Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren (PFEZ) arauen arabera kalkulatzeko, baina Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zergatik zergadun-izaera horregatik galdu gabe. Horretarako, baina, hainbat baldintza bete behar zituzten: pertsona fisikoak izatea, EBko beste estatu bateko egoiliarrek direla egiaztatzea (paradis fiskaltzat jotako herrialde edo lurraldeetan izan ezik), eta egiaztatzea zergaldiko errenta osoaren 100eko 75a, gutxienez, aldi horretan Espainiar Estatuan lortutako lan-etekinak eta jarduera ekonomikoen etekinak batuta lortutako emaitza izatea, betiere horrelako errentei dagokienez Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zergatik ordaindu badituzte tributua. Eskaera eginda eta araubidea aplikatzea eragiten zuten baldintzak

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
3/2013	R19/2015	2015-12-01	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	<i>Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga. EBko zergadunentzako aukerako araubidea eta konturako atxikipenak aplikatzeko administrazio eskuduna.</i>

betetzen zituela egiaztatuta, Zerga Administrazioak, zergadunak zergaldian guztira lortutako errentak zein egoera pertsonalak eta familiarrak kontuan harturik, eta PFEZren likidazio-eskemari jarraikiz, zegokion batez besteko karga tasa zehaztu zuen, eta hori aplikatu zen Espainiako lurraldean lortutako errentei zegokien oinarri likidagarriaren zatian. Baldin eta likidazio horren ondorioz zenbatekoa txikiagoa bazen zergadun ez-egoiliarrek zergaldian Espainiako lurraldean lortutako errenten gaineko Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren kontzeptuan ordaindutako zenbatekoa baino, soberakina itzuli beharra zegoen.

- 4) GFAk, 2012ko uztailaren 5ean, ZERGAPEKOA andrearen eskaera Zerga Administrazioako Estatu Agentziari (ZAEA) igorri zion, izapidetzeko eskumena aipaturako administrazioak zuela iritzita.
- 5) Zerga Administrazioako Estatu Agentziak, berriz, 2012ko irailaren 17ko idazkiaren bidez, eskaera GFari itzuli zion, izapidetzeko eskuduna hura zela iritzita.
- 6) Ogasun eta Finantzako diputatuaren azaroaren 23ko 1047/2012 Foru Aginduaren bidez, GFAk ZERGAPEKOA jaunaren eskaera ebazteko eskumenik ez zuela adierazi zen. Foru-agindu hau Estatu Administrazioari 2012ko azaroaren 23an bertan jakinarazi zioten, baina administrazio horrek ez zuen erantzunik eman.
- 7) 2013ko urtarrilaren 22an, Gipuzkoako Foru Aldundiko Diputatuen Kontseiluak Arbitraje Batzordearen aurrean azaldutako aurrekarietatik ondorioztatutako gatazka aurkeztea erabaki zuen.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
3/2013	R19/2015	2015-12-01	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	<i>Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga. EBko zergadunentzako aukerako araubidea eta konturako atxikipenak aplikatzeko administrazio eskuduna.</i>

8) Abenduaren 28ko 1760/2007 Errege Dekretu bidez onartutako Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordearen Araudiaren (EIABA) 11. artikuluan ezarritakoa betez, Gipuzkoako Foru Aldundiko Ogasun eta Finantza Sailak Eusko Jaurlaritzako Ogasuneko eta Administrazio Publikoko Sailari (egun, Ekonomia eta Ogasun Saila) jakinarazi zion gatazka sustatzeko erabakia, 2013ko urtarrilaren 22ko idazkiaren bidez.

2. GFAk gatazka planteatzeko idazkian azaltzen du bere ustez Zerga Administrazioiko Estatu Agentziak ZERGAPEKOA jaunaren eskaera zergatik ebatzi behar duen, eta, Europar Batasuneko estatuetako zergadun egoiliarrentzako aukerako araubidea, 2011ko ekitaldiari dagokionez, aplikatzearen ondoriozko zenbatekoa administrazio horrek zergatik itzuli behar dion, hala badagokio.

GFAREN ustez ZERGAPEKOA jaunak eskatutako itzulketa egiteko eskumena zer administrazioek duen zehazteko, eskatzaileak lortutako diru-sarreraren Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zergagatiko tributazioarekin lotuta Kontzertu Ekonomikoak zer xedatzen duen hartu behar da kontuan.

ZERGAPEKOA jaunak 2011n lortutako errentaren zati handiena Estatuko Administrazioak ordaindutako ordainsari pasiboen ondoriozko lan-etekinak ziren, horregatik, GFAREN ustez Kontzertu Ekonomikoaren 21., 22. eta 23. artikulua aplikatu behar dira lanaren ondoriozko diru-sarreraren Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zergagatiko tributazioari dagokionez, betiere horrelakoak establezimendu iraunkorrik gabe lortu badituzte. Gainera, 2011n indarrean zegoen testua hartu behar da kontuan, gaur egun indarrean dagoena ez izanik, 22. artikulua aldatu egin baitzuen apirilaren 21eko 7/2014 Legeak, ondorioak 2014ko apirilaren 23tik aurrera edukita.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
3/2013	R19/2015	2015-12-01	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	<i>Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga. EBko zergadunentzako aukerako araubidea eta konturako atxikipenak aplikatzeko administrazio eskuduna.</i>

21. artikulua, lehenik, xedatzen du Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga tributu itundua dela eta Estatuak unean-unean ezarritako funtsezko eta formazko arauak jarraitu beharko dituela. Eta ondoren, hau ere xedatzen du:

«Zergadunak, aukerazko araubidea aplikatu ahal izateko Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko arautegian ezarritako baldintzak betetzen dituela-eta, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zerga ordaintzea aukeratzen badu, lurraldearen arabera eskumena duen foru-aldundiaren arautegia hartuko da kontuan, baldin eta zergadunak lanetik eta ekonomia-jardueretatik euskal lurraldean lortzen dituen etekinak Espainian lortzen duen errenta osoaren zatirik handiena egiten badute. Zergadunak itzulketarako eskubidea duenean, foru-aldundi eskudunak egingo dio itzulketa, berdin da errentak Espainiako zein lekutan lortu dituen.»

Eta 22.Bi artikulua 2011n hau xedatzen zuen:

«Bi. Establezimendu iraunkorrik gabe lortutako errentak zergapetzen direnean, lurraldea dela-eta eskumena daukan foru-aldundiak ordainaraziko du zerga, errentak Euskadin lortuak edo sortuak badira, hau da, honako baldintza hauek betetzen badira (...):

c) Mendeko lanak ematen dituen etekinak direnean, zuzenean edo zeharka emandakoak, betiere hori EAEn egiten badute».

Eta 23.Bi artikulua hau xedatzen du:

«Bi. Establezimendu iraunkorrik gabe diharduten zergadunen errentei dagozkien atxikipenak eta konturako sarrerak, berriz, errentak zein lurraldetan lortu, hango administrazioak eskatuko ditu, aurreko artikuluan xedatutakoarekin bat etorritz. Ikusapena ere eskumena daukan

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
3/2013	R19/2015	2015-12-01	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	<i>Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga. EBko zergadunentzako aukerako araubidea eta konturako atxikipenak aplikatzeko administrazio eskuduna.</i>

administrazioko organoek egingo dute, aurreko artikuluan xedatutakoarekin bat etorriz.»

Gainera, lurralde horretan Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga 2011n arautzen zuen 2/1999 Foru Arauaren 2.3 artikulua ere aipatzen du GFAk. Honela zioen artikulua horrek:

«Gipuzkoako Foru Aldundiak ordainaraziko du zerga hau ondoko kasuetan:

a) Lurralde espainiarrean egoiliar ez diren pertsona fisikoek edo entitateek establezimendu iraunkorrik gabe lortutako errentak badira, Gipuzkoan lortutzat hartzen direnean, foru-arau honen 12. artikuluan xedatutakoaren arabera».

Bai eta arau beraren 12. artikulua ere, hauxe xedatzen baitu:

«Gipuzkoan lortu edo produzitutako errentatzat hartzen dira establezimendu iraunkorrik gabe lortutako errenta hauek:

d) Menpeko lanak zuzenean edo zeharka ematen dituen etekinak, lan hori Gipuzkoan egiten denean.

Ondorio horietarako, honako kasuetan ulertuko da lana Gipuzkoan egin dela: lansariak Gipuzkoako Administrazioak ordaindutako lansari publikoak direnean (...)

e) Pentsioak eta antzeko beste prestazioak, Gipuzkoan betetzen den enplegu batetik datozenean, edo Gipuzkoan egoiliarra den pertsona edo entitate batek edo lurralde horretan kokatutako establezimendu

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
3/2013	R19/2015	2015-12-01	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	<i>Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga. EBko zergadunentzako aukerako araubidea eta konturako atxikipenak aplikatzeko administrazio eskuduna.</i>

iraunkor batek ordaintzen dituenen. Pentsiotzat hartuko dira aurreko enplegu batengatik ordaintzen diren ordainsariak, langileak berak edo beste pertsona batek jasotzen dituen begiratu gabe. Antzeko prestaziotzat hartuko dira, bereziki, abenduaren 29ko 10/2006 Foru Arauak, Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, 18. artikuluko a) eta i) letretan aurreikusitakoak.»

Lurralde erkidean Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga arautzen duen Legearen (martxoaren 5eko 5/2004 LEDren bidez onetsitakoaren) 13.1.c) artikuluko 2. zenbakia ere aipatu du GFAk bere nahia oinarritzeko. Artikulu horrek Espainiako lurraldean lortutako lan-etekintzat jotzen ditu «Espainiako administrazioak ordaindutako ordainsari publikoak».

Amaitzeko, aipatutako manuak oinarri hartuta, GFAk dio Estatuko Administrazioarentzat egindako aurreko enplegu edo lan baten ondoriozko pentsioak, administrazio horrek lan horrengatik ordainsari publikoak ordaindu baditu, lurralde erkidean lortu direla jo beharra dagoela, eta ez Gipuzkoako lurraldean; halaber, Gipuzkoako lurraldean lortutzat jo ahal izango dira horiek, baldin eta eratortzen diren aurreko enplegua Gipuzkoako administrazioarentzat izan bada, eta administrazio horrek ordainsari publikoak ordaindu baditu horrengatik. Eta, GFAREN iritziz, ZERGAPEKOA jaunak 2011n Espainiako lurraldean lortutako lan-etekinetatik bakar bat ere ez du Gipuzkoan lortu, etekinak Estatuko Administrazioaren funtzionario gisa aurretik izandako enpleguaren ondorioz sortutako pentsioei zegozkielako, eta enplegu horri esker aipatutako administrazioak ordaindutako ordainsari publikoak ere lortu zituen.

GFAk gehitu du, halaber, bere ustez Kontzertu Ekonomikoaren 21. artikuluen interpretazio arrazoizkoena aintzat hartuta, ondorioztatu beharra dagoela EBko beste estatu batzuetan egoiliar direnentzat aurreikusitako tributazioaren aukera gauzatzearen ondoriozko itzulketak baino ez dituztela foru-aldundiek egin

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
3/2013	R19/2015	2015-12-01	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	<i>Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga. EBko zergadunentzako aukerako araubidea eta konturako atxikipenak aplikatzeko administrazio eskuduna.</i>

behar, baldin eta euskal lurraldean lortutako lan-etekinek Espainian lortutako errenta osoaren zati handiena hartzen badute; eta horrelakorik ez da gertatzen gatazkaren kasuan.

GFAk argudiatzen duenez, Zerga Administrazioko Estatu Agentziak eztabaidagai den gaiarekin lotuta duen nahiaren ondorioz, gainera, GFAk itzulketa egin beharko zuen aldez aurretik atxikipenik egin ez duen etekin batzuei dagokienez, eta, Kontzertuaren araudian administrazioen arteko konpentsazioa egin beharra xedatzen duen manurik ezean, GFAREN iritziz, auzitan dauden manuen gainean ezin da defendatu administrazio ezberdinek zergaren atxikipena eta ordainarazpena gauzatzera daraman interpretaziorik.

Aztergai dugun gatazka eragin duen ZERGAPEKOA jaunaren eskaera ebazteko eskumenik ez duela adierazteko eskatu dio GFAk Arbitraje Batzordeari eta, subsidiarioki, eskaera ebazteko eskumena GFARI dagokiola ulertuz gero, era berean deklaratzeko eskumena ere baduela «ZERGAPEKOA jaunak 2011n Gipuzkoan lortutzat jotzen diren errentei dagokienez Zerga Administrazioko Estatu Agentzian aitortu eta ordaindutako zenbatekoen ordainarazpenerako (Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren konturako atxikipenaren edo autolikidazioaren kontzeptuan)».

3. 2015eko ekainaren 19ko bileran, Arbitraje Batzordeak gatazka hau izapidetzea eta aurkeztu izana Estatuko Administrazioari jakinaraztea onartu zuen, eta jakinarazpen hori eginda dago.

4. Zerga Administrazioko Estatu Agentziak alegazioak aurkeztu zituen 2015eko uztailaren 21eko idazkiaren bidez (erregistroan uztailaren 28an sartu zen).

5. Argudioak, lehenik Kontzertu Ekonomikoaren 21., 22. eta 23. artikuluetan ere oinarritu zituen.



<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
3/2013	R19/2015	2015-12-01	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	<i>Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga. EBko zergadunentzako aukerako araubidea eta konturako atxikipenak aplikatzeko administrazio eskuduna.</i>

Hala ere, Zerga Administrazioko Estatu Agentziak 22. artikulua 7/2014 Legearen idazketarekin aipatzen du –indarrean 2014ko apirilaren 23tik–, eta berriaz uzten du agerian hori. Idazketa hori ez zegoen indarrean gatazka mugatzen den 2011ko ekitaldian, eta indarrean ere ez zegoen gatazka planteatu zenean.

Kontzertuaren 22. artikulua idazketa berri horrek aurretik zegoena aldatu zuen, Bi zenbakian konexio-puntu espezifiko bat gehitzeko, hain zuzen, establezimendu iraunkorrik gabeko ez-egoiliar batek jasotako errentak, pentsio edo antzeko prestazioak direnak, lortzeko tokia zehazteko.

Zerga Administrazioko Estatu Agentziak argudiatutako Kontzertuaren 22.Bi artikulua testu berriak hauxe dio:

«Bi. Establezimendu iraunkorrik gabe lortutako errentak zergapetzen direnean, lurraldea dela-eta eskumena daukan foru-aldundiak ordainaraziko du zerga, errentak Euskadin lortuak edo sortuak badira, hau da, honako baldintza hauek betetzen badira: (...):

c) Mendeko lanak ematen dituen etekinak direnean, zuzenean edo zeharka emandakoak, betiere hori EAEn egiten badute.

a') EAEn garatutako jarduera pertsonal baten ondorio direnean.

b') Pentsioak eta antzeko gainerako prestazioak, euskal lurraldean egindako enplegu baten ondorio direnean.»

Zerga Administrazioko Estatu Agentziak, bere tesiaren alde, Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga arautzen duen Legearen (martxoaren 5eko 5/2004

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
3/2013	R19/2015	2015-12-01	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	<i>Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga. EBko zergadunentzako aukerako araubidea eta konturako atxikipenak aplikatzeko administrazio eskuduna.</i>

LED bidez onetsitakoa) 13.1.d) artikulua ere aipatzen du. Hau dio artikulua horrek:

«1. Espainiako lurraldean lortutako errentatzat hauek jotzen dira:

(...)

d) Pentsioak eta antzeko beste prestazioak, Espainian betetzen den enplegu batetik datozenean, edo Espainian egoiliarra den pertsona edo entitate batek edo lurralde horretan kokatutako establezimendu iraunkor batek ordaintzen dituzenean.»

Zerga Administrazioko Estatu Agentziak ondorioztatzen duenez, bere iritziz, ZERGAPEKOA jaunaren eskaera izapidetzeko eta, hala badagokio, emaitzazko zenbatekoa itzultzeko eskumena GFak du, hark Espainiako lurraldean 2011ko ekitaldian lortutako errentaren zati handiena Estatuko Administrazioak Estatuko funtzionarioa zenean ordaindutako lansari pasiboen ondoriozko lan-etekinak baitira. Gainera, Zerga Administrazioko Estatu Agentziak dio, bere iritziz, GFak ez duela frogatu 2010eko ekitaldira arte egindako lanak (horiek eragin zituzten, hain zuzen, 2011ko ekitaldian eskuratutako ordainsari pasiboak) lurralde erkidean egin zirenik; aitzitik, horren kontrako zantzurik badago, 2006ko ekitaldiari zegokion PFEZren aitortpena GFAn aurkeztu izana, adibidez, lanok foru-lurraldean egin zituztela agerian utzita. Hori dela eta, horri dagokio ZERGAPEKOA JAUNAK aurkeztutako eskaera ebazteko eskumena.

Zerga Administrazioko Estatu Agentziaren ustez baztertu egin behar da GFaren interpretazioa. Bere iritziz, aipatutako araudiak zera xedatzen du: «Estatuko Administrazioarentzat aurretik egindako enpleguaren edo lanaren ondoriozko pentsioak lurralde erkidean ez Espainian jo behar dira lortutzat, eta termino horren barruan lurralde erkidea zein forala sartzen dira, jakina». Araudia ikusita

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
3/2013	R19/2015	2015-12-01	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	<i>Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga. EBko zergadunentzako aukerako araubidea eta konturako atxikpenak aplikatzeko administrazio eskuduna.</i>

ezin da ondorioztatu bereizketa dagoela betetako pentsioa eragin zuen lanagatiko ordainsariak zer administrazioek edo erakunde pribatuk ordaindu zituen, edota, aukerari heldu ahal izateko tributazio efektiboaren baldintza betetzat jotzeko, konturako atxikpenak zer administrazioetan sartzen ari diren. Konturako atxikpenak eta ordainketak sartu beharreko administrazioa eta ordainarazpenerako eta, kasu honetan, itzultzeko eskumena duena lotzea ez dela egokia dio Zerga Administrazioeko Estatu Agentziak, administrazio ezberdinak izan baitaitezke, beste kasu batzuetan, Kontzertu Ekonomikoaren babesean, gertatzen den moduan, PFEZn adibidez. Halaber, zergadun baten itzulketarako eskubidea ukatzea ezin da defendatu administrazioen arteko konpentsazio-tresnarik ez dagoela argudiatuta.

Zerga Administrazioeko Estatu Agentziak Arbitraje Batzorde honi eskatzen dio adierazteko GFA dela eskuduna ZERGAPEKOA jaunaren eskaera ebazteko, bai eta, hala badagokio, egin beharreko itzulketa egiteko ere; eta ez du alegaziorik egiten GFAk subsidiarioki egindako eskaerari dagokionez, hau da, «ZERGAPEKOA jaunak 2011n Gipuzkoan lortutzat jotzen diren errentei dagokienez Zerga Administrazioeko Estatu Agentzian (konturako atxikpenaren edo Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren kontzeptuan) aitortu eta ordaindutako zenbatekoak» eskatzeko eskumenari dagokionez.

6. Espedientea amaituta eta Zerga Administrazioeko Estatu Agentziari, GFARI eta interesdunari jakinarazita, GFAk alegazioak aurkeztu zituen 2015eko azaroaren 19ko idazkiaren bidez (erregistroan 20an sartuta). Ez Zerga Administrazioeko Estatu Agentziak ez interesdunak ez zuten amaierako alegaziorik aurkeztu.

## II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1. Arbitraje Batzorde honek ebatzi beharreko gaia da zehaztea bi administrazioetatik zein den eskuduna Europar Batasuneko estatuetakoa

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikatutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
3/2013	R19/2015	2015-12-01	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	<i>Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga. EBko zergadunentzako aukerako araubidea eta konturako atxikipean aplikatzeko administrazio eskuduna.</i>

zergadunentzako aukerako araubideari heltzeko eskaera izapidetzeko. Araubide hori Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zergan araututa dago, eta 2011ko ekitaldiari dagokionez eskatu du Frantzia bizi den pertsona fisiko batek; pertsona horren errenta, neurri handi batean, Estatuko administrazioak ordaindutako ordainsari pasiboen ondoriozko lan-etekinei dagokie.

2. Kontzertu Ekonomikoaren 21.Bi artikulua hau xedatzen du:

«Zergadunak, aukerazko araubidea aplikatu ahal izateko Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko arautegian ezarritako baldintzak betetzen dituela-eta, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zerga ordaintzea aukeratzen badu, lurraldearen arabera eskumena duen foru-aldundiaren arautegia hartuko da kontuan, baldin eta zergadunak lanetik eta ekonomia-jardueretatik euskal lurraldean lortzen dituen etekinek Espainian lortzen duen errenta osoaren zatirik handiena egiten badute. Zergadunak itzulketarako eskubidea duenean, foru-aldundi eskudunak egingo dio itzulketa, berdin da errentak Espainiako zein lekutan lortu dituen.»

Horren arabera, eskaera izapidetzeko eta, hala badagokio, egokia den zenbatekoa itzultzeko eskuduna zer administrazio den zehazteko, aldeztatik zehaztu beharra dago eskatzaileak lortutako lan-etekinak euskal lurraldean lortu diren edo ez; halaber, eskatzaileak jasotako pentsioak Espainian lortutako errenta osoaren zati handiena hartzen duela jo beharra dago, administrazioek ez baitute hori auzitan jartzen.

3. Aipatutako 21. artikuluko arau edo igorpen bakar batek ere ez du argitzen etekinak jasotzat non jotzen diren Espainian errentak lortzen dituzten Europar Batasuneko estatu-egoiliarrentzat aurreikusitako tributaziorako aukerako araubidea aplikatzearen ondore zehatzetarako.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
3/2013	R19/2015	2015-12-01	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	<i>Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga. EBko zergadunentzako aukerako araubidea eta konturako atxikipenak aplikatzeko administrazio eskuduna.</i>

4. Kontzertu Ekonomikoaren 22. artikulua hainbat arau biltzen ditu Ez Egoiliarren Errentaren Gaineko Zergaren ordainarazpena foru-aldundiei noiz dagokien zehaztearren Euskadin lortutzat zer errenta jotzen diren zehaztu ahal izateko. Manu hori, printzipioz, egokia da 21. artikulua hutsunea betetzeko.

Ondorio horren alde, nabarmentzekoa da Kontzertu Ekonomikoaren 23.Bi artikulua (establezimendu iraunkorrik gabe lortutako errentei dagozkien Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren konturako atxikipenak eta sarrerak eskatzeko eskumena zer administrazio duen arautzen du, baita Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga ikuskatzeko administrazio eskuduna zein den ere) 22. artikulura ere berariaz igortzen duela kasuan-kasuan zehazteko errentak lortutzat non jotzen diren.

Gatazka mugatuta dagoen 2011ko ekitaldian indarrean zegoen idazketan (horixe da, orobat, gatazka bera planteatzeko orduan indarrean zegoena), 22. artikulua arau orokor bat baino ez zuen jasotzen lan-etekinak Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren ondoretarako jasotzat jotzen diren tokiari dagokionez, eta ez zuen berariazko araurik pentsioekin lotuta. Arauak xedatzen zuen mendeko lanaren ondoriozko etekinak EAEn lortuta edo produzituta daudela jotzen direla, «baldin eta lana euskal lurraldean betetzen bada».

Aldatutako idazketan, indarrean 2014ko apirilaren 23tik, gatazka hori planteatuta zegoenean, Kontzertuaren 22. artikulua testura Bi.c.b') letra erantsi zuten. Letra horrek xedatzen du pentsioak, zehazki, Euskal Autonomia Erkidegoan lortutzat joko direla «euskal lurraldean betetako enplegu baten ondorio badira».

Hori horrela, Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren zein haren atxikipenen eta konturako sarreraren ordainarazpena eta zergaren ikuskapena, Espainian

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
3/2013	R19/2015	2015-12-01	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	<i>Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga. EBko zergadunentzako aukerako araubidea eta konturako atxikpenak aplikatzeko administrazio eskuduna.</i>

pentsio baten ondoriozko etekinak lortzen dituen Espainiako zergadun ez-egoiliar bati dagokionez, 2014ko apirilaren 23tik aurrera, argi dago Estatuko administrazioari edo EAEkori dagozkiola pentsio hori eragindako enplegua non bete duten.

Eta EAEn betetako enplegu baten ondoriozko pentsioak EAEn lortuzat jotzen direnez, foru-ogasunek ere izapidetu behar dituzte Europar Batasuneko beste estatu batzuetako bizi direnentzako aukerako araubidearen eskaerak 2014ko apirilaren 23aren osteko sortzapenei dagokienez.

Egun hori baino lehenagoko sortzapenetan, ordea, –eta horixe da, hain zuzen, gatazka honi dagokiona– arrazoibide konplexuagoa behar da ebazteko eskumena zer administrazioak duen Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga (EEEZ) zein haren atxikpenak ordainarazteko eta Espainian ez-egoiliar batek lortutako pentsio baten ondoriozko etekinaren Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga ikuskatzeko; izan ere, berariazko konexio-punturik gabe, zailagoa da zehaztea pentsio horren ondoriozko etekinak non lortu diren.

Hori horrela, konplexuagoa ere bada zehaztea zer administrazio den eskudun aukerako araubidea aplikatzeko eskaera izapidetzeko, horri erantzun ahal izateko, aurrenik, erantzun behar baitzaio etekin horiek non jotzen diren lortuzat.

Kontzertu Ekonomikoaren araubidean, kontzertuaren testuak berak finkatzen ditu konexio-puntuak, horien arabera zehazteko, kasuan-kasuan, jarduteko eskumena zer administrazioak duen edo tributu-betebehar bakoitzari zer araudi aplikatu behar zaion.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
3/2013	R19/2015	2015-12-01	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	<i>Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga. EBko zergadunentzako aukerako araubidea eta konturako atxikipenak aplikatzeko administrazio eskuduna.</i>

Lurralde erkidearen eta foru-lurraldeen eremuan tributu-betebehar zehatzak arautzen dituzten araudiek Kontzertu Ekonomikoak kasuan-kasuan ezarritakoa bete baino ezin dute egin konexio-puntuaren arloan.

Horrela bada, lurralde erkidegoko eta foru-lurraldeetako tributuak arautzen dituzten testuak ezin dira Estatuaren eta EAEn arteko eskumen-esparrua mugatzeko erreferentziako testu arauemaileak inola ere izan.

Hala, lurralde erkidegoko Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga arautzen duen Legearen aurreikuspenek, martxoaren 5eko 5/2004 LEDak, Gipuzkoan Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga arautzen duen Foru Arauak edota apirilaren 26ko 2/1999 FAK ez digute balio errentak lortutzat jotzen diren eremu erkidea edo forala mugatzeko, hau da, errenta horiek non jo behar ditugun lortutzat, Espainiako lurralde osoan Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren Legean arautzen direnean edo Gipuzkoakoan Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren Foru Arauan denean.

Ez-egoiliarrek lortutako errentak Espainian lortu direla noiz ulertu behar dugunari dagokionez, zergaren zerga-egitatea mugatzeko balio dute Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren Legearen aurreikuspenek; hori, gainera, araudi erkidegoko tributu itundua ere bada, eta, horrenbestez, foru-araudiek bete egin behar dute lege horrek zerga-egitatearen gainean egindako mugapena.

Ez-egoiliarrek lortutako errentak Gipuzkoan lortu direla noiz ulertzeari dagokionez, berriz, GFAREN eskumen-eremua mugatzeko balio dute Gipuzkoako Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren Foru Arauaren aurreikuspenek, betiere Kontzertu Ekonomikoaren konexio-puntuak aurreikusi badu eskumena, oro har, EAEn dagokiola.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
3/2013	R19/2015	2015-12-01	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	<i>Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga. EBko zergadunentzako aukerako araubidea eta konturako atxikipenak aplikatzeko administrazio eskuduna.</i>

Lehenik eta behin, Kontzertu Ekonomikoan bertan bilatu behar dugu aztergai dugun gaiarekin lotuta 7/2014 Legea onartu arte gertatu zen hutsune juridikoa betetzea.

5. Kontzertuan hainbat arau daude pentsioen ondoriozko PFEZren konturako atxikipenak edo pentsioen PFEZko tributazioa eskatzeko eskumena mugatzeko. Oro har, 7.Bat artikulua eskumena hartzailearen ohiko bizilekuaren administrazioari ematen dio.

Pentsioei dagokienez, halere, (horien barruan hartzaileak ez beste pertsona batek sortutako pentsioak, Estatuko Administrazioak funtzionarioei eta langileei ordaindutakoak, ere sartzan dira) arau berezia jasotzen du Kontzertuak 7. artikulua Bi zenbakian. Manu horrek xedatzen duenez, Estatuko Administrazioari dagozkio horiei buruzko atxikipenak.

Atxikipenei buruzko eskumena hartzailearen bizilekuaren administrazioari egozteko irizpide orokorra berriro ere indargabetzen da 9.e) artikuluan, baldin eta hartzaileak ez beste pertsona batek sortzen badu pentsioak eskuratzeko eskubidea, horrelakoak kapital higigarriaren etekintzat hartuta. Kasu horretan, halaber, pentsioa Estatuko Administrazioak ordaintzen duenean, atxikipena horrexek ere eskatuko duela xedatzen du.

Hala ere, manu horietara jotzea ez da egokia, antza, zehaztutako hutsune hori osatzeko. Izan ere, hartzailearen bizilekua eskumen ordainarazlea mugatzeko arau gisa erabiltzea, definizioz, alferrikakoa da ez-egoiliar batek jasotako pertzepzioen kasuan; pertsona hori ez baita, jakina, lurralde erkidean edo euskal lurraldean bizi.

Beraz, Estatuko administrazioak ordaindutako pentsioen kasuan bizilekuaren arau orokorraren indargabetze singularra ez dago justifikatuta ez-egoiliarrek



<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
3/2013	R19/2015	2015-12-01	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	<i>Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga. EBko zergadunentzako aukerako araubidea eta konturako atxikipenak aplikatzeko administrazio eskuduna.</i>

jasotakoei dagokienez, definizioz balio ez duen arau orokor bat ezin delako modu singularrez indargabetu, hain zuzen.

Legegileak, gainera, ez dio pentsioaren ordaintzaileari begiratu ere egin, ezta 7/2014 Legearen bidez Kontzertua erreformatzean ere, azken horretan berariazko eskumen-arau bat erantsi bada ere eskumena ez-egoiliarrek jasotako pentsioen gaineko eskumena mugatzeko. Era adierazgarrian, Kontzertuan kasu horretan bakarrik ez da aurreikusten Estatuko administrazioak ordaindutako pentsioek Estatuko administrazioaren aldeko eskumen ordainarazleak ere eragitea.

Hala bada, pentsioen PFEZren tributazioarekin lotutako eskumenak mugatzen dituzten Kontzertuko arauak baliagarri ere ez zaizkigunez gatazka ebazteko, haren jatorrian dauden manuak baino ez ditugu, hots, Kontzertuaren 22.c) letrarekin lotutako 21. artikuluenak, zehazteko ZERGAPEKOA jaunak lortutako pentsioa EAEn lortutako etekina den edo ez den.

6. 22.c) artikulua, 2011n indarrean zegoen idazketarekin (erreformaren aurretik, alegia) xedatzen zuenez, EAEn lortutzat joko dira mendeko lanaren ondoriozko etekinak, zuzenean zein zeharka hala direnak, baldin eta lana euskal lurraldean egiten bada.

ZERGAPEKOA jaunak, erretiroduna denez, ez du mendeko lanik egiten ez EAEn, ezta lurralde erkidean ere.

Baina ZERGAPEKOA jaunak jasotako pentsioa bai dela hark erretiroa hartu aurretik egindako lanaren ondoriozko etekina, zeharka bada ere. Ez dugu eragozpenik onartzeko lanetik zeharka eratorritako ordainsariak direla lan hori gerora ordaintzen duten pertzepzioak, bai langile erretirodunak berak jasotako pentsioak, enplegatzaileak (erretiro-pentsio osagarriak, kaleratzeagatiko kalte-

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
3/2013	R19/2015	2015-12-01	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	<i>Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga. EBko zergadunentzako aukerako araubidea eta konturako atxikipenak aplikatzeko administrazio eskuduna.</i>

ordaina, eta abarrak) edo Gizarte Segurantzak edo Estatuak ordaindutakoaren araberrako pentsio gisa ordainduta, bai langabeziagatik prestazioak, bai eta zendutako langilearen senideek jasotako pentsioak ere (alarguntza- edo zurztasun-pentsioak).

Hala, ZERGAPEKOA jaunaren pentsioa jasotzat non jo behar dugun zehazteko, zehaztu beharra dago zer lurraldetan (erkidea edo forala) egin zuen jasotzen duen pentsio hori eragin duen lana. Baliteke lurralde bakarra ere ez izatea, gainera.

Arrazoibide horri jarraikiz, Kontzertu Ekonomikoa 7/2014 Legearen bidez aldatzeko gaiari aurkitutako lege-irtenbidea barne hartzen duen ondorio berera iritsi gara.

7. Lan-bizitzan jarduera garatu zuen tokiaren edo tokien egiaztagiriak aurkezteko eskatu zion GFAk ZERGAPEKOA jaunari, eta amaierako alegazioen idazkiari erantsi dizkio hark igorritako agiriak. Funtzionario-izaerari eta administrazioarekin egindako zerbitzuei dagokienez, agiri horien artean administrazio publikoei eskubide pasiboen ondoretarako benetan egindako zerbitzuen ziurtagiria dago, eta horretatik ondorioztatzen da hogeita hamasei urte, lau hilabete eta hogeita lau eguneko epean lan egin zuela funtzionario gisa.

Espedientean ere badago –oraingoa Arbitraje Batzorde honek eskatuta hark aurkeztu zuelako– ziurtagiri bat, non ZERGAPEKOA jaunak funtzionario gisa betetako destinoen laburpena jasota dagoen; horren arabera, lurralde erkidean egondako zortzi hilabete eta hamabi eguneko aldia, prestakuntza-aldian eta praktiketako funtzionario gisa, egon zena, kenduta, haren karreraren gainerakoan Gipuzkoako destinoa izan du etenik gabe.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
3/2013	R19/2015	2015-12-01	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	<i>Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga. EBko zergadunentzako aukerako araubidea eta konturako atxikipenak aplikatzeko administrazio eskuduna.</i>

Hori horrela, ZERGAPEKOA jaunak jasotako pentsioa, ia guztiz EAEn eta, zehazki, Gipuzkoan egindako lanaren ondoriozkoa da; horrenbestez, eskaera izapidetzea eta egokiak izan litezkeen zenbatekoak itzultzeko eskumena Gipuzkoako Foru Ogasunarena dela ondorioztatu behar dugu.

8. Hortaz, ZERGAPEKOA jaunak jasotako pentsioa Gipuzkoan lortu dela ulertu behar da Gipuzkoan egindako lanaren ondoriozkoa delako, eta horrek ere eraman behar gaitu ondorioztatzera Gipuzkoako Foru Aldundia dela administrazio eskuduna errenta horri dagozkion Ez Egoiliarren Errentaren Zergaren atxikipenak eskatzeko, horrela ezarrita baitago Kontzertu Ekonomikoaren 23.Bi artikuluan; izan ere, establezimendu iraunkorrik gabe jarduten duten zergadunek lortutako errentei dagozkien atxikipenak errenta horiek Kontzertuaren beraren 22. artikuluan xedatutakoaren arabera eskuratu direla jotzen den lurraldeko administrazioak eskatuko dituela agintzen du artikulua horrek. Hori guztia Kontzertu Ekonomikoaren 12. artikuluan xedatutakoa hargatik eragotzi gabe, 23. Hiru artikulua horretara igortzen baitu espresuki konturako ordainketen eraginkortasunari dagokionez.

Beraz, Arbitraje Batzordeak

### **ERABAKI HAU HARTZEN DU:**

1.- Adieraztea Gipuzkoako Foru Aldundia administrazio eskuduna dela ZERGAPEKOA jaunaren eskaera ebazteko, eta, hala badagokio, Europar Batasuneko estatuetako zergadun egoiliarrentzako aukerako araubidea, 2011ko ekitaldiari dagokionez, aplikatzearen ondoriozko zenbatekoa itzultzeko.

2.- Adieraztea Gipuzkoako Foru Aldundia administrazio eskuduna dela ZERGAPEKOA jaunak Estatutik 2011ko ekitaldian jaso zituen pentsioari dagozkion Ez Egoiliarren Errentaren Zergaren konturako atxikipenak eskatzeko.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
3/2013	R19/2015	2015-12-01	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	<i>Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga. EBko zergadunentzako aukerako araubidea eta konturako atxikipenak aplikatzeko administrazio eskuduna.</i>

3.- Jarduerak amaitzea eta artxibatzea.

4.- Erabaki hau Gipuzkoako Foru Aldundiari, Zerga Administrazioko Estatu Agentziari eta ZERGAPEKOA jaunari jakinaraztea.