

Ebazpena: R 37/2022

Espedientea: 17/2014

Vitoria-Gasteizen, 2022ko uztailaren 28an.

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

ERABAKIA

Bizkaiko Foru Aldundiak (aurrerantzean, BFA) Zerga Administrazioiko Estatu Agentziaren (aurrerantzean, ZAEA) aurka aurkeztutako gatazkari buruzkoa, zeinaren helburua baita ADHC zergapekoaren (Estatuaren ikuskapen-eskumenekoa da) eta LSL sozietate lotuaren 2009tik 2011ra bitarteko eragiketa lotuak bere kabuz erregularizatzeko Estatuak duen eskumena zehaztea. Gatazka hori 17/2014 espediente zenbakiarekin izapidetzen ari da Arbitraje Batzorde honetan.

I. AURREKARIAK

1.- 2013ko urtarrilaren 31n, ZAEAk ADHCren 2009-2011 aldiko PFEZa ikuskatzeko jarduketak hasi zituen. Sozietate horrek Valentzian zuen zerga-egoitza.

2.- 58/2003 Legearen bidez onartutako Tributuen Lege Orokorraren 94. artikulua betez aldeztu aurretik eskabidea aurkeztu ondoren, BFAk Bizkaian helbideratuta dagoen LSL erakundearen 2009-2011 aldiko sozietateen gaineko zergaren aitortpenak bidali zituen. ADHCk zuen erakunde horren % 97ko bazkidetza, eta bera zen administratzaile bakarra.

3.- 2013ko uztailaren 12an, adostasun-akta hasi zen, eta, horren bidez, ADHCren eta LSLren artean lehenengoaren irudi-eskubideak bigarrenari lagatzeagatik egindako eragiketa lotuak erregularizatu ziren.

4.- 2014ko urtarrilaren 28an, BFAk inhibitzeko errekerimendua egin zion Estatuari, eta hark bere eskumena berretsi zuen.

5.- 2014ko martxoaren 25ean, BFAk gatazka aurkeztu zuen Arbitraje Batzordean, eta, ondoreak zabaltzeko prozeduraren bidez izapidetzea eskatu arren, prozedura arruntaren bidez izapidetu da.

II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1.- Arbitraje Batzordearen eskumena

Arbitraje Batzordeak du eskumena, Ekonomia Itunaren 66. artikuluan adierazitakoaren arabera, Arbitraje Batzordearen eginkizunak ezartzen baititu:

a) Estatuko Administrazioaren eta foru-aldundien artean edo foru-aldundien eta beste autonomia-erkidegoetako administrazioen artean sortzen diren gatazkak ebaztea, bai tributu itunduen lotuneen aplikazioari dagokionez, bai administrazio bakoitzari zenbateko zatia dagokion

zehazteko, sozietateen gaineko zergaren edota balio erantsiaren gaineko zergaren baterako tributazioaren kasuetan.

b) Banakako tributu-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.

Ildo horretan, gogoratu behar da Arbitraje Batzordeak 8/2012 Ebazpenean finkatu zuela bere eskumena, honako hau adierazi baitzuen: *auzi hau bete-betean sar liteke Ekonomia Itunaren 66. artikulua b) letran behar bezain zabal adierazita dauden baldintzetan. Letra horren arabera, Arbitraje Batzordearen eginkizuna da banako tributu-harremanetako arazo zehatzetan Ekonomia Ituna interpretatzeko eta aplikatzeko orduan administrazio interesatuen artean sor litezkeen auzien berri izatea. Garbi dago, kasu honetan Estatuko Administrazioaren eta Gipuzkoako Foru Aldundiaren artean gatazka bat dagoela Ekonomia Itunaren aplikazioaren inguruan; eta gatazkak kasu jakin bat ukitzen duela ...*

2.- Ondoreak zabaltzeko prozedurari buruz

Abenduaren 27ko 10/2017 Legeak ondoreak zabaltzeko prozedura sartu zuen Ekonomia Itunaren 68.Hiru artikuluan, honela:

Baldin eta norbaitek auzi bat aurkezten badu ekonomia-itun honetan ezarritako Arbitraje Batzordean, eta auzi horren muinean dagoen kasuaren oinarria jada ebatzita badago beste auziren batean Arbitraje Batzordeak emandako ebazpen irmo batez, eskatu ahal izango du auzia ebatz dadila ebazpen irmo horren ondorioak zabalduaz.

Hori dela-eta, eskabide-idazkia hilabeteko epean aurkeztu beharko da, Arbitraje Batzordearen ebazpenaren irmotasuna jakiten denetik zenbatuta. Arbitraje Batzordeak gainerako alderdi interesdunei helaraziko die idazkia, hamar eguneko epean kasuen oinarriari buruzko alegazioak egin ditzaten, eta ebatzi beharko du ebazpen irmoaren ondorioak zabaltzen dituen ala arau orokorrei jarraituz arbitraje-prozedurak hilabetez aurrera jarraituko duen.

Ez da bidezkoa Ekonomia Itunaren 68.Hiru artikulua atzeraeraginez aplikatzea; izan ere, Administrazio Publikoen Administrazio Prozedura Erkidearen urriaren 1eko 39/2015 Legearen hirugarren xedapen iragankorrak, Arbitraje Batzordearen Erregelamenduaren (1760/2007 Errege Dekretuak onartua) 8. artikulua xedatutakoa betez aplikatu beharrekoak, honako hau ezartzen du:

a) Lege hau indarrean jarri aurretik hasitako prozedurei ez zaie aplikatuko lege hau, eta, beraz, aurreko araudiari jarraituko zaio halakoetan. (Herri Administrazioen Araubide Juridikoaren eta Administrazio Prozedura Erkidearen 30/1992 Legearen bigarren xedapen iragankorraren idazketa bera).

b) Lege hau indarrean jarri ondoren hasitako ofizioz berrikusteko prozedurak lege honetan ezarritako moduan bideratuko dira.

c) Lege hau indarrean jarri ondoren emandako egintza eta ebazpenek lege honetan ezarritako errekurtsio-araubidea izango dute.

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 ebatziko dira.

3.- ZAEAREN jarrera

ZAEAK uste du indarrean dagoen legeria bete duela, bere eskumeneko zergapeko bati buruzko ikuskapen-prozedura egin duelako, sozietateen gaineko zergari buruzko Estatuko araudiaren arabera, eta 8/2012 Ebazpena bete duelako, BFARI prozeduraren azken likidazioa helarazi baitio.

ZAEAK adierazi du BFARI egindako informazio-errekerimenduaren bidez, BFAK bazekiela zer jarduketa egiten ari ziren.

4.- BFAREN jarrera

BFAK onartzen du ZAEAK ADHC ikuskatzeko eskumena duela, baina adierazi du eskumen hori ezin dela erabili bere parte-hartzerik gabe, bere ikuskapen-eskumeneko zergapekoei eragiten dieten eragiketetan.

Bai foru-araudiak, bai estatu-araudiak, eragiketa lotuengatiko doikuntzaren alde bikotasuna ezartzen dute, lotura-perimetroa osatzen duten erakundeen gehiegizko zergapetzea saihesteko.

BFAK adierazi du, erregularizazio osoari buruzko jurisprudentiaren arabera (besteak beste, Auzitegi Gorenaren 2019ko azaroaren 13ko Epaia, ECLI: ES: TS:

2019:3677), *Lehen Atalak egindako galderari erantzunez, kontua da, erabakitzea ea, segurtasun juridikoaren printzipioa babestean, taldeko sozietateen arteko eragiketen errealitatea zalantzan jartzen duten espedienteetan edo loturaren bat dutenetan (eragiketan esku hartzen duten beste subjektu pasibo batzuei aplikatuz gero, erregularizatu daitekeen gehiegizko tributazioa eragingo lieke), administrazioak egoeraren erregularizazio osoa eta aldebikoa egin behar duen ala ez, eta, horrela, administrazioa bidegabe aberastea saihestu. Galdera horri baietz erantzun behar zaio: egoeraren erregularizazio osoa eta aldebikoa egin behar du, bidegabe aberastea saihesteko.*

BFAk adierazi du, 8/2012 Ebazpenaren arabera, ZAEAk ez duela eskumenik zergak berari bakarrik ordaintzen dizkion zergapeko bati eragiketa lotuak bere kabuz egiaztatzeko, doikuntzaren aldebikotasunak ukitutako kontrako alderdia bere eskumeneko bakarrik baita.

Ildo beretik, BFAk gaineratu du 15/2018 Ebazpenak berretsi egiten duela eragiketa lotuak erregularizatzerakoan elkarlanean aritzeko betebeharra, baina, 16/2009 gatazkatik bereizten duten kasuaren inguruabarrak kontuan hartuta, beste formula baten bidez egituratzen dela.

5.- ADHC sozietatearen jarrera

Zergapekoak dioenez, ZAEAk likidatutako errenta dagoeneko kargatu du BFAk LSLren egoitzan, baina ez zaio erantzun bidegabeko diru-sarrerak itzultzeko eskaerari, eta horrek zergapetze bikoitza dakar.

Bere ustez, Arbitraje Batzordearen 8/2012 Ebazpena ez da bete, eta horren ondorioz administrazioak bidegabe aberasten dira, aldebiko doikuntza egiteko betebeharra ez betetzeagatik.

6.- Arbitraje Batzordearen jarrera

6.1.- Arbitraje Batzordearen 8/2012 Ebazpena

8/2012 Ebazpena 16/2009 gatazkan eman zen, eta gatazka horren eta eztabaidagai dugun gatazkaren auzi prozesala funtsean berdinak dira.

Hala, bi kasuetan, administrazioak zergak berari bakarrik ordaintzen dizkion zergapeko batek egindako eragiketa lotuak erregularizatzen ditu, eta, aldebikotasuna dela eta, beste administrazio bati soilik zergak ordaintzen dizkioten bi zergapekori eragiten die.

Beraz, erregularizazioaren funtsezko edukia alde batera utzita, Arbitraje Batzordeak 16/2009 gatazkari dagokionez prozesalki ebatzitakoa 14/2017 gatazkarako ere erabil daiteke.

Arbitraje Batzordeak 8/2012 Ebazpenean dagoeneko ezarri zuenez, zenbait administrazioen eskumenekoak diren lotura-perimetroko subjektuei aldebiko doikuntzaren nahitaezkotasuna ezartzen dien eragiketa lotuak erregularizatzeko, elkarlanaren printzipioari eman behar zitzaion lehentasuna.

Ebazpenean ezarri zen elkarlan horrek hainbat forma edo adierazpen izan zitzakeela, eta erabaki zen kasu horretan, aldebikotasunak ukitutako zergapekoen gaineko eskumena duen administrazioak beste administrazioaren prozeduran parte hartu behar zuela.

Era berean, zehaztu zen parte-hartze hori informazio-trukean oinarritu behar zela, lotura-perimetroa osatzen zuten pertsona edo erakunde guztietan gehiegizko zergapetzea saihestuko zuen akordio bat fede onez lortzen saiatzeko.

5.2.- 15/2018 Ebazpena

15/2018 Ebazpenak ez du aldatzen 8/2012 Ebazpenarekiko irizpidea, baizik eta kasuaren inguruabar zehatzak kontuan hartuta eska daitekeen elkarlanari buruzko ñabardura bat aldatzen du, bereziki kontuan hartuta Estatuaren erregularizazioa 2006ko maiatzaren 18ko lantaldeen ondorioen arabera trukatu zen akta bakarraren bidez egituratzen zela.

Aldebiko doikuntzari buruz honako hau adierazten du: *Bere eskumenak gauzatzerakoan administrazio bakoitzak erabateko autonomia duenez bere zergapekoen egiaztapena eta erregularizazioa burutzeko, aldebikotasun horrek ez du esan nahi eragiketako aldeetako bati lehendabiziko doikuntza egiten dion Administrazioak bere balioespen-irizpideak inposa diezazkiokeenik aldebiko doikuntza egiteko eskumena duen Administrazioari, ezta, arrazoi beragatik, azken horrek lehendabizikoak finkatutako balioak modu pasiboan onartu behar dituenik ere.*

Hori dela eta, *Arbitraje Batzordearen 8/2012 Ebazpena, gutxienez, administrazio-aurrekari lotetsia da itundutako Zerga Administrazioetarako; zehazki, Ekonomia Itunaren 67. artikulua arabera hura Auzitegi Gorenaren aurrean errekurritzeko aukera izanik, haren irmotasuna baimendu zutenen kasuan eta, horien artean dago Estatuko Administrazioa, gatazka honetan haren aplikazioarekin fedea galduta zuena.*

Jarraian, hau adierazten du: *Haatik, Ekonomia Itunean, 22/2013 eta 3/2015 espedienteak irekitzen zirelarik, Zerga Administrazioek beren ikuskapenerako eskumenei lotutako erakundeen arteko eragiketa lotetsiak egiaztatzeko kasuetan jardun behar zuten modua zehazteko araurik ez egon arren, lankidetzarako printzipioa (besteak beste, Ekonomia Itunaren 4. artikuluan) sendotzen duten arauen eduki materiala ez soilik modu erretorikoan baizik eta erabakigarrian*

aplikatzeak, horiek gure 8/2012 Ebazpenean argudiatutakoaren arabera interpretatuta, administrazio bakoitza lotetsitako pertsona edo entitateei dagokienez Sozietateen gaineko Zergaren egiaztapen eta erregularizazioan dagozkion funtzioak betetzera behartzen zuen, kasu bakoitzean egoki diren lankidetzak eta koordinaziorako tresnak eta teknikak aplikatuz, betiere, egiaz, kontuan hartzen badituzte gainerako Zerga Administrazioen eskumenak.

Eta ez horrenbestez gehiegizko zergapetzea edo zergapetze bikoitza ekiditeko xedez, arrazoirik gabe errepikatu eta nabarmentzen dutena Foru Aldundiak eta zergapekoak eta, haatik, Estatuko Administrazioak alegatzen duen moduan, kasu horietan arauz aurreikusita dagoena eta arrazoiz ebatzi edo adierazita, baizik eta eragindako Administrazio guztiei beren eskumenak erabat erabiltzea ziurtatzeko asmoarekin, Ekonomia Itunean eskumenak banatzeko aurreikusitako sistemarekin bat etorritik eta horietako edozeinek ikuskapenerako eskumenari dagokionez aldebakarrean jardunik, doikuntzaren alde bikotasunaren ondorioz, beste Administrazio batzuek araudi bati eta ordainarazteko eskumenari lotutako zergapekoei dagokienez duten ikuskapenerako eskumena gutxietsi edo oztopatzea ekiditeko xedez.

Aitzitik, Estatuko Administrazioaren eta Foru Aldundien artean adostutako sistemaren eraginkortasun eta funtzionamendu onerako ezinbestekoa da zerga-arloko jurisdikzio ezberdinei lotuta dauden erakunde lotetsien eragiketak egiaztatu eta ikertzeko prozeduretan esku hartzen duen Zerga Administrazioak eragindako gainerako Administrazioek proposatutako balioespena entzun eta kontuan izatea, beren ikuskapenerako eskumenari lotutako enpresa lotetsietako informazio eta ezagutzan oinarrituta. Beraz, ez da egia, ZAEA agentziak uneren batean iradokitzen duela dirudien moduan, Administrazioen arteko lankidetzak lotetsitako eragiketen balioespenerako zerga-araubidearen eraginkortasuna oztopatu edo nahastea, baizik eta kontrakoa. Lotetsitako eragiketetan aldi berean bi zerga Administrazio agertzen dira beren ikuskapenerako eskumenak baliatuz

eta eskumena baliatzeko denbora-hurrenkerak ezin du eragin eskumena baliatzen lehenengoa denak ondoren bere eskumena baliatu behar duen Administrazioari entzungor egitea.

Horren guztiaren ondorioz, amaitzeko, 15/2018 Ebazpenak honako hau dio: *Administrazioen arteko lankidetzaz ez da berezko helburu bat, baizik eta Herri Administrazioen jardunaren barneko eskakizun berezko bat da beren ad intra harremanetan; abagunetzat hartu behar da edo, edozein kasutan, itun-sistemaren eraginkortasun, segurtasun eta ziurtasuna eta zerga itunduen kudeaketaren efizientzia lortzera, eta ez oztopatzera, bideratutako printzipiotzat.*

5.3.- ZAEAk 8/2012 Ebazpena betearazi zuen moduari buruz

6/2021 Ebazpenean egiaztatuta geratu da ZAEAk 8/2012 Ebazpena aktak berreginez betearazi zuela; horietan partzialki onartu zuen GFaren irizpidea.

Jokabide horretatik ondorioztatzen da ZAEAk inplizituki onartzen duela administrazioen arteko elkarlana akta hasi aurretik gertatu behar dela.

Hori argi dago; izan ere, administrazioen arteko elkarlanetik ondorioztatzen den proposamena edozein dela ere, zergapekoari aukera eman beharko litzaioke harekin ados dagoen ala ez erabakitzeko, eta, hala badagokio, alegazioak egiteko. Alegazioak nahitaez kontuan hartu beharko dira prozedura ebatzen edo amaitzen duen likidazioan.

5.4.- Erregularizazio osoari buruz

Erregularizazio osoari buruzko jurisprudentzia eragiketa erregularizatuan esku hartzen duten subjektuak administrazio beraren ordainarazpen- eta ikuskapen-eskumenekoak diren errekursoetan gertatu da, aldebikotasunak normalean

eragiketaren hartzaile den sozietatean bertan ondoreak izaten ditu, eta legegileak ez du beharrezkotzat jo horretarako prozedura egokia legez arautzea 10/2017 Legea arte; baina, dena den, ezin zaio entzungor egin kontrako alderdiari eta beste administrazioari prozedurara deitzeko beharrari, gutxienez, 8/2012 Ebazpenak ezarritako modu berean.

5.5.- ZAEAREN elkarlanik ezari buruz

Aztertzen ari garen prozedura 8/2012 Ebazpena eragin zuenaren berdina da.

ZAEAK ebazpen hori betearazi zuen bezalaxe, eta erregularizazio osoari buruzko jurisprudentzia betez, BFARI deitu behar zion prozedurara, erregularizazioak lotura-perimetroa osatzen duten erakundeetan gehiegizko zergapetzerik eragin ez zezan.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak honako hau

ERABAKITZEN DU

1.- Deklaratzea ZAEAK ez duela eskumenik bere kabuz erregularizatzeko bere eskumeneko zergapekoaren (ADHC) eta foru-ikuskaritzako eskumeneko zergapekoaren (LSL) artean egindako eragiketa lotuak.

2.- Erabaki hau jakinaraztea Zerga Administrazioiko Estatuko Agentziari, BIZKAIKO Foru Aldundiari eta ADHCri.