

Ebazpena: R7/2021.
Espedientea: 4/2017.

Gasteizen, 2021eko abenduaren 20an.

Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordeak, Violeta Ruiz Almendral batzordeburu andreak, Sofía Arana Landin batzordekide andreak eta Javier Muguruza Arrese batzordekide jaunak osatuta, honako hau erabaki du:

ERABAKIA

Bizkaiko Foru Aldundiak (aurrerantzean BFA) Ogasuneko eta Funtzio Publikoko Ministerioan (aurrerantzean OFPM) planteatutako gatazkari buruz, zeinaren helburua baita Arbitraje Batzorde honetan 4/2017 espediente-zenbakiarekin izapidetzen den RA, SA zergapekoaren tributu-kontsultari erantzutea.

I. AURREKARIAK

1. RA, SA zergapekoak, 2015-10-06an, tributu-kontsulta loteslearen eskaera aurkeztu zion Tributuen Zuzendaritza Nagusiari, egiten dituen ibilgailu berrien Europar Batasunaren barruko emateen BEZa ordainarazteari dagokionez. Izan ere, kontuan hartu behar da merkataritza-kudeaketa guztia Logroñon egiten dela –egoitza nagusia bertan dago– eta ibilgailuak Arabako landa batean biltegitratuta egoten direla garraiatzen hasi arte (landak ibilgailuen stocka biltegitratzeko zentro gisa bakarrik jarduten du).

2. OFPMren Erkidegoko eta Tokiko Koordinazio Idazkaritza Nagusiak 2016ko irailaren 21ean jakinarazi zion Eusko Jaurlaritzako Zerga Administrazioiko zuzendariari zergapekoaren kontsulta-idazkia, Ekonomia Itunaren 64.b)

artikuluaren efektuetarako, eta Estatuko Administrazioak egindako erantzun-proposamena erantsi zuen.

3. Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoak 2016ko azaroaren 21ean jakinarazi zizkion OFPMri Estatuko Administrazioaren erantzun-proposamenari egin zizkion oharrak.

4. OFPMren Erkidegoko eta Tokiko Koordinazio Idazkaritzak 2017ko urtarrilaren 9an jakinarazi zion Eusko Jaurlaritzako Zerga Administrazioko zuzendariari Estatuko Administrazioak egindako erantzun-proposamen berri bat.

5. Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoak erantzun bat prestatu zuen, eta OFPMri noiz jakinarazi zitzaion ez dago jasota. Horren bidez komunikatu zuen – Administrazioen arteko desadostasuna ikusita– espedientea Arbitraje Batzordera eramango zuela, hark ebatz zezan.

6. 2017ko otsailaren 3an, BFAk jakinarazi zion Eusko Jaurlaritzako Ogasun eta Finantza Sailari gatazka Arbitraje Batzordean jartzeko erabakia hartu zuela zergapekoak egindako tributuko-kontsulta ebazteko.

7. BFAk 2017ko otsailaren 3an gatazka jarri zuen Arbitraje Batzordean RA, SAK egindako tributuko-kontsulta ebazteko.

8. 2018ko urtarrilaren 25ean, BFAk eskatu zuen kontsulta Ekonomia Itunaren 68. artikuluan aurreikusitako prozedura laburtuaren bidez bideratzeko, 10/2017 Legeak egindako aldaketaren arabera.

II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

Lehenengoa.- Bizkaiko Foru Aldundiaren legitimazioa.

BFAk ulertzen du legitimatuta dagoela gatazka Arbitraje Batzordean planteatzeko, bi argudio direla-eta:

- Alde batetik, ulertzen duelako eman beharreko ebazpenak BFaren ordainarazpen-eskumenari eragingo diola zergati bera duten beste kasu batzuetan.
- Bestetik, BFA EZKOren barruan ordezkaturako Administrazioetako bat delako.

Ekonomia Itunaren 64.b) artikulua honako hau dio:

“Ekonomia-itun honetan aipaturako 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 onetsizat joko da.

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

64.b) artikulua “gainerako administrazio interesdunak” aipatzen ditu; EAEren kasuan, badirudi ez dela soilik Euskal Autonomia Erkidegoko administrazioaz ari, baizik eta foru-administrazioez ere bai.

Hain zuzen ere, Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoari ematen zaio Euskal Autonomia Erkidegoaren solaskidetza, organo horretan ordezkaturata baitaude Eusko Jaurlaritza eta hiru foru-aldundiak.

Ikuspegi horretatik, onargarria dirudi BFAk legitimitate aktiboa izatea gatazka planteatzeko.

Egia esan, BFaren lehen argudioak zuzenean aipatzen du 39/2015 Legearen 4.1 artikulua arabera bera hirugarren interesdun gisa hartzea, 29/1998 Legearen 19.1.a) artikuluan aurreikusitakoaren arabera administrazioarekiko auzien jurisdikzioan errekurtsua jartzeko legitimatuko lukeena; beraz, Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordean bideratzen den alde aurreko administrazio-

prozedurarako sarbidea izan behar du, Administrazio Prozedura Erkidearen 39/2015 Legearen 54. artikulua jasotzen duenaren arabera.

Bigarrena.- Gatazka izapidetzea. Bereziki, BFaren eskaera 10/2017 Legeak egindako aldaketaren ondorioz Ekonomia Itunaren 68. artikuluan aurreikusitako prozedura laburtuaren bidez izapidetzeko.

Ekonomia Itunaren 64. artikuluan xedatutakoaren arabera, EZKOren oharrak jakinarazi eta bi hilabeteren ondoko hilabeteko epean aurkeztu da gatazka, baina ez da akordiorik lortu.

10/2017 Legeak prozedura laburtua sartu zuen Ekonomia Itunaren 68. artikuluan, honela:

“Bi. 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”.

10/2017 Legeak ez zuen xedapen iragankorrik jaso 64.b) artikulua prozedura laburtua aplikatzeko, 47.ter artikulua prozedura laburtuetarako ez bezala.

Arbitraje Batzordearen Araudia onesten duen 1760/2007 Errege Dekretuaren 8. artikuluan aurreikusitakoaren arabera, Administrazio Prozedura Erkidearen 39/2015 Legea jo behar da prozeduren araubide iragankorra zein den jakiteko, eta hau xedatzen du:

“a) Lege hau indarrean jarri aurretik hasitako prozedurei ez zaie aplikatuko lege hau, eta, beraz, aurreko araudiari jarraituko zaio halakoetan.

d) Lege hau indarrean jartzean betearazteke dauden egintza eta ebazpenek, betearazpenari dagokionez, eman zirenean indarrean zen araudiari jarraituko diote.

e) Dagozkion lege- eta erregelamendu-xedapenetan aurreikuspen espresurik ez bada, administrazio-prozeduraren arloan sortzen diren zuzenbide iragankorreko arazoak aurreko puntuetan ezarritako printzipioen arabera ebartziko dira”.

Horren arabera, ezin da prozedura laburtua aplikatu 2017an hasitako prozedura batean Ekonomia Ituna aldatzeko 10/2017 Legea indarrean jarri aurretik.

Hirugarrena.- Estatuaren hasierako argudioak.

Estatuko Administrazioak lehenengo erantzun-proposamen bat egin zuen zergapekoak egindako kontsulta lotesleari erantzuteko, honela:

- Zergapekoaren aurreko urteko eragiketen zenbatekoa 7.000.000 eurotik beherakoa izan balitz, egoitza fiskala duen Administrazioari bakarrik tributatu beharko lioke; hots, estatuko administrazioari.
- Zergapekoaren aurreko urteko eragiketen zenbatekoa 7.000.000 eurokoa edo gehiagokoa izan balitz, indarreko ekitaldian eragiketak egiten dituen Administrazio guztien arabera tributatu beharko luke.

Bere eragiketak kokatzen dira, Ekonomia Itunaren 28. artikulua interpretatuz 2323/2011 Epaiazen arabera, salgaien merkaturatze-lanak egiten diren lekuan.

Horretarako, kontuan hartu beharko da zergapekoak merkaturatze-lanak egiteko giza baliabideak eta baliabide materialak dituen lekua.

Laugarrena.- Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoaren oharra.

Lehenik eta behin, adierazi da Administrazio bakar bati (egoitza fiskalari dagokiona) tributatzeko muga 7.000.000 eurokoa dela. Hau da, zenbateko hori gainditzen dutenek bakarrik tributatuko dute eragiketen zenbatekoaren arabera. Bigarrenik, adierazi da komeniko litzatekeela argitzea eragiketen zenbatekoaren proportzioak, Ekonomia Itunaren 29. artikuluen arabera, kanpoan uzten dituela eragiketa ez-zergapetuak (ZALetik kanpo kokatuta daudelako edo BEZLaren 7. artikuluen arabera) eta eragiketa salbuetsi mugatuak (BEZLaren 20. art.); beraz, konputatu behar dira eragiketa salbuetsi osoak eta Europar Batasunaren barruko ondasun-emateak.

Hirugarrenik, ez dago ados 2323/2011 Epaiak merkaturatze-lanak egiten diren lekua kontuan hartzearekin, ezta garraioa hasten den lekuaren araua inoiz ez aplikatzearekin ere. Hala, Auzitegi Gorenaren hainbat epai aipatzen ditu, 2323/2011 epaia ñabartzen dutenak Ekonomia Itunaren kokapen-arauak jatorriaren eta balio erantsiaren sorreraren arabera interpretatzeko, BEZLaren 68. artikulua eta hurrengo artikuluen arauen aldean (kontsumo-lekua hartzen dute aintzat). Era berean, adierazi du emate-eragiketa materialak egiten diren lekua kontuan hartu behar dela ikuspegi ekonomikotik gehiago ikuspegi juridikotik baino, eta ez zaiola balio berezirik eman behar salgaiak halabeharrez edo noizbehinka egoten diren lekuei.

Azkenik, ulertzen du kontsultatik ezin dela ondorioztatu ibilgailuak Araban biltegitratzeak ez duela garrantzirik eragiketen kokapenaren efektuetarako.

Bosgarrena.- Estatuak egindako proposamen berria.

Estatuaren proposamen berriak 7.000.000 euroko muga zuzendu baino ez du egiten, eta ia berretsi egiten du bere lehenengo proposamena.

Seigarrena.- BFaren argudioak gatazka planteatzeko idazkian.

BFA ados dago zergapekoak bere egoitza fiskalari dagokion Administrazioari bakarrik tributatu behar izatearen irizpidearekin aurreko urteko bere eragiketen zenbatekoak ez bazituen 7.000.000 euroak gainditu.

Era berean, adierazi du zergapekoak aurreko urtean 7.000.000 euroak gainditu baditu eragiketen zenbatekoaren arabera tributatu behar duela (emate salbuetsi osoak eta Europar Batasunaren barruko emateak barne).

Eragiketen kokapenari dagokionez, ulertzen du Auzitegi Gorenaren 2323/2011 Epaian ñabardura batzuk egin behar direla bi epai modernoago hauen irizpideen arabera: 2016-02-09ko 250/2016 AGE (Nafarroarekiko Ekonomia Hitzarmenaren Arbitraje Batzordearen 51/2012 gatazka) eta 2016-12-13ko 2595/2016 AGE (Ekonomia Hitzarmenaren Arbitraje Batzordearen 59/2013 gatazka).

Horrela, BFAren iritziz, honako hauek ondoriozta daitezke:

- Enpresa “merkaturatzaileen” eraldatu gabeko ondasun-emateak kokatzen direla eskuratzailen eskura «nondik» jartzen diren lurraldea aintzat hartuta (eta ez eskuratzailen eskura “non” jartzen diren lurraldea aintzat hartuta).

Horrekin nabarmendu nahi da jatorria –hots, balio erantsia sortzen den lekua– hartzen dela kontuan.

- Hau da, “merkaturatzaileek” beren jarduera ekonomikoak egiten dituzten lekutik jartzen dituztela bezeroen eskura, eta horretan ez duela eraginik noizean behin eta halabeharrez beste leku batean –bertan baliorik gehitzen ez bada– egoteak.
- Garraio-hasierako araua arau orokorraren barneko arau berezi bat dela, eta ez duela kontuan hartzen salgaiak beren jarduera egiten ez den eta merkaturatze-prozesuari baliorik gehitzen ez zaion leku batean daudenean. Aldiz, kontuan hartzen du instalazioak iraunkorrak direnean – izan propioak edo hirugarrenenak– eta merkaturatze-prozesuari balioa gehitzen dioten baliabide materialak eta giza baliabideak bertan ditutenean eragiketen zentzu ekonomiko errearen arabera, eta ez soilik zentzu formalaren arabera.

Zazpigarrena.- Eragiketen kokapena.

Arbitraje Batzorde honek uste du ez diola inolako ekarpenik egiten gatazkaren konponbideari Ekonomia Itunak eta BEZLak lotune desberdinak jasotzearen eta batzuek balioaren jatorriari eta besteek kontsumoari erreparatzearen auzia; aitzitik, uste du garrantzitsuena dela Ekonomia Itunaren kokapen-arauak jatorriaren arabera interpretatu behar ote diren jakitea; hau da, balio erantsia sortzen den lekuaren arabera.

Are gehiago Auzitegi Gorenaren Jurisprudentzia ez delako uniformea eta konstantea izan.

Hala, 2011-04-13ko 540/2009 errekurtsuari buruzko Auzitegi Gorenaren 2323/2011 Epaiak honako hau adierazi zuen: *“Itunaren Legeak BEZari buruzko Legean arautzen diren irizpide berak ezartzen ditu ondasun-emate bat zerga aplikatzeko lurraldean egindakotzat jotzeko, ondasun horiek bidaliak edo garraiatuak izan diren edo ez kontuan hartu gabe (68. artikulua)”*.

Ildo beretik, 57/2012 gatazkari buruzko 2014ko ekainaren 30eko Hitzarmenaren Arbitraje Batzordearen Ebazpenak, 2016ko otsailaren 3ko Auzitegi Gorenaren 211/2016 Epaiak berretsi zuenak, honako hau dio: *“Eskumena zehazteko irizpidea da eskuragarri jartzen unea eta lekua, eta leku hori da, CCCren ibilgailuen emateen kasuan, “ibilgailuak erabiltzeko ahalmena (zeina) eskualdatzea (eskualdatzen baita) ibilgailua kontzesionarioari fakturatzeko zaionean”*. Ohartu behar da Auzitegi Gorenak ez duela oinarritzat hartzen EAEko Itunean (eta Nafarroako Hitzarmenean) *“desde” (“nondik”) preposizioa erabiltzeak –“en” (“non”) preposizioaren ordez– auziari emango liokeen espezifikotasuna; bigarrena Balio erantsiaren gaineko zergari buruzko Legearen 68. artikuluan erabiltzen da. Hori bai, Auzitegi Gorenak oso argi uzten du bere epaian Itunean erabilitako sintagmak eta Balio erantsiaren gaineko Zergaren Legean erabiltzen denak esanahi bera dutela”*.

Aitzitik, Auzitegi Gorenaren 2016ko otsailaren 9ko 250/2016 Epaiak – Hitzarmenaren Arbitraje Batzordearen 2014ko urriaren 9ko Ebazpenaren emaitza baliozkotzen duenak (oinarri juridikoaren edukia berdina ez den arren)– honako hau adierazi zuen: *“BEZaren tributazioaren kasuan, azken kontsumitzailearengan kargatzen da; beraz, zerga horren noranzko nagusia ondasun-emateen helmuga kontuan hartzea da. Ekonomia Itunetik ondorioztatzen den zerga-banaketan, ordea, norabidea ondasunen jatorrian jartzen da, hau da, balio erantsia sortu den lekuan, era horretan lurralde bakoitzak aberastasuna edo balio erantsia sortzeko duen gaitasunaren ahalik eta kalkulu zehatzena egin dadin. Gaitasun horretan oinarritzen da tributubaliabideen inplikaturako bi administrazioen arteko banaketa, eta ondoren egiten dira kontsumoaren gainean egin beharreko doikuntzak. Horregatik, balioa jatorrian jartzen duen sistema bat ezartzean, Hitzarmenaren artikuluek “DESDE”*

terminoa darabilte, ez "EN", kargatu beharreko balioa sortzen den lekua (lotunea) zehaztu nahi dutelako, ez ondasunak kontsumitzen diren lekua. Gauzak horrela, Ekonomia Hitzarmenaren 33.6 artikulua irizpide batzuk ezartzen ditu, eta BEZ Lan jasotzen direnen antzekoak izan arren, batzuetan ez dira lege honetan eta nazioarteko beste arauetan finkatutako irizpideen berdinak; Aduana-kodea, kasu.

Modu horretan, Ekonomia Itunaren kokapen-arauen interpretazio zuzena zein den jakiten saiatuko gara.

Aipatu dugun Auzitegi Gorenaren 2323/2011 Epaiak (ROVER epaia izenez ezagutzen denak) ibilgailuen emateak kokatu zituen saltzaileak merkaturatzeko beharreko baliabide materialak eta giza baliabideak zituen lekuan, eta ez zuen aldaketarik eragin Itunaren kokapen-irizpideetan.

Hala, Ekonomia Hitzarmenaren Arbitraje Batzordearen 2014ko ekainaren 30eko Ebazpenak 57/2012 gatazka ebatzi zuen, eta 2016ko otsailaren 3ko Epaiak berretsi zuen. Honako hau dio: *"Horrela, bada, ez da egia AGk lotune edo euste-irizpide berri bat sortu duenik (enpresaren zuzendaritzaren edo administrazioaren egoitza) CCC –ROVER– ibilgailuen emateari aplikatzeko; aitzitik, interpretatu du ematea egiten zen lekua fakturatzeko lekua zela, faktura bera zelako erabiltzeko ahalmena transmititzeko tresna, traditio longa manu moduan, edo, zehatzago, traditio ficta edo traditio per cartam".*

Hain zuzen ere, 2323/2011 Epaiak Europako Erkidegoetako Justizia Auzitegia aipatzen du (1990-02-08ko, 2003-02-06ko, 2005-07-14ko epaiak), hau gogorarazteko: *"ematea egoteko, ez da beharrezkoa ondasunaren jabetza juridikoa eskualdatzea, nahikoa baita ondasuna eskuratzeko eskubidea eskuratzea eskuratzaileraren jabearen antzeko egoera batean de facto jartzeko".* Beraz, salaren iritziz *"ondasunak eskuratzaileraren esku jartzen direnez ondasun-ematea egintzat jotzen den unean –hau da, saltzaileak eskuratzailerari ondasunaren jabe izateko ahalmena transferitzen dion unean–, ibilgailuen ematea, zeinaren bidez ibilgailu horiek erabiltzeko ahalmena eskualdatzen baita, gertatzen da ibilgailuak kontzesionarioari fakturatzeko zaizkionean, Rover España SAr ibilgailuaren prezioa abonatzearen truke, eta dagokion dokumentazio tekniko entregatuz, zeina une horretara arte Rover España SAr esku egon baita"... "Hori dela-eta, emateak nondik egiten ziren ikusteko, ibilgailuen merkaturatze-lanak zentralizatzen diren eta egoitza nagusia zegoen lekura jo behar da, ondasunak fisikoki edo materialki non zeuden kontuan hartu gabe"...*

Gogoan izan behar da EBko Justizia Auzitegiaren 1990-02-08ko Epaiak (C-320/88 gaiari buruz emandakoak, Staatssecretaris van Financien Shipping and Forwarding Enterprise Safe BVren kontrako kasua) doktrina bat eman zuela herrialdeen artean “*ondasun-ematea*” terminoari zegokionez ageri ziren interpretazio desberdinak bateratzeko asmoz, eta “*eskura jartzea*” kontzeptua aplikatu zuela, “*jabaria eskualdatzea*” kontzeptu juridikotik bereiziz. Honako hau adierazi zuen:

“1. Seigarren Zuzentarauaren 5. artikulua 1. apartatuan interpretatu behar da “ondasun-ematea” dela ondasun gorpuzdun bat erabiltzeko ahala eskualdatzea jabeari esleitutako ahalmenekin, ondasunen jabetza juridikoa eskualdatu ez arren.

2. Epai nazionalari dagokio kasu zehatz bakoitzean eta autoen egitateen arabera ondasun bat erabiltzeko ahala jabeari esleitutako ahalmenekin eskualdatu ote den erabakitzea, Seigarren Zuzentarauaren 5. artikulua 1. apartatuan adierazten den gisan”.

Hau da, EBren Zuzenbidean ondasun-ematearen kontzeptua ekonomikoagoa da juridikoa baino gehiago; beraz, BEZaren sortzapena egon daiteke jabetza-eskubidearen lekualdatze-efekturik gertatu ez arren baina jabearen berezko ahalmenak laga badira.

Illo horretatik, ez zaie garrantzi berezirik eman behar ondasunen balio erantsia sortzen ez duten halabeharrezko edo noizbehinkako kokapenei, ez badira zergapekoak berezkoak dituen jarduerak garatzen dituen lekua.

ROVER epaiak argitzen du, halaber, garraioaren araua oinarritzko araua (eskura jartzeko lekua) enuntziatzen den paragrafo berean jasotzen den tarteki berezi bat dela, eta, beraz, ulertzen du soilik ari dela “*zerga aplikatzeko lurraldean ondasunak irtetea edo sartzea dakarren garraioaz*”; beraz, “*arau orokorra aplikatu behar da ondasunak zerga aplikatzeko lurraldean osorik igarotzen den garraio baten xede direnean ere*”.

Gainera, garraioari dagokionez, 57/2012 gatazkari buruzko 2014ko ekainaren 30eko Ebazpenean Hitzarmenaren Arbitraje Batzordeak garrantzirik gabekotzat jo zuen gas-garraioaren kasuan gasa “*gasbide-sarearen bidez garraiatzen ote den ala ez*», (...), “*gas garraiatzen denean, arau aplikatzeko berez ez baita erabakigarria ondasunak non dauden bidalketa edo garraioa hasten den unean. Zaila da irudikatzea garraiatu gabeko ondasunak, ondasun horiek egiten diren lekuan bertan saltzen direnak baztertuz gero, eta hori ez da ohikoa saltzaileak merkataria edo “merkatutzaileak” badira. Gaia ez da hori. Garrantzitsuena da*

zerga-egitateari lotutako garraioa izatea; hots, kargatutako ondasun-ematea egiteko behar den garraioa izatea».

Beraz, “merkaturatzaileak” gasa “azken kontsumitzaileei” emateari dagokionez, Hitzarmenaren Arbitraje Batzordeak (2014ko ekainaren 30eko ebazpena, 57/2012 gatazkari buruzkoa) lotunea ebazten du eskuratzailearen eskura jartzeko irizpide berarekin, eta ñabartzen du kasu zehatz horretan “*gasaren jabetzaren eskualdatzea egintzat jotzen dela hura eroslearen instalazioetan sartzen den unean*”; hots, kontagailuan. Horiek horrela, ez da kontagailuan kokatzen “*kontsumo*” lekua delako, baizik eta «*eskura jartzea*» bertan gauzatzen delako.

Bestalde, berriro esaten da garraioak lotune gisa jarduten duela soilik ondasunak ZALera sartzen direnean edo handik ateratzen direnean, nahiz eta ñabartu (gasa) garraiatzea ez dela berez erabakigarria arau berezia aplikatzeko, baizik eta garrantzitsuena dela zerga-egitateari lotutako garraioa izatea; hau da, garraioa beharrezkoa izatea kargatutako ondasun-ematea egiteko. Horrenbestez, kontsumitzaileari ondasunak ematean ez da garrantzitsua merkaturatzailearen ondasun-eskuratzeari lotutako garraioa.

Elektrizitate-ematearen arloan, Auzitegi Gorenak (2015eko ekainaren 11ko Epaia) irizpide bera erabili zuen: “*argi dago merkaturatze-jardueran, zeinetan XXXX(e)k jarduten baitu, kontsumitzaileen eskura jartzea kontagailua dagoen lekuan egiten dela...*”.

Bestalde, erregai-emateen kasuan, Auzitegi Gorenak (2016ko otsailaren 9ko Epaia) ere ez zuen irizpidea aldatu. Kasu horretan gertatzen da saltzaileak gordailu egonkor eta iraunkorra duela –ez jabe gisa–, bertatik kudeatzen duela erregaiaren ematea, eta leku horretan gehitzen duela banaketaren berezko balioa. Horretarako azpiegitura pertsonal propioa du, eta gai da aipatutako banaketa-eginkizunak artatzeko; ez da frogatu lurralde erkidean azpiegitura nahikorik ote dagoen.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak honako hau

ERABAKITZEN DU:

1.-Honela ebaztea zergapekoak egindako kontsulta:

Aurreko urteko eragiketen zenbatekoa 7.000.000 eurotik gorakoa izan ez bada, haren egoitza fiskalari dagokion Administrazioan tributatuko du eskusiboki.

Aurreko urteko eragiketen zenbatekoa 7.000.000 eurotik gorakoa izan bada, eragiketen zenbatekoaren arabera tributatuko du –ondasun-emate salbuetsi osoak konputatuz (Batasunaren barruko entregak barne)– eragiketak egin dituen lurralde bakoitzeko tributu-administrazioetan.

Kasu horretan, eta kontuan hartuz ibilgailuak Araban biltegitratzeak ez duela inolako merkatu-baliorik gehitzen, ibilgailuak eskuratzailen eskura nondik jartzen diren hartuko da kontuan. Beraz, ondasunaren berezitasuna dela-eta, merkaturatzaileak merkaturatze-lanetan erabilitako giza baliabideak eta baliabide materialak dituen lekuan kokatuko da, ibilgailuak non dauden kontuan hartu gabe.

2.- Ebazpen hau Zerga Administrazioako Estatuko Agentziari, Administrazio interesdunei eta zergapekoari jakinaraztea.