

**Ebazpena: R 41/2022**

**Espedientea: 5/2019**

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**

Zerga Administrazioako Estatu Agentziak (aurrerantzean, ZAEA) Gipuzkoako Foru Aldundiaren (aurrerantzean, GFA gatazkari buruzkoa, zeinaren helburua baita GSINK ustez, 2013an, ohiko bizilekua lurralde erkidean izan zuten hartzaileen Gizarte Segurantzako araubide publikoko pentsiodunei lan-etekinengatik egindako 2013ko atxikipenak ordainarazteko eskumena zehaztea. Gatazka hori Arbitraje Batzorde honetan izapidetzen da 5/2019 espediente-zenbakiarekin.

## **I. AURREKARIAK**

**1.-** 2017ko otsailaren 3an, ZAEAk GSINri jakinarazi zion 2013ko lan-atxikipenei buruzko egiaztapen- eta ikerketa-prozedura bat hasi zuela.

**2.-** Jarduketak amaitzeko, 2017ko abenduaren 15ean, eskumenik gabeko administrazioari ordaintzeari buruzko A09 txostena hasi zen. Txosten horren

arabera, GFari bidegabe sartu zitzaizkion egoitza lurralde erkidean izan zuten pentsiodunen 1.087.372,20 euroko atxikipenak.

Eskaera horrek bi pentsiodun mota bereizten zituen:

a) 2013ko PFEZaren banakako aitortpena Estatuari aurkeztu zioten 299 jasotzaileak (722.911,57 euro guztira), ekitaldi horretan araubide erkideko autonomia-erkidego batean zutelako egoitza.

2013ko PFEZaren baterako aitortpena Estatuari aurkeztu zioten 79 jasotzaileak (195.408,58 euro guztira), ekitaldi horretan araubide erkideko autonomia-erkidego batean zutelako egoitza.

b) 203 hartzailek, PFEZren aitortpena aurkeztu ez arren (169.052,07 eurokoa guztira), zerga-egoitza lurralde erkidean zuten 2012ko abenduaren 31n eta 2013ko abenduaren 31n, bitarte horretan ez dago zerga-egoitzaren aldaketaren jakinarazpenik.

**3.-** 2018ko urtarrilaren 22an, GFAk txostena jaso zuen, zenbatekoa itzultzeko eskaera batekin batera.

**4.-** 2018ko irailaren 26an, GFAk zati batean ezetsi zuela jakinarazi zuen, eta honako kasu hauek bereizi zituen:

a) PFEZaren aitortpena Estatuari aurkeztu ez dioten 203 hartzailearen zerrendari dagokionez:

- 33 hartzailek ez dute egoitza datu-basean jasota edo zuzenean egoitza lurralde erkidean dutela agertzen da (30.988,27 euro guztira).

- 7 hartzailek ez dute zerga-egoitza jasota, ez foru-lurraldean, ez lurralde erkidean (10.034,20 euro guztira).

- Hartzaile batzuek foru-lurraldean zerga-egoitza izan arren 2012ko abenduaren 31n eta 2013ko abenduaren 31n, ez da egoitza aldaketaren jakinarazpenik jaso (128.029,60 euro guztira).

Horren arabera, bere ustez, Estatuari ez dagozkio azken bi taldeak (138.063,80 euro guztira).

b) Estatuari aitortpena aurkeztu zioten 378 hartzaileetatik, preskribatutzat jotzen ditu 2013ko lehen hiru hiruhilekoak (949.308,40 euro), Estatuaren eskubidea preskribatutzat jotzen baitu, Aurrekontuei buruzko azaroaren 26ko 47/2003 Lege Orokorraren 15.1.a) artikulua arabera.

Bere jarrera indartze aldera, ZAEAk hiru foru-aldundiei eskatu zien, esku artean zituzten datuen arabera, hartzaileak helbideratuta zeuden lekuari buruzko informazioa emateko.

Gipuzkoako Foru Aldundiaren erantzunik ez zen jaso, eta Bizkaiko eta Arabako foru-aldundiek egokitzat jo zuten jatorrizko eskaerari 15.457,40 euro kentzea.

**5.-** 2018ko azaroaren 26an, ZAEAk inhibitzeko errekerimendua egin zion GFARI, eta 2018ko abenduaren 19an GFAk baztertu egin zuen errekerimendua.

**6.-** 2019ko urtarrilaren 21ean, ZAEAk gatazka aurkeztu zuen Arbitraje Batzordean, eta prozedura arruntaren bidez izapidetu da. Hasierako alegazioen izapidea eman zitzaion GFARI, hilabetez, eta, espedientea alderdi guztien eskura jarri eta gero, azken alegazioen izapidea eman zitzaion alderdi guztiei hilabetez.

## 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.*

Gai hori baketsua da; izan ere, gero aztertuko dugun bezala, Ekonomia Itunaren eta Hitzarmen Ekonomikoen Arbitraje Batzordeen ebazpenen aurkako errekursoak ebazten dituen Auzitegi Gorenaren jurisprudentzia behin eta berriz agertzen da, eta ebazpen horiek alde zuzenetik haien eskumena onartzen dute.

### 2.- Aplikatu beharreko arauak

Aurrekontuen Lege Orokorrei buruzko Legearen 11. artikulua (Estatuko Ogasun Publikoaren izaera publikoko eskubideak sortu, eskuratu era azkentzea) honako hau ezartzen du:

*1. Estatuko Ogasun Publikoaren izaera publikoko eskubideak eskubide bakoitza arautzen duen araudian ezarritakoaren arabera sortzen eta eskuratzen dira.*

*2. Estatuko Ogasun Publikoaren izaera publikoko eskubideak Tributuen Lege Orokorrean ezarritako kausengatik eta legeetan ezarritako gainerakoengatik azkentzen dira.*

*Lege honetan eta eskubide bakoitzaren araudian ezarritakoa ezertan galarazi gabe, Estatuko Ogasun Publikoaren izaera publikoko eskubideak azkentzeko moduen prozedurak, baldintzak eta ondoreak Tributuen Lege Orokorrean eta Diru-bilketaren Erregelamendu Orokorrean ezarritakoa bete beharko dute.*

Eskubide horien preskripzioari dagokionez, Aurrekontuen Lege Orokorren 15. artikulua honako hau ezartzen du:

*1. Errekurtso bakoitzari buruzko legeetan ezarritakoa salbu, lau urteren buruan preskribatuko dira Estatuko Ogasun Publikoaren honako eskubide hauek:*

*a) Kredituak aitortu edo likidatzeko: eskubide hori egikaritu zitekeen egunetik hasiko da zenbatzen preskripzio-epea.*

*b) Aitortutako edo kitatutako kredituak kobratzeko: jakinarazpena egin den egunetik, edo, jakinarazpen hori derrigorrezkoa ez bada, bere epemugatik aurrera.*

*2. Estatuko Ogasun Publikoaren eskubideen preskripzioa Tributuen Lege Orokorrean ezarritakoaren arabera geldituko da etenda, eta ofizioz aplikatuko da.*

Aurrekontuen Lege Orokorren 20. artikulua betebeharren iturri buruzkoa da, eta hau adierazten du:

*Estatuko Ogasun Publikoaren betebeharrak sortzen dira legetik, negozio juridikoetatik eta antolamendu juridikoaren arabera betebeharrak horiek sortzen dituzten egintza edo gertaeretatik.*

Amaitzeko, Aurrekontuen Lege Orokorren 25. artikulua honako hau adierazten du obligazioen preskripzioari buruz:

*1. Lege berezien arabera ezarritakoak izan ezin, gainerakoak lau urtean preskribatuko dira:*

*a) Justifikazio-agiriekin batera aurkeztu ez den obligazioa ere aitortzeko edo Ogasun Publikoak likidatzeko eskubidea. Obligazioari dagokion zerbitzua edo prestazioa amaitzen den egunean edo eskubidea gauzatu ahal izan zen egunean hasiko da kontatzen epea.*

*b) Obligazio aitortuen edo egindako likidazioen ordainketa eskatzeko eskubidea, baldin eta hartzekodun legitimoek edo haien eskubidedunek eskatzen ez badute. Epea kontatzen hasiko da obligazioaren aitortpenaren jakinarazpen-egunetik edo likidazioarenetik aurrera.*

*2. Lege berezien alde egindako salbuespen horrekin, preskripzioa Kode Zibilaren xedapenen arabera etengo da.*

### 3.- GFAREN jarrera

GFA premisa honetatik abiatzen da: ZAEAk GFaren aurrean duen ustezko kreditua publikoa da, baina ez zerga-kreditua.

Ondorioz, bere ustez, ez zaio zerga-preskripzioaren institutua aplikatzen, aurrekontukoa edo administrazioartekoa baizik, eta zergadunaren esku-hartzea funtsezkoa da lehenengoan, baina ez du garrantzirik bigarreanean.

GFaren ustez, bidegabeko diru-sarrerak egin zirenean sortu zen ZAEAk haren aurrean zuen eskubidea, eta une horretatik 4 urteko epea igaro zelako preskribatu zen.

Administrazioarteko eskubidea preskribatzeko arrazoia da Estatuak berandu erabiltzen duela bere zerga-eskubidea, zerga-zorra erreklamatzeko eskubidearen preskripzioa eteteak ez baitu administrazioarteko eskubidea eteten.

Izan ere, zerga-prozedura amaitzen duen akta, likidazioa edo txostena ez da administrazioarteko erreklamazioa egiteko gaikuntza-titulua.

GFAk ez du ikerketa-jarduerarik egin hartzaileen egoitzak Euskal Autonomia Erkidegoan daudela egiaztatzeko.

### 4.- ZAEAREN jarrera.

Ekonomia Itunaren 7. artikulua araberan, Gizarte Segurantzaren eta Klase Pasiboen araubide publikoetatik hartzen diren pentsioen, hartzeko pasiboen eta prestazioen etekinak, baita Enpleguko Institutu Nazionaletik, montepio eta mutualitateetatik, enplegua sustatzeko funtsetatik, pentsio-planetatik eta

borondatezko gizarte-aurreikuspeneko erakundeetatik datozenak ere, eta enpresen eta beste erakunde batzuen prestazio pasiboak, baldin eta jasotzailearen ohiko bizilekua Euskadin badago.

ZAEAREN ustez, Auzitegi Gorenaren jurisprudentziaren arabera, preskripzioaren institutuaren interpretazio murriztailea egin behar da, eskubideen erabilera murrizten baitu, segurtasun juridikoaren printzipioaren mesedetan.

ZAEAREN ustez, Auzitegi Gorenaren 2015eko abenduaren 15eko Epaiak, Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordearen 11/2014 Ebazpenaren aurkako errekurtsioan emandakoak, ezartzen du preskripzioaren institutuari aurka egiten diona honako hau da: zordunaren egintza batek bere eskubidea utzi duen hartzekodun bati mesede egitea, eta ez erabiltzea ordenamenduak zergadunaren aurrean ematen dizkion eskumenak.

Erreklamaturako atxikipean bi zergadun motari buruzkoak dira:

a) Banakako araubidean edo araubide bateratuan, 2013ko PFEZaren aitortpena ZAEARI aurkeztu diotenak.

Kasu horretan, aitortpena aurkezten bada, Euskal Autonomia Erkidegoan lehenago izandako balizko egoitza batetik beste batera egindako aldaketaren jakinarazpen gisa balio du, Ekonomia Itunaren 43.5 artikulua arabera.

b) 2012ko abenduaren 31n eta 2013ko abenduaren 31n zerga-egoitza lurralde erkidean aitortuta zuten zergapekoak, eta ez dagoenean jasota zerga-egoitza EAERA aldatzeko jakinarazpenik aurkeztu dutenik, ezta PFEZaren aitortpena foru-aldundi bati aurkeztu diotenik ere.



**5.-** Administrazioen artean zergazkoak ez diren zuzenbide publikoko kredituen preskripzioari buruzko doktrina eta jurisprudentzia, bereziki *dies a quo* zenbatzea eta eteteko arrazoiak.

#### **5.1.-** Arbitraje Batzordearen 11/2014 Ebazpena

Eztabaidagai den gaia honela laburbil daiteke:

Zerga-egoitza Gipuzkoan duen XXX enpresak, BEZaren % 100 ordaindu zion GFARI 1998an, eta emaitza itzultzekoa izan zen.

2002ko abenduaren 27an idazki bana aurkeztu zien GFARI eta ZAEARI, 2008an bere eragiketa-bolumenaren % 76,68 GFAREna eta % 23,32 ZAEAREna zela adieraziz, eta ZAEAK diferentzia GFARI transferitzeko eskatzen zuen.

ZAEAK 2003ko abenduaren 10ean onartu zuen zergapekoak adierazitako proportzioa, eta 2004ko maiatzaren 20an 1998ko abenduari zegokion zenbatekoa transferitzea erabaki zuen, aurrekoa (98ko urtarrila-azaroa) preskribatuta zegoela iritzita.

2008ko martxoaren 13an, GFAK inhibitzeko errekerimendua egin zion ZAEARI. Azkenean, gatazka sustatu zuen.

GFAREN ustez, 1998ko BEZAGATIK enpresari egindako itzulketa 2002ko abenduaren 27an bidegabe bihurtu zen, zergapekoak idazkia bidali zuenean; beraz, une horretan hasi zen preskripzioa zenbatzen, eta eten egin zen ZAEAREN 2003ko abenduaren 10eko eta 2004ko maiatzaren 20ko egintzen ondorioz.

Arbitraje Batzordearen jarrera:

GFAk ZAEAREN aurrean duen kredituaren preskripzio-epea ALOk arautzen du (1998an 5 urtekoa zen, baina gerora 4 urtera murriztu zen).

Gipuzkoako Foru Aldundiak zergapekoa ikuskatzeko eskumena zuen, eta edozein unetan erabil zezakeen. Hala ere, 2002ko abenduaren 27ko zergapekoaren idazkiak ez du sortzen bidegabe egindako itzulketa baten ordaina jasotzeko eskubidea. Beraz, eskubidea erabiltzea preskribatuta dago.

GFAk ZAEARI egotzi nahi dizkio bere eskumenak ez erabiltzearen ondorioak.

Gipuzkoako Foru Aldundiak 4 urteko epea izan zuen itzulketa egiaztatzeko, eta, zati bat bidegabetzat jo izan balu, 5 urteko epea zuen (gero 4 urtera murriztua ALON) bidalketa ZAEARI erreklamatzeko.

Era berean, ez da preskripziorako oztopoa ZAEAK zergapekoaren 2002ko abenduaren 27ko idazkia zergapekoarekin bakarrik egiaztatzea, eta ez GFAREkin, GFAk zergapekoari likidatzeko duen eskubidea ere ez litzatekeelako preskribatuko.

**5.2.-** Auzitegi Gorenaren 2015eko abenduaren 15eko Epaia (ECLI:ES:TS:2015:5337)

Errekurtso hori Arbitraje Batzordearen 11/2014 Ebazpenaren aurka jarri zen, eta, beraz, eztabaida aurrez aztertutako berbera da.

Auzitegi Gorenaren jarrera:

Arbitraje Batzordeak preskribatutzat jotzen du GFAk ZAEArri balizko kreditua erreklamatzeko eskubidea, zergapekoari egin zizkion eta hari zegozkion itzulketengatik.

Preskripzio hori ez zen 2004ko maiatzaren 20an eten, *preskripzio-institutuaren izaeraren beraren aurka doalako zordunak (Zerga Administrazioako Estatu Agentzia), hirugarren bati zuzendutako egintza baten bidez, epea hartzekodunaren (Foru Aldundia) mesedetan eten ahal izatea, egintza horrek ez baitio zuzenean eragiten haren eskubideari.*

### **5.3.- Auzitegi Gorenaren 2022ko otsailaren 10eko Epaia (ECLI:ES:TS:2022:596)**

Eztabaidagai den egoera:

Bizilekua Nafarroan duen zergapeko batek PFEZaren 2010eko aitortpena aurkeztu zuen 2011ko ekainean NLOn.

2012ko abenduaren 5ean, aitortpen osagarri bat aurkeztu zuen, eta zegokion dirua sartu zuen.

2016ko ekainaren 14an, ZAEAk egoitza aldatzeko proposamena egin zion NLOri, 2009ra arteko atzeraeraginezko ondoreekin.

NLOk 2019ko otsailaren 25ean proposamena onartzen zuela erantzun zuen, baina ondoreak preskribatu gabeko 2016ko ekainaren 14ra arteko ekitaldietara atzeratu zituen, eta, beraz, ez zuen 2010eko PFEZa transferitu, 2015eko ekainean preskribatu zela uste baitzuen, aitortpen osagarriak ez zuelako preskripzioa eten.

Hitzarmen Ekonomikoaren Arbitraje Batzordearen jarrera:

NLOren eta zergapekoaren artean ezartzen den harreman juridiko tributariora eta ZAEAREN eta NLOren artean ezartzen den harreman juridiko publikoa baina ez-tributariora desberdinak dira. Harreman horren arabera, ZAEA NLOren hartzekoduna da, zergapekoak bidegabe ordaindutako kopuruagatik.

Administrazioaren eta zergapekoaren jarduketek zerga-kredituaren preskripzioa eten arren, ez dute etengo zergaz kanpoko kredituaren preskripzioa. Horrela, autolikidazio osagarriak ez du etengo administrazioen arteko kredituaren preskripzioa (2011n 2010eko PFEZagatik sartutako kopuruari buruzkoa); baina epez kanpo sartutako kopurua bakarrik kontuan hartuz gero, administrazioarteko kreditua ez da preskribatzen hasiko dirua sartu arte, *zuzenbide zibilean agertzen den arrazoirik gabeko aberastearen antzeko egoera delako; horrek pertsona bat justifikaziorik gabe aberastea dakar, eta ondorioz, beste baten pobretzea.*

Beraz, Hitzarmen Ekonomikoaren Arbitraje Batzordearen iritziz, arazoa konpontzeko bi proposamen hartu behar dira kontuan:

- Zergapekoak eskumenik ez duen administrazioan aurkeztutako autolikidazio osagarriak ez du eteten eskumena zuenak azken horren aurrean duen kredituaren preskripzioa. Hori argi dago, berez, hirugarrenen arteko egintza bat delako, eta harreman juridiko-tributariora baten esparruan gertatzen delako, zeina erabat desberdina baita gatazkan dauden administrazioak lotzen dituen zuzenbide publikoko zergaz kanpoko kredituarekin alderatuta.

- Zor ez zitzaion zenbatekoa zergapekoarengandik jaso zuen eskumenik gabeko administrazioaren aurrean administrazio eskudunak duen kreditua bidegabeko kobrantza gertatu zen unean sortzen da. Hori ere agerikoa da, bidegabe kobratu baino minutu bat lehenago, administrazio eskudunak ez zuelako inolako krediturik ezer kobratu ez zuenaren aurrean.

Auzitegi Gorenaren jarrera:

Zergaz kanpoko administrazioarteko kreditu publikoari dagokionez, kasu horietan dagoena ez da kreditu-eskubide bat, bi baizik: administratuak lehen aldi bidegabe ordaindutakoa kobratzeko eskubidea eta bigarren aldiz oker ordaindutakoa kobratzeko eskubidea.

Beraz, egoitza-aldaketa proposatzen den egunean, 2011ko ekainean sartutako zenbatekoa bidaltzea lortzeko kreditua preskribatuta dago, baina ez 2012ko abenduan sartutakoa.

**5.4.-** Auzitegi Gorenaren 2020ko abenduaren 3ko Epaia  
(ECLI:ES:TS:2020:4077)

Eztabaidagai den egoera:

Senar-emazte batzuek 2009ko eta 2010eko PFEZaren aitortpena aurkeztu zuten NLOn, eta emaitza itzultzekoa izan zen.

2013ko apirilaren 22an, ordaindu beharreko aitortpen osagarria aurkeztu zuten.

2016ko ekainaren 17an, ZAEAk zergapekoen egoitza-aldaketa eskatu zion NLOri, 2009ko urtarrilaren 1era arteko atzeraeraginarekin.

2017ko apirilaren 4an, NLOk baietz erantzun zuen, baina administrazioen arteko ondoreak 2012ko ekainaren 17ra arte baino ez ziren atzeratu. Beraz, ez zituen jaso ZAEAk 2009 eta 2010eko PFEZari dagokionez bidegabe egindako itzulketengatiko zenbatekoak, ez eta senar-emazteek ordaindutako 2012ko lehen hiruhilekoko ordainketa zatikatuak ere. Senar-emazteek bidegabe ordaindutako zenbatekoak gehitu ziren 2013ko apirilaren 22an.

Hitzarmen Ekonomikoaren Arbitraje Batzordearen jarrera:

Kontua da ikustea ea aitorten osagarriak eten egiten duen ZAEAk NLOren aurrean duen zergaz kanpoko kreditu-eskubidearen preskripzioa.

Epez kanpoko aitortena aurkezteagatik zergapekoaren aurrean zerga-eskubidea preskribatzeak ez du eraginik administrazioen arteko tributuez besteko kredituen preskripzioan, argi baitago hirugarren pertsonen egintzek (zergapekoak, kasu honetan) ezin dutela eraginik izan administrazioen arteko kredituaren preskripzioan.

Administrazioak kreditu-eskubidea eta haien arteko betebeharra zergaren gaineko eskumenaren titulartasunetik soilik sortzen dela dioen premisatik abiatzen badira ere, argi dago ez dela horrela. Zalantzarik gabe, administrazio bat bestearen hartzekodun izan dadin, ezinbestekoa da lehenak zerga ordainarazteko eskumena izatea, baina kreditua ez da hortik sortzen, eskumenik ez duen administrazioan dirua sartzeagatik baizik.

Beraz, bidezkoa da aitortzea ZAEAk eskubidea duela zergapekoak 2013ko apirilaren 22an bidegabe ordaindutako zenbatekoak jasotzeko, baina ez 2009ko eta 2010eko aitortzen ondorioz bidegabe itzuli zitzaizkion zenbatekoak jasotzeko.

2012ko lehen hiruhilekoko ordainketa zatikatuei dagokienez, betebeharrak nagusia autonomia dela onartuta ere, eta onartu arren dirua bidegabe sartzen denean sortzen dela dirua bidaltzeko zergaz kanpoko eskubidea, Hitzarmen Ekonomikoaren Arbitraje Batzordearen ustez, zerga ordaintzen den unean (2012ko PFEZa) itzulketa-betebeharra berri egiten da, aurretik egindako konturako ordainketa PFEZaren kuota kuantifikatzeko elementu bihurtzen baita. Une horretan, konturako ordainketa itzultzeko eskubidea erabat edo partzialki azkenduko da, eta itzulketa-eskubide berri bat sortuko da. Eskubide horren xedea ez da nahitaez zergaren kuota diferentziala, kuota likidoa baizik, edo, zehatzago esanda, eskumenik ez duen administrazioak kontura jasotako zenbatekoak kendu aurreko kuota diferentziala. Horregatik, Zerga Administrazioako Estatu Agentziari dagokio bidaltzea.

Hori guztia konturako ordainketei aplikatu dakieke oro har, hau da, atxikipenei, konturako sarrerei eta ordainketa zatikatuei, baina gaineratu behar da nabariagoa dela ordainketa zatikatuen kasua, pertsona bera delako horiek egitera eta zerga ordaintzera behartuta dagoena. Zentzugabea eta bidegabea litzateke garaiz ordaindu ez zen ordainketa zatikatua ordaintzeko eskatzea zerga ordaindu duen pertsona berari, ordainketa zatikatua kendu gabe. Pertsona berak kopuru bera bi aldiz ordainduko luke, eta, hala balitz, nahitaez ulertu beharko litzateke ordainketa zatikatua ordaintzeko betebeharrak ez lukeela funtsik, eta ordainketa zatikatua ez kentzeagatik soberan ordaindutako zergaren

itzulketari zergadunaren kreditu bat aldi berean sortuko lukeen diru-sartzetat baino ezingo litzateke hartu.

Auzitegi Gorenaren jarrera:

Ordainketa zatikatuari dagokionez, uste du betebeharraren autonomia dela eta, beraz, preskribatuta dagoela. Hala, hauxe adierazi du: *2012ko lehen hiruhilekoko konturako ordainketa zatikatuei dagokienez ondorio bera ateratzen; izan ere, haien autonomiak, TLOren 23.1 artikularen arabera, betebeharraren izaera ematen die, eta preskripzio-epeak ez dira zerga-egitaketatik eratorritako betebeharrarenak.*

**5.5.-** Auzitegi Gorenaren 2021eko urtarrilaren 28ko Epaia (ECLI:ES:TS:2021:372)

Eztabaidagai den egoera:

Senar-emazte batzuek aitortzea aurkeztu zuten NLOn, eta 2009an saldutako akzioengatik konturako ordainketak sartu zituzten 2010eko apirilaren 20an, eta 2009ko PFEZaren aitortzea aurkeztu zuten 2010eko ekainaren 30ean.

2014ko ekainaren 17an, ZAEAk egoitza aldatzeko eskatu zion NLOri, 2009ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondoreekin.

NLOk egoitza aldatzea onartu zuen, baina administrazioen arteko kredituari dagokionez, konturako ordainketa, betebeharraren autonomo edo nagusi gisa, preskribatuta zegoela ulertu zuen.



Datu horietatik abiatuta, irtenbidea sinplea da, bi modutara uler dezakegu: batetik –konturako sarrerak egiteko zerga-betebeharraren erabateko autonomia eta preskripzioa eteteko hirugarrenen egintzek duten garrantzirik eza kontuan hartuta–, 2014ko ekainaren 17an, lau urte igaro zirenez, ZAEAK NLOri bidegabeko ordainketen *bidalketa* erreklamatzeko duen eskubidea preskribitu egingo zen; edo bestetik, –konturako ordainketa horien eta zergaren autolikidazioaren eta ordainketaren arteko lotura kontuan hartuta–, zergadunaren *bitarteko* egintza horrek preskripzioa eteteko ondoreak izango zituen.

Auzitegi Gorenaren jarrera:

Administrazioen arteko harremanetan, hizpide dugun kasuan bezala, zuzenbide publikoko zergaz kanpoko kredituak daude jokoan, eta lau urteko preskripzio-epea dute, Aurrekontuei buruzko Lege Orokorraren 25. artikulua araber, ezinbestean.

Epe hori ezin da eten bi administrazioen arteko zuzenbide publikoko harremanetik kanpoko hirugarren baten egintzaren ondorioz.

Ez gatoz bat Hitzarmen Ekonomikoaren Arbitraje Batzordeak defendatzen duen kredituaren «berritze» prozesalaren teoriarekin; aitzitik, konturako ordainketa autonomia dela eta preskripzio-epe propioa duela uste dugu, honako arrazoi hauengatik:

- Konturako ordainketak egiteko zerga-betebeharrak «izaera autonomoa du zerga-betebehar nagusiarekiko» (Zergei buruzko Lege Orokorraren 23.1 artikulua), harekin batera zerga-zorra ere barne hartzen du (lege-testu beraren 58.1 artikulua), eta ez du ezerk baimena ematen –*prima facie* eta lege-baieztapen hura

kontuan hartuta— betebeharrak horren preskripzioari buruzko salbuespenezko araubide bat ezartzeko, orokorrarekiko desberdina, bai epeei dagokienez, bai horiek eteteko egintzei dagokienez.

Autonomia horren ondorioz, dagokion konturako ordainketa egin ondoren, preskripzio-epea hasiko da, bai —nahi gabe— konturako ordainketa bidegabea egin zuen zergadunarentzat, bai konturako ordainketa egin behar zitzaion administrazioarentzat, dirua bidegabe sartu zitzaion beste administraziora jo dezan; izan ere, azken kasu horretan —jurisprudentziak behin eta berriz ezarritakoaren arabera—, administrazio publikoen arteko zuzenbide publikoko kreditua denez, ezin da preskripzioa eten hirugarrenen egintzen bidez, ezta ukitutako zergadunaren egintzen bidez ere.

- Hain zuzen ere, zergak zatika ordaintzeko eta sartzeko betebeharrak —nahiz eta lotuta egon— independenteak direlako, ordenamendu juridikoak bi horiek aitortzeko eta ordaintzeko epe desberdinak, ez-betetzeetarako arau-hauste eta zehapen mota desberdinak eta interesen ordainketa aitortzeko araubide desberdinak ezartzen ditu.

- Auzi honetan aztertzen ari garen betebeharren arteko autonomia are nabariagoa egiten duen faktore bat dago: atxikitzea edo kontua sartzera behartuta dagoenak ordaindu ez dituen konturako ordainketei dagokien zergaren kuotatik ken daiteke legez.

Berritzearen tesiak esan nahi du, autolikidazioaren bidez, konturako ordainketa zergaren ordainketa *bihurtzen* dela (betebeharraren sortze-data aldatuta); eta horrek, sormena du, bai, baina ez dator bat jokoan

dauden zerga-betebeharren legezko konfigurazioarekin eta, batez ere, gauzen izaerarekin: konturako ordainketa une jakin batean egin zen eskumenik gabeko administrazio batean (Nafarroako Foru Ogasuna), eta legeak zehazten duena da –ñabardurarik gabe– administrazio eskudunak (Zerga Administrazioko Estatu Agentzia) bidegabe ordaindutako zenbatekoa itzultzeko eskubidea egikaritu dezakeela arauan aurreikusitako preskripzio-epean (lau urte), eta epe hori ez dela etengo –jurisprudentziak behin eta berriz ezarritakoaren arabera– hirugarren baten egintza batengatik (adibidez, zergadunaren egintza batengatik), administrazio publikoen arteko harremanetik kanpokotzat jo behar baita.

**5.6.-** Auzitegi Gorenaren 2020ko maiatzaren 18ko Epaia (ECLI:ES:TS:2020:1010)

Eztabaidagai den egoera:

Zergapekoak 2011ko ekainaren 14an aurkeztu zuen 2010eko PFEZaren autolikidazioa NLOn. 2012ko abenduaren 28an, autolikidazio osagarria aurkeztu zuen.

2015eko urriaren 2an, ZAEAk zergapekoaren egoitza aldatzea proposatu zion NLOri, 2010eko urtarrilaren 1era arteko atzeraeraginekin.

2015eko azaroaren 17an, NLOk aldaketa onartu zuen, eta administrazioen arteko atzeraeraginezko ondoreak izan zituen 2011ko urriaren 2ra arte, eta 2012ko abenduaren 28an diru-sarrera osagarria gehitu zuen, baina ez 2011ko ekainaren 14an sartutako 2010eko aitorpena.

Auzitegi Gorenaren jarrera:

Izaera publiko eta zergaz kanpoko duen kreditu-eskubide bat da, 4 urteko preskripzio-epea duena (ALOn ezarritakoa), eta ez da etengo bi administrazioen arteko zuzenbide publikoko harremanetik kanpoko egintzen ondorioz.

Aitorpen osagarriak ez du aipatutako kredituaren preskripzioa eteten; izan ere, zergaz kanpoko kreditua dela kontuan hartuta, ez litzateke logikoa izango preskripzio hori hartzekodunaren (Zerga Administrazioako Estatu Agentzia) mesedetan eten ahal izatea hirugarren batek (DA) zordunarekin (Nafarroako Zerga Ogasuna) izandako jarduketagatik, zordunak hartzekodunarekin duen zorra aitortzea dakarten egintzek bakarrik eteten baitute preskripzioa.

## **5.7.- Laburpena**

Jurisprudentzia baketsua eta behin eta berriz ezarritakoa da: administrazioarteko zuzenbidea aurrekontuko izaera publikoko eskubidea da, administrazioak zergadunaren aurrean duen zerga-eskubidea ez bezalakoa.

Administrazioarteko zuzenbidearen preskripzio-epea dirua bidegabe sartzen den unean hasten da, eta ez da etengo bere burua zergapekoaren eskuduntzat jotzen duen administrazioak jarraitzen duen zerga-prozeduran egiten diren egintzengatik (hirugarren bat da administrazioarteko harreman juridikoan).

## **6.- Egoitza non dagoen egiaztatzea**

Aitorpena inongo administrazioari (ez banakako araubidean, ez araubide bateratuan) aurkeztu ez dioten zergapekoei dagokienez, ZAEAK aurkeztutako froga, hau da, datu-basean agertzen den helbidea, ez da nahikoa GFAREN datu-

basearen arabera data beretan bere lurraldean helbideratuta dauden zergapekoei dagokienez, are gehiago 2013tik 2017ko abenduaren 15era bitartean ZAEAk denbora nahikoa izan duenean pentsiodunek ohiko bizilekua lurralde erkidean izan dutela egiazta dezaketen inguruabar faktikoak aztertzeko.

Hori guztia, alde batera utzi gabe GFaren elkarlan-falta, ez baitio erantzun ZAEAk egindako errekerimenduari.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak honako hau

### **ERABAKITZEN DU**

1.- Deklaratzea preskribatu egin dela ZAEAk GFaren aurrean duen kreditu-eskubidea, GSINk 2013. urteko lehen hiru hiruhilekoetan bidegabe sartutako lan-atxikipenengatik.

2.- Deklaratzea GFak Estatuari PFEZaren aitortpena aurkeztu dioten hartzaileen laugarren hiruhilekoko atxikipenak bidali behar dizkiola, bai eta lurralde erkidean helbideratuta daudenena eta bere datu-basean foru-lurraldean edo lurralde erkidean agertzen ez direnena ere.

3.- Erabaki hau Zerga Administrazioiko Estatuko Agentziari, Gipuzkoako Foru Aldundiari eta GSINri jakinaraztea.