

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

**Ebazpena: R7/ 2017**

**Espedientea: 10/2012**

Vitoria-Gasteiz hirian, 2017ko maiatzaren 12an,

Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Ituneko Arbitraje Batzordeak, Gabriel Casado Ollero batzordeburu eta Isaac Merino Jara eta Javier Muguruza Arrese batzordekide dituenak, honako erabaki hau hartu du:

## **ERABAKIA**

Gipuzkoako Foru Aldundiak Zerga Administrazioko Estatu Agentziaren aurka planteatutako gatazkari buruzkoa. Erabaki horren xedea 2006. urtetik 2009. urtera bitarteko ekitaldietan eta 2010eko urtarriletik abuztura bitarteko aldietako balio erantsiaren gaineko zergaren ordainarazpenerako eskumena 1 ERAKUNDEAK (IFZ: ..... ) Gipuzkoan egindako eragiketei dagokien zatian norena den erabakitzea da. Erabaki hori Arbitraje Batzorde honen aurrean izapidetu da, 10/2012 espediente-zenbakiarekin, eta Isaac Merino Jara jaunak jardun du txostengile gisa.

## **I. AURREKARIAK**

1.- Gatazka hori GFA Gipuzkoako Foru Aldundiak aurkeztu zuen, 2012ko otsailaren 17ko idazki baten bidez. Idazkia egun berean erregistratu zen batzorde honetan, eta 2014ko abenduaren 1ean onartu zen izapidetzea.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

1 ERAKUNDEAK petrolioaren eta lubrifikatzaileen handizkako merkataritzaren jarduera nagusian dihardu (ekonomia-jardueren gaineko zergaren 6.165 epigrafea). Era berean, ikusten da alta emanda dagoela ekonomia-jardueren gaineko zergaren epigrafean (Merkataritza Artekariak).

1 ERAKUNDEA helbidea Madrilen duen sozietate bat da, 2007ko ekitaldiaren aurreko ekitaldietan sei milioi eurotik gorako eragiketa-bolumena izan du, eta, ekitaldi horretatik aurrera, zazpi milioi eurotik gorakoa; horregatik, Ekonomia Itunean nahiz Ekonomia Hitzarmenean ezarritakoari jarraituz, balio erantsiaren gaineko zergako eragiketen zifra erlatiboaren arabera ordaindu ditu zergak.

1 ERAKUNDEAK Gipuzkoan ez zuen balio erantsiaren gaineko zergarengatik aitorten-likidaziorik aurkeztu 2010eko iraileko aldiari dagokiona aurkeztu zuen arte.

2.- Gipuzkoako Foru Aldundiaren Zeharkako Zergak Kudeatzeko Zerbitzuak, 2010eko martxoaren 12an, BEZaren aitorten-likidazioak aurkez zitzala eskatu zion 1 ERAKUNDEARI –2006tik 2009ra bitarteko ekitaldietakoak, Gipuzkoan egindako eragiketei zegozkienak, eta, batez ere, garraiolariak erabilitako ordainketa-txartelen jaulkipenetik eratorritakoak–.

1 ERAKUNDEAK errekerimendu horri erantzun zion aipatutako aitorten-likidazioak 2010eko urriaren 8an Gipuzkoako Foru Aldundian aurkeztuz, baina ez zituen aitorten-likidazio horietatik eratorritako diru-sarrerak egin, eta, aldi berean, Zerga Administrazioko Estatu Agentziari eskatu zion, 2010eko urriaren 8an erregistratutako bi idazkiren bidez, aipatutako ekitaldiengatik eta hilabeteengatik agentzia horretan aurkeztutako aitorten-likidazioak zuzentzeko eta Zerga Administrazioko Estatu Agentzian oker sartutako zenbatekoen transferentzia egiteko Gipuzkoako Foru Aldundira. Aipatutako zenbatekoak

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

1.279.234,99 euro eta 362.518,99 euro dira; 2006tik 2009ra bitarteko ekitaldiengatik eta 2010eko urtarriletik abuztura bitarteko hilabeteengatik, hurrenez hurren.

2011ko urriaren 27an, Zerga Administrazioiko Estatu Agentziak Euskal Autonomia Erkidegoan duen Erakunde Harremanetarako Eskualde Sailak idazki bat igorri zuen barne-posta bidez Gipuzkoako Foru Aldundiaren Ogasun eta Finantza Departamentuaren Zerga-bilketako Unitate Teknikora. Idazki horretan, adierazten da, Foru Aldundi horren aldeko bidalketa-eskaerei dagokienez, hots, 1 ERAKUNDEAK 2006ko, 2007ko, 2008ko eta 2009ko ekitaldietan eta 2010. urtean (urtarriletik abuztura bitarte) BEZa dela medio ordaindu behar ditueni dagokienez, Zerga Administrazioiko Estatu Agentziaren bulego kudeatzaileak jakinarazi duela eskaera horiek Akta Bakar bidez amaituko direla eta, beraz, adierazitako bulegoak amaitutzat ematen dituela espedienteak.

Azaroaren 18ko 1056/2011 Foru Aginduaren bidez, Gipuzkoako Foru Aldundiak inhibizio-eskaera egin zion Estatuko Administrazioari, aldundiaren ustez eskumena duelako balio erantsiaren gaineko zergarengatik aitorpen-likidazioetatik eratorritako zenbatekoa biltzeko eta kobratzeko (2006tik 2009ra bitarteko ekitaldietakoa eta 2010eko urtarriletik abuztura bitarteko aldietakoa, Gipuzkoan egindako eragiketei dagokien zatian). Zati hori (1.641.753.97 euro) 1 ERAKUNDEAK (IFZ: ..... ) ordaindu egin zuen, baina oker sartu zuen Estatuko Administrazioan. Zenbateko hori, beraz, foru-aldundi honi transferitu behar zaio.

3.- 2012ko otsailaren 8an, 1 ERAKUNDEAK idazki bat aurkeztu zuen Gipuzkoako Foru Aldundian. Idazki horretan, eskatzen zuen Gipuzkoako Foru

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

Aldundian aurkeztutako 2011ko ekitaldiari dagokion BEZaren hileko aitortpen-likidazioa zuzentzeko (320 ereduak), baita urteko aitortpen-laburpena zuzentzeko ere (390 ereduak), eta eskatzen zuen, halaber, okerreko diru-sarreratzat hartzeko eta aitortpen-likidazio haietatik ateratzen den 732.236,17 euroko zenbatekoa Estatuari transferitzeko. Zuzenketa eskatzeko, 1 ERAKUNDEAK oinarritzat hartzen du 2011ko azaroaren 29an, 2006tik 2010era bitarteko ekitaldietako BEZari dagokionez, bi adostasun-akta sinatu zituela Zerga Administrazioiko Estatu Agentziaren aurrean, eta, erakundearen arabera, akta horiek irmotasuna hartu zuten, estatuko Ikuskatzailtzak egiaztatzeko eta ikertzeko egindako jardunei amaiera eman zitzaien akta haien bitartez. Ikuskatzailtzak egindako jardunek, irismen partziala izateaz gain, honako helburu hau dute: “Lurralde erkidean eta foru-lurraldean egindako eragiketa kopurua egiaztatzea aitortutako guztizko eragiketekin alderatuta”. Erakundeak aipatu diren aktak erantsi dizkio adierazitako idazkiari. Akta horietan ezartzen da, egiaztapen-xede guztiei dagokienez, eragiketen % 100 lurralde erkidean egin direla, eta, gainera, honako hau adierazi da akta horietan: “Gipuzkoako Foru Ogasunean aurkeztutako autolikidazioei dagokienez, ez da bidezkoa estatuko ogasun honek saldoak itzultzea Gipuzkoako Foru Ogasunari”.

4.- Gipuzkoako Foru Aldundiak aurkeztutako gatazka planteatzeko idazkiaren edukia honela laburbil daiteke:

Gipuzkoako Foru Aldundiak transkribatu egin du, adierazitako aktetan agertzen den moduan, 1 ERAKUNDEAK erosteko merkataritza-txartelei buruzko transakzioetan izan duen jardunbidea, zeina Gipuzkoako Foru Aldundiak ez duen zalantzan jartzen. Jardunbide hori, laburbilduz, honako hau da:

*“ORDAINKETA-TXARTELEN ERAKUNDE JAULKITZAILEA” erosketa-txartel komertzialen nazioarteko zerbitzua da, 2 TALDEAK ordaintzeko bitarteko gisa*

Espedientea	Ebazpena		Eragindako administrazioak		Kontzeptua
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

ezarritakoa. Zerbitzu horren bitartez, txartel horien erabiltzaileek, erregaia eta gasolina ez ezik, beste produktu eta zerbitzu batzuk ere eros ditzakete unean-unean “ORDAINKETA-TXARTELEN ERAKUNDE JAULKITZAILEARI” atxikita dauden establezimenduetan, Espainiakoetan nahiz Europako gainerako herrialdekoetan. Establezimendu horien artean dago ORDAINKETA-TXARTELEN ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN gasolina-zerbitzuguneen sarearen ikurra duten penintsulako gasolina-zerbitzuguneen sarea, 1 ERAKUNDEAREN TALDEAK eta 2 TALDEAK sinatu zuten eta indarrean dagoen hitzarmenaren arabera”.

1 ERAKUNDEAREN TALDEAK hitzarmen bat sinatu zuen “2 TALDEAREKIN” merkataritza-txartel elektronikoa jaulkitzeari dagokionez. Txartel hori “ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN TXARTELA” da, European barrena erabil daiteke eta honako hau dakar berekin:

- a) 1 ERAKUNDEAREN TALDEAK txartelak jaulkitzea; txartel horiek ordaintzeko bitarteko gisa onartzen dira Europako ORDAINKETA-TXARTELEN ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN gasolina-zerbitzuguneen sarean.
- b) “2 TALDEKO” beste konpainia batzuek txartelak jaulkitzea Europako gainerako herrialdeetan; txartel horiek 1 ERAKUNDEAREN TALDEKO ORDAINKETA-TXARTELEN ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN gasolina-zerbitzuguneen sarean onartzen dira Espainian.

1 ERAKUNDEAK kontratu bat sinatu zuen 1 ERAKUNDEAREN TALDEKO ORDAINKETA-TXARTELEN ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN gasolina-zerbitzuguneekin Espainian.

Kontratu horren arabera, gasolina-zerbitzugunearen kudeaketaren titularra behartuta dago, kontratua indarrean dagoen bitartean, “ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN TXARTELA” izeneko merkataritza-txartel elektronikoa onartzera. Txartel hori 1 ERAKUNDEAK, 2 TALDEKO edozein sozietatek edo

Espedientea	Ebazpena		Eragindako administrazioak		Kontzeptua
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

haiek izendatutako hirugarren erakunde batek jaulki dezake, Gasolina Zerbitzuguneak eta instalazio osagarriek eta albokoek –“ORDAINKETA-TXARTELEN ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN” zerbitzuak aintzat hartzen dituen kategorietako batean sartuta daudenek– merkaturatzen dituzten produktuak eta ematen dituzten zerbitzuak eskuratzeko bitarteko gisa.

Txartelak erabiltzeko mekanismoak honako ekintza garrantzitsu hauek dakartza berekin:

1. Hainbat enpresaburuk Euskal Autonomia Erkidegoan eta Nafarroan kokatutako gasolina-zerbitzuguneak dauzkate. Sektore horri “gasolindegia” deituko diogu orokorrean.

2. Garraioaren sektoreko hainbat erakundek eta profesionalek, beren jarduera garatzeko, erregaia erosi behar dute berehala beren ibilgailuetan sartzeko. Subjektu horiei “garraiolariak” deituko diegu orokorrean.

3. Hainbat erakundek erakundeei eta enpresaburuei eta profesionalei aukera ematen diete behar duten erregaia erakunde horrek ematen dien txartela erabiliz eskuratzeko. Erakunde horiei “Erakunde jaulkitzaileak” deituko diegu.

4. Eragiketa horiek bi kontratu multzorekin formalizatzen dira:

a) Erakunde jaulkitzailearen eta gasolindegien arteko kontratuak

b) Erakunde jaulkitzailearen eta garraiolariaren arteko kontratuak.

5. Erakunde jaulkitzailearen eta garraiolariaren arteko kontratuaren ondorioz, lehenengoak txartel bat ematen dio bigarrenari. Txartel horren titulartasuna erakunde jaulkitzaileari dagokio, baina garraiolariaren izenean egiten da, garraiolariak gasolindegietan eskuratzen duen erregaia ordaintzeko bitarteko gisa erabili ahal izateko txartel horiek. Garraiolariak erregaiaren egindako gastu guztia, metatuta, geroagoko data jakin batean ordainduko dio zuzenean erakunde jaulkitzaileari eta ez dio inolako zenbatekorik ordaindu beharko gasolindegia.

6. Erakunde jaulkitzailearen eta gasolindegien arteko kontratuaren ondorioz, gasolina-hornidurak eta gasolindegiko beste produktu batzuk garraiolariari

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

*fakturatu ordez erakunde jaulkitzaileari fakturatuko dizkio zuzenean gasolindegia*”.

Beraz, Gipuzkoako Foru Aldundiak ondorioztatu du 1 ERAKUNDEAK ondasun-  
emateak egiten dituela Gipuzkoako Lurralde Historikoan (garraiolariak erregaiz  
hornitzea), honako hauek oinarritzat hartuta: Gipuzkoako Foru Aldundiak  
planteamendu-idazkiari atxiki dion “ORDAINKETA-TXARTELEN ERAKUNDE  
JAULKITZAILEAREKIN egindako kontratua”, erakunde jaulkitzailearen eta  
garraiolarien artean sinatutako kontratuak, Foru Administrazioaren Zerga  
Ikuskatzaileak betetako eginbidea –2012ko otsailaren 15ekoa, 1 GASOLINA-  
ZERBITZUGUNEAREN (IFZ: -----) arduradunak egindako adierazpenak  
biltzen dituen– eta egun bereko eginbidea –Gipuzkoako 1 UDALERRIAN  
dagoen “2 GASOLINA-ZERBITZUGUNEAREN” (IFZ:-----) arduradunak  
egindako adierazpenak biltzen dituen–. Eta gaineratu du Estatuko  
Administrazio Nagusia ere konponbide horretara iritsi dela Zergen Zuzendaritza  
Nagusiaren hiru Kontsulta Lotesletatik ondorioztatzen denaren arabera;  
konponbide hori, bestalde, Gipuzkoako Foru Aldundiaren iritziz, bat dator  
Valentziako Erkidegoko Justizia Auzitegi Nagusiaren ekainaren 11ko 77/2008  
Epaiarekin (3370/2006 errekurtoa) eta Europar Batasuneko Justizia  
Auzitegiaren 2011ko martxoaren 10eko as. C-502/2009 Epaiarekin.

Are gehiago, Gipuzkoako Foru Aldundiak adierazi du 1 ERAKUNDEAK ere uste  
duela, Zerga Administrazioko Estatu Agentziak egin dituen eta arestian aipatu  
ditugun aktetan jasota dagoenaren arabera, gatazka honen xede diren  
eragiketak ondasun-ematetzat hartu behar direla; izan ere, *“sozietateak bere  
bezeroei erregaia saldu baino ez du egiten, eta, batzuetan, harremana  
“ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN” txartelen bitartez gauzatzen da, txartelak  
fidelizatorako merkataritza-tresnatzat hartuta, eta horrek ez du inondik inora  
azpian dagoen errealitate ekonomikoa aldatzen. Harreman hori bezeroei*

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

*erregia saltzea da, hain zuzen ere, eta eragiketa horiek guztiak ondasun-ematetzat hartu behar dira balio erantsiaren gaineko zergari buruzko abenduaren 28ko 37/1992 Legearen 8. artikuluan ezarritakoaren arabera”.*

Ondoren, Gipuzkoako Foru Aldundiak adierazi du “ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN” txartelen bitartez egindako eragiketetan zerbitzuren bat ematen bada zerbitzu horiek ez direla nagusitzen, eta, gero, gehitu du ez litzatekeela auzitan jarriko ondasun-ematea badagoen ala ez erakunde jaulkitzaileak gasolina-zerbitzugunean utzitako bere produktu propioa emango balio garraiolariari.

Jarraian, Gipuzkoako Foru Aldundiak erantsi du Estatuaren eta Euskal Autonomia Erkidegoaren arteko Ekonomia Itunak, maiatzaren 13ko 12/2002 Legearen bidez onartu zenak, 28. artikuluan honako hau xedatzen duela:

*28. artikulua. Eragiketen lekua.*

*Bat. Ekonomia Itun honen ondorioetarako, honako arau hauek betetzen dituztenak hartuko dira, zergari lotuta dauden operazioen artetik, Euskadiko lurralde historikoetan egindakotzat:*

*A) Ondasun-emateak:*

- 1. Ondasun higigarri gorpuzdunak ematea, Euskadiko lurraldetik bertatik eskuratzaillearen esku jartzen direnean”.*

Adierazi du Ekonomia Itunean ez dagoela lotune espezifikorik bere izenean jarduten duen bitartekari batek (berriz saltzeko erosten duena) era batera edo bestera esku hartzen duen eragiketetan egindako ondasun-emateetarako.

Horrenbestez, Gipuzkoako Foru Aldundiak esan du 28. artikuluen Bat zenbakiaren A) letran aipatzen den lotunea aplikatu behar zaiola gatazkaren



<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

xede den kasuari, kontuan hartuta “1 ERAKUNDEKO” bezeroei Gipuzkoako gasolina-zerbitzuguneetan egindako erregai-emateak Gipuzkoan egindakotzat hartu behar direla.

Gipuzkoako Foru Aldundiak gogorarazi du arestian aipatutako adostasun-aktetan Estatuko Ikuskatzailetzak idatziz jaso duela egiaztatzeko aztertu diren eragiketetan 1 ERAKUNDEAK ez duela ondasun-ematerik egiten, baizik eta zerbitzuak ematen dituela, finantza-arlokoak nagusiki (finantzaketa-kontratuak), 2003ko otsailaren 6ko Europako Erkidegoen Justizia Auzitegiaren Epaian (As. C-185/01, Auto Lease Holland BV.) jasotzen den Europar Batasuneko jurisprudentzian aurreikusitakoaren arabera.

Lagungarri gisa, 1 ERAKUNDEAK egindako eragiketa eztabaidagarriak kasuren batean zerbitzuak egitetzat hartuko balira, Gipuzkoako Foru Aldundiak adierazi du, izatekotan, eragiketa horietako batzuk Gipuzkoan egindakotzat hartu behar direla, zeren Ekonomia Itunaren 28. artikulua Bat zenbakiaren B) letran, eragiketak egiteko lekuari dagokionez, 1. zenbakian honako hau adierazten baita: “Zerbitzuak Euskaditik kanpokoei egiten zaizkienean hartuko dira lurralde horretan egindakotzat”.

Horrenbestez, Gipuzkoako Foru Aldundiak honako hau ondorioztatu du: 1 ERAKUNDEAK, BEZari dagokionez, eragiketak Gipuzkoan egin ditu aipatutako ekitaldietan, bai ondasun-emateak egin dituela bai zerbitzuak egin dituela kontuan hartzen bada.

Horregatik guztiagatik, Arbitraje Batzorde honi eskatzen dio “Gipuzkoako Foru Aldundia gaitzat jotzeko balio erantsiaren gaineko zergarengatiko aitortpen-likidazioetatik eratorritako zenbatekoa biltzeko eta kobratzeko (2006tik 2009ra bitarteko ekitaldiak eta 2010eko urtarriletik abuztura bitarteko aldietakoak, 1

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

ERAKUNDEAK (IFZ: ..... ) Gipuzkoan egindako eragiketei dagokien zatian). Zati hori, 1.641.753.97 euro, oker sartu zuen Estatuko Administrazioan. Zenbateko hori, beraz, Foru Aldundi honi transferitu behar zaio”.

5.- Gatazka-planteamenduaren jakinarazpena 2014ko abenduaren 3an egin zen, eta alegazioak egiteko, frogak proposatzeko eta dokumentua aurkezteko epea jarri zen.

6.- Zerga Administrazioko Estatu Agentziak alegazioak aurkeztu zituen, 2016ko urtarrilaren 5eko data duen idazki baten bitartez. Idazki hori Arbitraje Batzorde honetan erregistratu zen 2016ko urtarrilaren 16an, eta haren edukia, laburbilduz, honako hau da:

Zerga Administrazioko Estatu Agentziako Zergadun Handien Ordezkaritza Nagusiak BEZaren ondoriozko bi adostasun-akta ireki zituen 2011ko azaroaren 29an (akta bat, 2006tik 2009ra bitarteko ekitaldiengatik, eta, bestea, 2009tik 2010era bitarteko ekitaldiengatik). Bi akta horietan, gatazka honi dagokionez, honako gai hauek azaltzen dira, besteak beste:

Zergapekoak, 2006ko eta 2007ko ekitaldietako BEZaren urteko aitortpenetan, Estatuan % 100eko zerga-ehunekoa aitortu zuen; 2008ko ekitaldiko aitortpenean, % 98koa; 2009ko ekitaldikoan, % 97,74koa, eta, 2010ekoan, % 96,79koa; baina Gipuzkoan ez zuen ehuneko bakar bat ere aitortu.

Gipuzkoako Foru Aldundiak 2010eko urriaren 4an egindako errekerimendu baten ondorioz, zergapekoak 2006tik 2009ra bitarteko ekitaldietako BEZaren aitortpenen urteko laburpena aurkeztu zuen aldundi horretan, eta Gipuzkoan zergaren ehunekoak aitortzen hasi zen.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

2010eko urriaren 8an, aipatutako ekitaldiei dagozkien aitorten-autolikidazioak zuzentzeko idazkia aurkeztu zuen Zerga Administrazioko Estatu Agentzian, eta eskatu zuen, gainera, ateratzen ziren saldoak, zeinak akta hasteko datan ez baitziren sartu, Gipuzkoako Foru Aldundiari transferitzeko.

Akta horietan, honako hau ondorioztatzen da: *“egiaztatuta geratu da gasolina-zerbitzuguneen ordainketa-txartelen erakunde jaulkitzaileen eta haien bezeroen artean egindako eragiketak zerbitzuak egitetzat hartzen direla eta ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN txartel-zerbitzuak lurralde erkidean kontratatu direla, eta, beraz, ulertzen da lurralde horretan egin direla balio erantsiaren gaineko zergari atxikitako eragiketak”*.

Bi aktetan honako hau ondorioztatzen da: *“1 ERAKUNDEAK, espedientean eskuragarri dagoen informazioaren eta egiaztatutako datuen arabera, balio erantsiaren gaineko zerga kontzeptuarengatik behar bezala tributatu du (..), % 100eko zifra erlatiboa aitortu baitu Estatuaren alde”*.

Zerga Administrazioko Estatu Agentziaren ustez, egindako eragiketen kalifikazioan dago gakoa, ondasun-emate gisa edo zerbitzu-egite gisa kalifikatzean, alegia, eta ondoren zehaztu behar da non egin ziren.

1 ERAKUNDEAK egindako eragiketak bi kontratu multzotan zehazten dira:

- Gasolindegien eta erakunde jaulkitzailearen arteko kontratuak
- Erakunde jaulkitzailearen eta garraiolariaren arteko kontratuak

Erakunde jaulkitzailearen eta gasolindegien arteko kontratuaren ondorioz, gasolina-hornidurak eta garraiolariari emandako beste produktu batzuk,

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

garraiolariari fakturatu ordez, erakunde jaulkitzaileari fakturatu dizkio zuzenean gasolindegia.

Erakunde jaulkitzailearen eta garraiolariaren arteko kontratuaren ondorioz, lehenengoak txartel bat ematen dio bigarrenari. Txartel horren titulartasuna erakunde jaulkitzaileari dagokio, baina garraiolariaren izenean egiten da, garraiolariak gasolindegietan eskuratzen duen erregaia ordaintzeko bitarteko gisa erabili ahal izateko txartel horiek. Garraiolariak erregaian egindako gastu guztia, metatuta, geroagoko data jakin batean ordainduko dio zuzenean erakunde jaulkitzaileari eta ez dio inolako zenbatekorik ordaindu beharko gasolindegia.

Bi kontratu motetan kontratuen titulu definitzaile gisa ezartzen da “zerbitzu-kontratuak” direla, eta haien klausulen artean ezartzen da erakunde jaulkitzaileak “bere buruaren izenean erosketa-komisioidun” gisa jarduten duela. Nolanahi ere, Zerga Administrazioako Estatu Agentziak gehitu du, kontratuen izaera juridikoaren azterketa dela medio eta alderdiek beren gain hartutako betebeharrak direla medio, ondorioztatzen duela txartelen erakunde jaulkitzailearen eta garraiolariaren arteko harremana zerbitzuak egiteko kontratu modalitate bat dela.

Arestian esan dugunez, Zerga Administrazioako Estatu Agentziaren ustez, kontratuaren kalifikazioa funtsezkoa da eragiketak non egin diren zehazteko; hortaz, honako hau dio: “Norbere konturako erosketaren komisiokontratu bat izango balitz, eragiketa horiek ondasunen segidako bi emate izango lirateke eta, aplika daitekeen lotunea ezartzeko, eskuragarri jarri ziren lekuko arau orokorra aplikatu beharko litzateke (Itunaren 28. artikulua Bat zenbakiaren A) 1 puntua)”; aitzitik, zerbitzu egiteak direnez, haiek egin diren lekura joan behar da, eta, beraz, “erakunde jaulkitzaileak bere bezeroekin (garraiolariak)



<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

2015eko ekainaren 23an agerian geratu zen alegazioak aurkezteko espedientea.

2015eko uztailaren 9an, Gipuzkoako Foru Aldundiak alegazioak aurkeztu zituen, eta Arbitraje Batzorde honetan erregistratu ziren, 2015eko uztailaren 13an. Horrez gain, “ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN txartelaren bitartez 3 GASOLINA-ZERBITZUGUNEAN 1 ERAKUNDEKO bezeroak automozioako A Gasolioaz Hornitzeko eta Saltzeko Agentzia Kontratuaren kopia” aurkeztu zuen; kontratu horren artikuluetan honako estipulazio hauek biltzen dira:

*Lehena.- Xedea*

*Agenteak 1 ERAKUNDEAREN izenean eta haren kontura sustatu eta burutu behar ditu 1 ERAKUNDEAK adierazitako bezero nazionalak Zerbitzugunean hornitzeko eta haiei saltzeko ekintzak eta eragiketak, eta ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN txartelaren bitartez soilik kobratuko ditu.*

*Agenteak 1 ERAKUNDEAREN izenean eta hura ordezkatzuz soilik burutu ahal izango ditu salmentak edo kontratuak arestian aipatutako produktuari dagokionez, eta laugarren estipulazioan ezarritakoa zorrotz bete beharko du, zeina, nolahi ere, 1 ERAKUNDEAK edozein unetan zentzuz aldatu ahal izango baitu.*

*Agenteak 1 ERAKUNDEAREN izenean eta hura ordezkatzuz soilik burutu ahal izango ditu salmentak edo kontratuak arestian aipatutako produktuari dagokionez, eta laugarren estipulazioan ezarritakoa zorrotz bete beharko du, zeina, nolahi ere, 1 ERAKUNDEAK edozein unetan zentzuz aldatu ahal izango baitu...*

*1 ERAKUNDEAK ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN txartelaren titularrak diren bezeroei salduko dien A automobil-gasolio guztia jaso eta biltegitatu beharko du gordailu gisa agenteak.*

()

Espedientea	Ebazpena		Eragindako administrazioak		Kontzeptua
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

*Laugarrena.- 1 ERAKUNDEAK gordailututako Produktuaren Erregimena eta agenteak bere produktuari buruz dituen betebeharrak.*

*Agenteak saldu behar den automozioko A gasolio guztia jaso eta biltegiratu beharko du...*

*(...)*

*“C... Gasolina-zerbitzугunean zisterna osoz gordailutuko den automozioko A gasolioa 1 ERAKUNDEAREN jabetzakoa da erabat, eta erakunde horrek berak nahi duen operadore baimenduari erosiko dio ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN txartelaren titularrak direnei gasolina-zerbitzугunean saltzeko, [1 ERAKUNDEAK] libreki erabakitzen duen prezioan.*

*(...)*

*E) 1 ERAKUNDEAREN jabetzakoa den automozioko A gasolioa (...) bereizi gabe biltegiratuko da gasolina-zerbitzугunean gordailu-erregimenean.*

*“Salbu eta kontratu honetan berariaz edo aldez aurretik eta berariaz idazki bidez baimena ematen bazaio, agenteak ezin izango du erabiltzeko, jabari zorrotzeko eta administrazioa ahalmenik erabili, ezta beste edozein ahalmenik ere, 1 ERAKUNDEAREN izenean eta hura ordezkatzuz”.*

*(...)*

*M) Agenteak ez du bere gain hartzen kontratu honi jarraikiz 1 ERAKUNDEAREN izenean eta hura ordezkatzuz esku hartu duen eragiketen arriskua eta mentura”.*

*N) 1 ERAKUNDEAK gordailututako automozioko A gasolioaren publikoarentzako salmenta-prezioak eta salmenta-baldintzak ezarriko ditu agenteak, betiere 1 ERAKUNDEAK unean-unean emandako jarraibideei zorrotz lotuta; nolahi ere, 1 ERAKUNDEAK edozein unetan aldatu ahal izango ditu eta agenteak aldaketa horiek aplikatu egin beharko ditu 1 ERAKUNDEAK adierazten dion egunean eta orduan.*

*(...)*

Espedientea	Ebazpena		Eragindako administrazioak		Kontzeptua
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

*P) Agenteak ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN txartela soilik onartuz kobratuko die 1 ERAKUNDEKO bezeroei, ez du ordaintzeko beste bitartekorik onartuko, eta dagozkion hornidura-txartelak egin ondoren, publikoari saltzeagatik lortutako prezioa itzuliko dio 1 ERAKUNDEARI, 1 ERAKUNDEAREN jabetzakoak diren gordailututako erregaien eta gasolinen agentziaren erregimenean eta sozietateari kontuak emateko erregimenean, kontratu honetan itundutako hitzen eta baldintzen arabera”.*

*Seigarrena.- 1 ERAKUNDEAREN betebeharrak.*

*(...)*

*C) Operadore baimenduei erostea Gasolina Zerbitzugunean gordailutuko duen automozioko gasolioa ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN txartelaren titularrak diren bezero nazionalen saltzeko”*

*Zazpigarrena.- Agenteari ordaintzea.*

*Agenteak egindako zerbitzuen kontraprestazio gisa, kontratu horren arabera, 1 ERAKUNDEAK, bere bitartekaritzarengatik, komisio aldakorra ordainduko du”.*

Gipuzkoako Foru Aldundiak adierazi du transkribatutako estipulazioek berretsiz egiten dituztela aldundi horrek gatazka planteatzeko idazkian egindako kontsiderazioak. Idazki horretan, adierazten zen zergapekoaren jardun-ekintzetatik ondorioztatzen zela Gipuzkoan ondasun-emateak egiten zirela, eta ikus zitekeen, lurralde horretako gasolindegiekin sinatutako kontratu motaren arabera, kasu batzuetan segidako ondasun-emate bikoitza zegoela BEZaren ondorioetarako, eta beste batzuetan, aldiz, ondasun-emate bakarria zegoela, sinatutako kontratua aipatutako agentzia-kontratua bezalakoa denean gertatzen den bezala.

Ondorio gisa, Gipuzkoako Foru Aldundiak esan du Estatuko Ikuskatzailtzak hasitako aktetan ez dela ikusten, ordea, zergapekoak eta Gipuzkoan



<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

kokatutako gasolindegiek kontuan hartu dutenik agentzia-kontratu horiek badaudela.

2016ko apirilaren 14an, EAEEJren 17.1 artikuluan ezarritakoaren arabera, Arbitraje Batzordeak Zerga Administrazioko Estatu Agentziari eskatu zion dokumentazio jakin bat emateko, dokumentu hori ez zelako espedientean azaltzen, baina Zerga Administrazioko Estatu Agentziak 2011ko azaroaren 29an egindako Adostasun Aktetan, BEZari buruzkoetan, azaltzen zelako. Aipatutako dokumentazioa honako hau da:

- 1 ERAKUNDEAK Gipuzkoan kokatutako gasolina-zerbitzuguneeekin egindako kontratuaren kopia.
- 1 ERAKUNDEAK bere bezeroekin (garraiolariak) ibilgailuak, autoak (fleet) nahiz kamioiak (CRT) erregaiz hornitzeko sinatutako kontratu-ereduaren kopia.
- 1 ERAKUNDEAREN TALDEAK 2 TALDEAREKIN sinatutako kontratuaren kopia, "ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN" merkataritza-txartela jaulkitzeari buruzkoarena.
- 1 ERAKUNDEAREN TALDEKO TXARTELEN ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN gasolina-zerbitzuguneeekin 1 ERAKUNDEAK sinatutako kontratuaren kopia.
- 1 ERAKUNDEAK 2 ERAKUNDEAREKIN eta 3 ERAKUNDEAREKIN sinatutako kontratuaren kopia.
- 1 ERAKUNDEAK Gipuzkoan dituen baliabide material eta pertsonalen egituraren xehetasuna".

Zerga Administrazioko Estatu Agentziak 2016ko maiatzaren 13ko data duen eta 16an erregistratu zen idazki baten bidez eman zuen informazio hori, eta honako dokumentu hauek erantsi zizkion:

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

- 1 4 ERAKUNDEAK ETA 2 GASOLINA-ZERBITZUGUNEAK sinatutako kontratua, 1 UDALERRIKO (Gipuzkoa) gasolina-zerbitzuguneari buruzkoa.
- 2 1 ERAKUNDEAK ETA 4 ERAKUNDEAK sinatutako kontratua, 1 UDALERRIKO (Gipuzkoa) gasolina-zerbitzuguneari buruzkoa.
- 3 1 ERAKUNDEAK ETA 1 GASOLINA-ZERBITZUGUNEAK sinatutako kontratua.
- 4 Autoetarako (flotak) eta kamioietarako (CRT) ORDAINKETA-TXARTELEN ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN atxikipen-kontratua.
- 5 ORDAINKETA-TXARTELEN ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN eta 1 ERAKUNDEAREN eta gasolina-zerbitzuguneeen arteko zerbitzu motako kontratua.
- 6 Gasolinen eta gasolioen zerbitzu logistikorako kontratua, ORDAINKETA-TXARTELEN ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN eta 2 ERAKUNDEAREN artekoa.
- 7 Gasolinen eta gasolioen zerbitzu logistikorako kontratua, 1 ERAKUNDEAREN eta 2 ERAKUNDEAREN artekoa.

Gainera, honako honen berri eman zion Arbitraje Batzorde honi:

1. 2011ko azaroaren 26ko Eginbidean azaltzen denez, 1 ERAKUNDEAK Gipuzkoan dituen baliabide material eta pertsonalen egituraren xehetasunari buruz, agertutakoak honako hau adierazi zuen:

“Nafarroako, Arabako eta Bizkaiko gordailu-instalazioak 2 ERAKUNDEARENAK dira eta 1 ERAKUNDEAK ez dauka bere jabetzako gordailurik foru-lurralde horietan. Horrez gain, 2010eko ekitaldian, 1 ERAKUNDEAK 3 ERAKUNDEAREN gordailu bat erabili zuen denbora batez. Kasu guztiak hirugarrenen gordailuak dira, eta gordailu horietan 1 ERAKUNDEAREN jabetzako erregaia jaso, biltegiratu eta saldu zen.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

1 ERAKUNDEAK foru-lurralde horietan ez dauka 1 ERAKUNDEAREN izenean eta haren kontura kontratatzeko gaitasuna duen enplegaturik.

2. 1 ERAKUNDEAREN TALDEKO TXARTELEN ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN gasolina-zerbitzuguneekin 1 ERAKUNDEAK egindako kontratuen kopiei dagokionez eta 1 ERAKUNDEAK 3 ERAKUNDEAREKIN egindako kontratuaren kopiari dagokionez, kontratu horiek eskatuta daude.

Azkenik, Arbitraje Batzordeari eskatu zion gatazka honen espedientera dokumentazio berria ekartzen bada, dokumentazio hori agerian jartzeko eta horri buruzko alegazioak izapidetzeko, EAEEJren 16. artikulua araberaren arabera.

Dokumentazio hori Gipuzkoako Foru Aldundira eta zergapekoari bidali zitzaizkien. Gipuzkoako Foru Aldundiak soilik egin ditu alegazioak, 2017ko otsailaren 14an, eta alegazio horiek Arbitraje Batzorde honetan erregistratu ziren hurrengo egunean. Alegazio horiek, honako hauek dira, labur-labur:

Lehenik eta behin, 4 ERAKUNDEAK (ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN Txartela) 2 GASOLINA-ZERBITZUGUNEAREKIN sinatutako kontratuko klausula batzuk aipatu ditu:

- 4 ERAKUNDEAK (ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN txartela) 2 GASOLINA-ZERBITZUGUNEAREKIN sinatutako kontratuan honako hau adierazten da: *“4 ERAKUNDEA bere bezero profesionalei, atzerritarrei nahiz nazionaleri, Frantziako mugatik hurbil dagoen Hornidura Unitate batean automozioako A gasolioaren hornidura eman eta gasolio mota hori saldu nahi dien erakunde bat da. Unitate horretan, bezero horiek ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN TXARTELA erabiliz soilik ordaindu ahal izango dituzte merkataritza-transakzioak”*.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

Aipatutako kontratuaren Lehenengo Xedapenean honako hau jasotzen da:  
*“Agentea [2 GASOLINDEGI-ZERBITZUGUNEA] behartuta dago 4 ERAKUNDEAREN izenean eta haren kontura 4 ERAKUNDEAK agenteari gordailuan emandako automozioiko A gasolioaz hornitzeko eta saltzeko ekintzak eta eragiketak sustatu eta burutzeraz Hornidura Unitatean 4 ERAKUNDEAK adierazitako bezeroei, nazionaleri nahiz atzeritarrei, eta kudeaketa ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN TXARTELAREN bitartez soilik kobratzera”.*

Aipatutako kontratuaren Laugarren Estipulazioan honako hau dago idatziz jasota:

*E) letran: “4 ERAKUNDEAREN jabetzakoa den eta zehaztutakoaren arabera salmentarako adostutako gehieneko edukiera-bolumeneraino gordailutu den automozioiko A gasolioa Hornidura Unitatean egongo da gordailu-erregimenean gasolio hori ontziz aldatzeko erabili zen mahukarekin produktuak konexio-bridak igarotzen duenetik aurrera...”*

Era berean, L) letran honako hau azaltzen da: *“Kontratu honetan berariaz alde zuzena eta berariazko idazki baten bidez baimentzen bazaio izan ezik, agenteak ezin izango du eskuratzeko, jabari zorrotzeko eta administratzeko ahalmenik erabili, ezta beste edozein ahalmenik ere, 4 ERAKUNDEAREN izenean eta hura ordezkatzu”.*

Bestalde, M) letran honako hau esaten da: *“Agenteak ez du bere gain hartzen kontratu honi jarraikiz, 4 ERAKUNDEAREN izenean eta hura ordezkatzu esku hartzen duen eragiketen arriskua eta mentura”.*

P) letran, aldiz, honako hau irakur daiteke: *“Agenteak 4 ERAKUNDEKO bezeroei kobratuko die ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN TXARTELA soilik*

Espedientea	Ebazpena		Eragindako administrazioak		Kontzeptua
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

onartuz, ez du ordaintzeko beste bitartekorik onartuko, eta dagozkion hornidura-txartelak egingo ditu ondoren gordetzeko eta 4 ERAKUNDEARI emateko, jarraian itundutako hitzen eta baldintzen arabera”.

Bigarrenik, 1 ERAKUNDEAK (ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN TXARTELA) 2 GASOLINA-ZERBITZUGUNEARI dagokionez (Gipuzkoako gasolindegia) 4 ERAKUNDEAREKIN sinatutako kontratuko klausula batzuk laburbildu ditu:

- Kontratu horren 5. atalean honako hau azaltzen da: “ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN TXARTELAREN erabilerarako eta funtzionamendurako prozedura teknikoek eskatzen dituzten hornidura- eta fakturazio-prozedurak gaitzeko asmoz, alderdiek adostu dute **1 UDALERRIKO Hornidura Unitatean hornitzen diren ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN TXARTELAREN erabiltzaileak diren bezeroak automozio A gasolioaz hornitzeko eta gasolio hori emateko merkataritza-eragiketa guztiez hornitzeko eta eragiketa horiek guztiak berriz saltzeko kontratu** hau formalizatzea. Bezero horiek, gainera, ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN TXARTELAREN bitartez soilik ordainduko dute”.

Kontratuaren Lehenengo Xedapenean honako hau zehazten da: “Hornidura Unitatean A gasolioaz hornitzeko eta A gasolioa saltzeko egiten diren eta ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN TXARTELAREN bitartez ordaintzen diren eragiketa guztiei dagokienez, **4 ERAKUNDEAK berriz salduko dio 1 ERAKUNDEARI** honako hitz eta baldintza hauen arabera:

A.- 4 ERAKUNDEAK agentearen bitartez txartelen erabiltzaileei egiten dizkien ondasun-emate eta zerbitzu-egite guztiak, baldin eta ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN TXARTELAREN bitartez ordaintzen badira, **4 ERAKUNDEAK bere izenean eta bere konturako arriskua hartuz esku**

Espedientea	Ebazpena		Eragindako administrazioak		Kontzeptua
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

**hartzen duen erosketa-agente komisiiodun gisa 1 ERAKUNDEARI egindako salmentatzat hartuko dira ondorio guztietarako**”.

Hirugarrenik, 1 ERAKUNDEAK (ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN TXARTELA) 1 GASOLINA-ZERBITZUGUNEAREKIN sinatutako kontratuaren edukia honela laburbiltzen du:

A.- Bigarren xedapenean honako hau biltzen da: *“Titularrak [1 GASOLINA-ZERBITZUGUNEA] txartelaren erabiltzaileei zerbitzugunean egindako ondasun-emate eta zerbitzu-egite guztiak, baldin eta txartelaren bitartez ordaintzen badira, **titularrak 1 ERAKUNDEARI, eta azken horrek izendatzen duen erakundeari, bere izenean eta bere konturako arriskuan esku hartzen duen erosketa-agente komisiiodun gisa egindako salmentatzat hartuko dira ondorio guztietarako**”.*

Laugarrenik, ORDAINKETA-TXARTELEN ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN eta 2 ERAKUNDEAREN artean sinatutako gasolinen eta gasolioen zerbitzu logistikorako kontratuari dagokionez, Bigarren Estipulazioan honako hau zehazten da:

*“1. Xedea.-Kontratu honen xedearen barnean honako hauek sartzen dira: Kontratatzailearen produktuak [erregaiak] onartzea eta hartzea, garraiatzea, biltegiatze operatiboa eta saltzea.*

Bosgarrenik, 1 ERAKUNDEAK ETA 2 ERAKUNDEAK gasolinen eta gasolioen zerbitzu logistikoari buruz sinatutako kontratuari dagokionez, nabarmentzen du kontratu horren helburua eta ORDAINKETA-TXARTELEN ERAKUNDE JAULKITZAILE SAREN eta 2 ERAKUNDEAREN arteko kontratuarena antzekoak direla.

Espedientea	Ebazpena		Eragindako administrazioak		Kontzeptua
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

Seigarrenik, berriro esan du kasuari Zergen Zuzendaritza Nagusiaren 2016ko uztailaren 16ko eta 2010eko irailaren 8ko Kontsulta Lotesleak aplikatu behar zaizkiola, baita Valentziako Erkidegoko Justizia Auzitegi Nagusiaren ekainaren 11ko 77/2008 Epaia, 3370/2006 zenbakiko errekurtsioa, eta Europar Batasuneko Justizia Auzitegiaren 2011ko martxoaren 10eko as. C-502/2009 Epaia ere.

Zazpigarrenik, Estatuaren eta Nafarroako Foru Komunitatearen arteko Ekonomia Ituneko Arbitraje Batzordearen arteko 2015eko irailaren 9ko ebazpena, 59/2013 zenbakiko gatazka, mahaigaineratu du, antzeko gai batean ondorioztatu zuelako ondasun-emateen transmisio bikoitza dagoela eta baztertu egin duelako emate horien izaera zerbitzuak egitetzat hartzea honako honetan oinarrituta:

*“Juridikoki ez balitz emate bikoitz hori gertatuko, esan ahal izango litzateke AAA SAK finantzaketa-zerbitzu bat eskaintzen diola txartelaren titularrari. Egia esan, txartelaren azpian dagoen finantza-zerbitzua hiru subjektuen arteko harreman konplexua da, eta, harreman horri jarraikiz, gasolina-zerbitzugunearen titularrak, batetik, bere bezeroari (jaulkitzailea) ematen dion kreditua ordaindu behar dio, eta, bestetik, erregaiaren eskuratzailerari bereizgarri bat ematen dio eta bereizgarri horren bitartez gasolina-zerbitzugunearen titularraren aurrean jaulkitzailearen bezero gisa eta haren aurrean akreditatu gisa identifikatzen da. Finantza-eragiketa bat izango balitz, txartelaren jaulkitzaileak ez luke inolako betebeharririk eta eskubiderik bere gain hartuko saldutako produktuaren jabeak akreditatuari ematen dion produktuari/zerbitzuari buruz.*

(...)

*27. Bestalde, AAA SAK adierazi du, Arbitraje Batzorde honek adostutako eta Zerga Administrazioko Estatu Agentziak egindako errekerimendu baten bidez, HHHren gasolina-zerbitzugunean JJetan bezala jarduten dela, zeinetan AAA*

Espedientea	Ebazpena		Eragindako administrazioak		Kontzeptua
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

SAk “birsaltzaile gisa jarduten duen, hots, erregaia ez da AAA Saren jabetzakoa. Bezeroa zerbitzugune horietan erregaiz hornitzen denean, zerbitzugunearen ustiatzaileak sozietatera eramaten du erregaia, eta, era berean, AAA SAk azken bezeroari ematen dio.

Arestian azaldutako arrazoi berak direla medio, **ez dago elementurik edo zirkunstantziarik esateko kontratuzko simulazio bat dela, aldi berean erosteko eta berriz saltzeko eragiketa baten itxuraren azpian finantza-eragiketa sinple bat ezkutatzen duena. Hortaz, AAA Saren erregaia bere bezero garraiolari, eta erakunde horrek jaulkitzen duen txartelaren erabiltzaileei erregaia ematearen aurrean gaude**”.

Zortzigarrenik, ohartarazi du Nafarroako Arbitraje Batzordearen ebazpen hori Auzitegi Nagusiaren abenduaren 13ko Epaiaren bidez berretsi dela. Epaiaren zenbakia 2595/2016 da, 37/2016 zenbakiko errekurtsua, AS 24 España SA zergapekoari buruzkoa, eta ebazpen horri buruzko paragrafo batzuk jaso ditu ondoren.

Bederatzigarrenik, adierazi du Auzitegi Nagusiak urtarrilaren 31n 138/2017 zenbakiko Epaiaren eman duela, 35/2016 zenbakiko errekurtsua, eta Auzitegi Nagusiaren 2016ko abenduaren 13ko Epaiaren bildutako tesia berretsi duela.

Hortaz, Arbitraje Batzorde honek eskatu ondoren Zerga Administrazioko Estatu Agentziak espedienteari erantsitako dokumentaziotik ondorioztatzen da 1 ERAKUNDEAK egindako eragiketen ondasun-ematearen izaera: alegia, ondasun-emate bakar bat izan daitekeela baldin eta erregaia merkataritza-sozietatearen beraren jabetzakoa bada, eta segidako bi emate izan daitezkeela baldin eta merkataritza-sozietateak erregaia beste erakunde bati erosten badio bezeroak erregaiz hornitu baino pixka bat lehenago berriz ere bezeroei saltzeko



<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

txartela erabiliz. Txartela izango da ordaintzeko bitarteko bakarra, eta bezeroak fidelizatzea izango du helburu.

Beraz, hori guztia aztertu ondoren, Gipuzkoako Foru Aldundiak honako ondorio hau ateratu du: “Ekonomia Itunaren 28. artikuluan Bat zenbakiaren A) letran aipatzen den lotunea aplikatu behar da nahitaez, eta “1 ERAKUNDEKO” bezeroei Gipuzkoako zerbitzuguneetan egindako erregai-emanaldiak Gipuzkoan egindakotzat hartu behar dira, ondasuna leku horretan (Gipuzkoa) ematen delako; horixe bera dio zergapekoak berak ere, hots, 1 ERAKUNDEAK, Zerga Administrazioako Estatu Agentziak egindako Ikuskaritza Aktetan; izan ere, akta horietan honako hau adierazi du: **“Sozietateak erregaia saldu egiten die bezeroei, eta, batzuetan, harremana ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN TXARTELEN bitartez egituratzen da, txartelak fidelizatzeke merkataritza-tresnak izanik, baina horrek ez du inolara ere aldatzen azpiko errealitate ekonomikoa, errealitate hori bezeroei erregaia saltzea baino ez baita; eragiketa horiek, nolana ere, ondasun-ematetzat hartu behar dira, Balio Erantsiaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 28ko 37/1992 Legearen 8. artikuluan ezarritakoaren arabera”**.

Zergapekoak ez du alegaziorik aurkeztu.

Prozedura hau Arbitraje Batzordearen Araudian ezarritakoari jarraituz izapidetu da, zeina abenduaren 28ko 1760/2007 Errege Dekretuaren bidez onartu baitzen.

## II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1.- Espedientean dagoen dokumentazio guztia aztertu ondoren, baieztatu dezakegu Auzitegi Nagusiaren 2016ko abenduaren 13ko Epaiaren bidez

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

(37/2016 zenbakiko errekurtsua) ebatzitakoaren antzeko kasu bat dela hau; horregatik, ondorio berera iritsi beharko dugu, baldin eta Ekonomia Itunean aurreikusitako lotuneak Ekonomia Hitzarmenean aurreikusitakoen berdinak badira, eta halaxe direla esan behar dugu. Ondorio hori da ondasun-emateak direla, Gipuzkoako Foru Aldundiak dioen bezala; ez, ordea, zerbitzu-egiteak, Zerga Administrazioko Estatu Agentziak nahi duen bezala.

2.- Auzitegi Gorenaren 2016ko abenduaren 13ko Epaiak dioenaren arabera, "Europako jurisprudentziak etengabe ezartzen du ondasun-emateen kontzeptuak ez diela erreferentzia egiten zuzenbide nazional aplikagarriak jabetza aldatzeko ezartzen dituen moduei, baizik eta alderdi batek egindako ondasun gorpuzdun bat eskuz aldatzeko eragiketa oro sartzen duela; kasu horretan alderdi batek beste alderdiari ahalmena ematen dio izatez eskuratzeko, azken alderdi hori ondasun horren jabea izango balitz bezala. Hortaz, ez da estatu kide bakoitzaren legeriaren arabera juridikoki mugatuta dagoen kontzeptu bat, baizik eta kontzeptu ekonomikoa da, eta eragiketarekin zer ahalmen ematen diren kasu bakoitzean aztertu behar dira, jabeari dagozkion ahalmenekin alderatuta, sortzapena ezartzeari dagokionez, sortzape horrek adierazten baitu eskuratzaila noiz den ahalmen horien titularra dena delakoa baliatu dezakeelako. Ildo horretan, Balio Erantsiaren gaineko Zergari buruzko Legearen 75.1 artikulua mahaigaineratu behar da, artikulua horretan ezartzen baita ondasun-emateetan «ondasuna eskuratzailaren eskura jartzen denean» izango dela sortzapena. Eta Europako jurisprudentziak etengabe interpretatzen du Seigarren Zuzentarauaren 5. artikulua honela: "ondasun-emateetat" hartzen da "ondasun gorpuzdun bat eskuratzeko ahalmena eskuz aldatzea bere jabeari esleitutako ahalmenekin, ondasunaren jabetza juridikoa eskuz aldatzen ez bada ere".

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

Gogoratuko denez, 2006ko azaroaren 28ko Kontseiluaren 2006/112/EE Zuzentarauak, balio erantsiaren gaineko zergaren sistema erkideari buruzkoak, 14. artikuluan honako hau ezartzen du:

“1. Ondasun gorpuzdun bat jabeak duen ahalmen berarekin baliatzeko ahalmena eskuz aldatzea hartuko da «ondasun-ematetzat».

2. 1. zenbakian azaltzen den eragiketaz gain, honako eragiketa hauek ere ondasun-ematetzat hartuko dira:

a) agintaritza publikoak eskatuta, edo haren izenean edo Legeak aurreikusitako baldintzetan, ondasunen jabetza eskuz aldatzea, kalte-ordainarekin;

b) kontratu hauen araberako ondasun-emate materiala: ondasuna denboraldi jakin batean alokatzeko kontratuak, eta ondasunak epeka saltzeko kontratuak, baldin eta gertakarien ohiko bilakaeran haien erabateko jabetza gehienez ere azken epemuga ordaintzen denean eskuratzen bada;

c) erosketa-komisioko edo salmenta-komisioko kontratuei jarraikiz egindako ondasunen eskualdaketa.

3. Higiezinetan egindako obra jakin batzuk ematea ondasun-ematetzat hartu ahal izango dituzte estatu kideek.

3.- Gatazka honetan zer baldintzatan eztabaidatu den kontuan hartuta, arreta jarri behar zaio aipatutako Zuzentarauaren 14.2.c) artikuluan ezartzen denari. Bestela ezin eta Balio Erantsiaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 28ko 37/1992 Legeak eta abenduaren 29ko 102/1992 Foru Dekretuak, zeinaren bitartez Gipuzkoako Lurralde Historikoaren zerga-araudia Balio Erantsiaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 28ko 37/1992 Legea egokitzen baita, ondasun-emateen artean sartzen dute kasu hori ere (8. artikulua Bi zenbakiaren 6. zenbakia, bi kasuetan).

Auzitegi Gorenaren 2016ko abenduaren 13ko Epaiaren arabera, kasu honi aplikatu dakioke Ekonomia Itunaren 33.6, A) artikulua, zeinari jarraikiz Nafarroan egindakotzat hartuko baitira zergari atxikitako eragiketak honako arau hauen arabera:

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

“1. Ondasun higigarri gorpuzdunak ematea, ematen dituenak berak fabrikatu edo eraldatu baditu eta subjektu pasiboaren fabrika edo eraldaketarako zentroak Nafarroako lurraldean baldin badaude.

Subjektu pasibo horrek fabrika edo eraldaketarako zentroak bai Nafarroan bai lurralde erkidean dituenen ere bai, baldin eta emandako ondasunak fabrikatzeko edo eraldatzeko azken prozesua Nafarroan egin badu.

2. Emateak direla-eta industriako elementuren batzuk Nafarroatik kanpora instalatu behar badira, emate horiek Nafarroako lurraldean egindakotzat hartu ahal izateko, honako baldintza hauek bete beharko dira: gertatzeko eta fabrikatzeko lanak lurralde horretan egin izatea eta instalatu edo muntatzeko kostua kontraprestazio guztiaren ehuneko 15 baino handiagoa ez izatea.

Era berean, elementu industrialen emateak direla-eta Nafarroan instalazioren bat egin behar denean, gertatu eta fabrikatzeko lanak lurralde erkidean egiten badituzte eta instalatu edo muntatzeko kostua kontraprestazio guztiaren ehuneko 15 baino handiagoa ez bada, emate horiek ez dira hartuko Nafarroako lurraldean egindakotzat.

3. Energia elektrikoa ekoizten dutenek egindako emateak, energia hori sortzen duten zentroak Nafarroako lurraldean baldin badaude.

4. Ondasun higigarri gorpuzdunen gainerako emateak, Nafarroako lurraldetik bertatik eskuratzailaren esku jartzen direnean. Ondasun horiek garraiatu egin behar badira jaso behar dituenaren eskuetan uzteko, halakoetan, espedizioa edo garraioa hasten denean ondasunak non dauden, han egindakotzat hartuko da ematea.

5. Ondasun higiezinen emateak, ondasunok Nafarroako lurraldean baldin badaude”.

Zehazki, aplika daitekeen araua Hitzarmenaren 33.6 artikuluan A) letraren 4. zenbakian aurreikusitakoa da.

Ekonomia Hitzarmenaren artikulua horren baliokidea Ekonomia Itunaren 28. artikuluan Bat zenbakiaren A) letra da, *Eragiketen lekua* izenburua duena, zeinari jarraikiz:

«Bat. Ekonomia Itun honen ondorioetarako, honako arau hauek betetzen dituztenak hartuko dira, zergari lotuta dauden operazioen artetik, Euskadiko lurralde historikoetan egindakotzat:

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

A) Ondasun-emateak:

1. Ondasun higigarri gorpuzdunak ematea, Euskadiko lurraldetik bertatik eskuratzaillearen esku jartzen direnean. Ondasun horiek garraiatu egin behar badira jaso behar dituenaren eskuetan uzteko, halakoetan, espedizioa edo garraioa hasten denean ondasunak non dauden, han egindakotzat hartuko da ematea. Arau horrek honako salbuespen hauek izango ditu:

a) Ondasun horiek eraldatuta baldin badaude eta ondasunak eman behar dituenak berak eraldatu baditu, ondasun horiek Euskadiko lurraldean egindakotzat hartuko dira azken eraldatze-prozesua Euskadin egin bada.

b) Emate horiek direla-eta Euskaditik kanpora industria-arloko elementuren batzuk instalatu behar badira, emateak euskal lurraldean egindakotzat hartuko dira baldin eta gertatzeko eta fabrikatzeko lanak lurralde horretan egiten badira eta instalatu edo muntatzeko kostua kontraprestazio guztiaren 100eko 15 baino handiagoa ez bada.

Era berean, elementu industrialen emateak direla-eta Euskadin instalazioren bat egin behar denean, gertatu eta fabrikatzeko lanak lurralde erkidean egiten badituzte eta instalatu edo muntatzeko kostua kontraprestazio guztiaren % 15 baino handiagoa ez bada, emate horiek ez dira hartuko euskal lurraldean egindakotzat.

c) Erkidegoko beste estatu batetik abiatuta igorri edo garraiatu behar diren ondasunak badira, eta balio erantsiaren gaineko zergari buruzko arautegian ezarritako betekizunak betetzen badira urrutiko salmentaren araubidea aplikatzeko, ondasun-ematea Euskadin egindakotzat joko da ondasunaren garraioa Euskadiko lurraldean amaitzen bada.

2. Elektrizitate-energia ekoizten dutenek egindako emateak, energia hori sortzen duten zentroak euskal lurraldean baldin badira.

3. Ondasun higiezinen emateak, ondasunok Euskal Autonomia Erkidegoko lurraldean badaude”

Aplika daitekeen araua 28. artikulua ren Bat zenbakiaren A) letraren 1. zenbakian aurreikusitakoa da.

4.- Hortaz, merezi du zabal samar biltzea Auzitegi Gorenaren 2016ko abenduaren 13ko Epaiaren bosgarren oinarri juridikoaren zati bat; honako paragrafo hauek, zehazki:

“Ondoren azalduko diren egitateak garrantzitsuak dira. AS 24 jarduera nagusia mota guztietako erregaien txikizkako merkataritza duen erakunde bat da,

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

ikusten da alta emanda dagoela Ekonomia Jardueren gaineko Zergaren 655.1 epigrafean, eta batez ere erregaiz hornitzen ditu bere bezeroak itundutako baldintzetan, ez dauka gasolina-zerbitzugunerik Nafarroan; horregatik, hornidura hainbat gasolina-zerbitzugunetatik egiten da, zerbitzugune horiekin akordio batzuk sinatu ondoren. AS 24 ez da finantza-erakunde bat, eta haren jarduera ez da finantza-zerbitzuak egitea, alde batera utzi gabe bere bezeroei txartel bat ematen diela gasolina-zerbitzuguneetan jasotzen dituzten prestazioak ordaintzeko.

Bere bezeroekin sinatutako kontratuari merkataritza-kreditu bat ematea deitzen zaio, eta, arestian adierazi dugunez, ordaintzeko bitarteko bat jartzen du bere bezeroen esku, AS 24 txartela, gasolina-zerbitzuguneetan jasotako prestazioak ordaintzeko; era berean, jasotzen da bezeroak AS 24ri bere jarduna agintzen diola erosketaren komisioidun gisa bere izenean eta bezeroaren kontura ordaintzeko bitartekoak erabiliz –hau da, AS 24 txartela erabiliz– egiten diren erosketetan.

Bestalde, AS 24k gasolina-zerbitzuguneen jabeak diren erakundeekin egiten ditu kontratuak zerbitzugune horiek erregaiz eta beste zerbitzu batzuek hornitzeko bere bezeroak. Hainbat kontratu hitzartu ditu. Guri interesatzen zaiguna AGIP ESPAÑA SArekin egiten duena da. Kontratu horretan jasota dago AS 24k gauzatzen duen jarduera, hau da, gasolioa eta petrolioaren beste deribatu batzuk saltzea eta merkaturatzea kudeaketa automatiko elektriko bidez, erakunde horrek emandako txartelaren bitartez erregaiaren hornikuntza ahalbidetzen duena; horretarako, erregai saltzeko beharrezkoak diren baimen eta lizentzia guztiak eduki behar ditu; AGIP da instalazioen titularra, eta esklusiboki AS 24 erakundearen esku jarri ditu hornigailu horiek eta AS 24 erakundeak AGIPi erosten dio AS 24k AS 24 txartelaren titularrak diren AS 24ren bezeroei emango dien erregai, instalazioak erabiltzeagatiko eta erregai

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

erosteagatiko kontraprestazio gisa itundutako zenbatekoak ordaintzen dizkio AGIPi AS 24ren bezeroei emandako litroen arabera; AGIPEk konpromisoa hartzen du bere instalazioak erabiltzeko baimena emateko eta instalazioak behar bezala kontserbatzeko, hornitutako erregaiaren kalitatea eta AS 24 txartela erabiltzeko beharrezkoa den egitura jarriko dela bermatuz.

Azken batean, itundutako zirkunstantzia eta baldintza guztietatik ikusten dugu eragiketa guztiaren helburu nagusia bere bezeroak AS 24ren erregaiz hornitzea dela bezero horiekin itundutako baldintzetan. Ondoren sinatutako gainerako akordioen helburua xede nagusi hori, hots, erregaiaren hornidura, bideragarri egitea da. Bere bezeroari dagokionez, AS 24 erakundeak konpromisoa hartu du hornidura hori emateko alde aurretik itundutako hainbat gasolina-zerbitzugunetan eskatzen duenean, bere izenean eta besteren konturako erosketa-komisioaren erregimenean; hori horrela izanik, hornituko den erregaia AS 24 erakundearen jabetzakoa izango da eta erregai hori gasolindegiz-zerbitzugune horietan hornitzen laguntzeko bezeroari kreditu-txartel bat ematen zaio baimendutako establezimenduetan ordaintzeko. AS 24 erakundeak Nafarroan bere jabetzako gasolina-zerbitzugunerik ez duenez, zerbitzugune horien titular batzuekin hitzartu du zerbitzugune horietatik erregaiz hornitzea AS 24 txartela duten bezeroak; horregatik, horretarako behar diren instalazioen lagapena hitzartzen dute, erregaia alde aurretik eskuratzen du eta bere bezeroei emandako erregaia eta instalazio horien lagapena ordaindu egiten du arestian adierazitako baldintzen arabera”.

Halaber, interesgarria da Auzitegi Gorenaren 2016ko abenduaren 13ko Epaiaren bosgarren oinarri juridikoan jasota dauden honako paragrafo hauek ere biltzea:

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

“Zirkunstantzia horien arabera, bidezkoa da, beraz, ondasun-emateak diren ala zerbitzuak egitea diren argitzea, eskumenak inplikaturako administrazioen artean banatzeko. AS 24 erakundeak EUROCAMekin antolatutako eragiketaren eta AGIPEkin antolatutakoaren artean dagoen alde bakarra da, AS 24 erakundea bere bezeroekin lotzen duen kontratua berdina izanik, EUROCAMekin ez dela zalantzan jartzen AS 24 erakundeak ematen duen erregaia zuzenean erosten diela hornitzaileei, eta AS 24 txartela duten bezeroak hornitzeko erregaia AS 24 erakundetik bezeroengana iristen dela; aitzitik, AGIPen gasolina-zerbitzuguneei dagokienez, nahiz eta AS 24 erakundeak AGIPEkin hitzartuta daukan AS 24 txartela duten bezeroak hornitzearekin batera AS 24 erakundeak erregaia erosten duela, badirudi Zerga Administrazioiko Estatu Agentziak ukatu egiten duela eskualdaketa hori dagoela (konturatu da eskaera egiteko erabili diren hitzek zalantzak sorrarazten dituztela); horregatik, uste du erregai hori zuzenean ematen dietela gasolindegiek AS 24ren bezeroei, zeinek gasolioa AS 24 erakundeak emandako kreditu-txartelarekin ordaintzen baitute. Hau da, Zerga Administrazioiko Estatu Agentziak bere alegazioetan egiten duen bezala, ukatu egiten da norberaren izenean eta bere bezeroen kontura egindako erosketakomisioaren aurrean gaudela, baizik eta finantza-zerbitzuak ematearen aurrean gaudela.

Dagoeneko adierazi dugunez, eragiketa osoaren funtsezko helburua, erregaia fisikoki emateko gasolina-zerbitzuguneekin ezarritako akordioa bata edo bestea izan, helburua aldeztu aurretik adostutako baldintza berezi batzuetan garraiolari jakin batzuk gasolioz hornitzea besterik ez da; kontratu horrek definitu eta mugatzen du helburu horretarako –hots, erregaiaren hornidurarako– antolatutako eragiketa guztiak eta eragiketa horien konplexutasuna. Hori argi ikusten da, gainera, AS 24 erakundearen jardura zein den kontuan hartzen badugu, hau da, erregaiaren txikizkako merkataritza dela eta ez duela finantza-



<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

sektorean jarduten, eta kontuan hartzen badugu txartelak erabiltzea eskaintzen dela eta besteren titulartasuneko gasolina-zerbitzuguneekin hitzartzen dela helburu hori betetzeko.

Adierazi dugun guztiaren ondoren, Auzitegi Gorenaren 2016ko abenduaren 13ko Epaia bosgarren oinarri juridikoan honako hau adierazten da ondoren:

“Aztertu behar da erregaia AS 24 txartela duten bezeroen eskura AS 24 erakundeak jartzen duen ulertu delako gasolina-zerbitzugunea AS 24 erakundeari eskuz aldatu zaiola eta erakunde horrek bere bezeroei eskuz aldatu diela edo, aitzitik, ulertzen delako gasolina-zerbitzuguneek AS 24 txartela duten bezeroei egindako emate bakar bat soilik dagoela. Lehenengo kasuan, ondasun-emateak dira; bigarren kasuan, aldiz, zerbitzuak egitea.

Dagoeneko adierazi dira kontratuen baldintzak, eta baldintza horien arabera, argi dago honako hau hitzartu dela: alde batetik, AS 24 erakundearen eta haren bezeroen artean komisio bat bere izenean eta besteren kontura erregaiz hornitzeko, eta, bestetik, AS 24 erakundearen eta AGIPen artean AGIP AS 24 txartela duten bezeroei zerbitzatuko dien erregaia erostea. Gorago ere esan dugu komisiadunak bere izenean eta besteren kontura jarduten duen erosketa-komisioko eragiketen kasu horietan –aztertzen ari garen kasua ere horrelakoa da– ondasun-emate hartzen direla eragiketok BEZaren ondorioetarako; komisiaduna behartuta dago hirugarren bati ondasunak erostera –kasu honetan, erregaia erostera– komisio-ematearen alde; argi eta garbi bereizten da zerga-egitatea, hau da, komisiadunak komisio-emateari ematen dizkion ondasunak ematea, hornitzaileak komisiadunari ondasunak ematen dionean sortzen den sortzapenetik; teknikoki bi ondasun-emate bereiz daitezke: bata, hornitzaileak –kasu honetan, AGIPek– komisiadunari –hots, AS 24

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

erakundeari– egiten diona, eta, bestea, AS 24 erakundeak komisio-egileari –hots, AS 24 erakundearen bezeroei– egiten diona.

Azkenik, Auzitegi Gorenaren abenduaren 13ko Epaiaren bosgarren zuzenbideko oinarriak dio Zerga Administrazioko Estatu Agentziak ukatu egiten duela, alde batetik, erosketa-komisio hori dagoela bere izenean eta besteren kontura, eta, bestetik, AGIPEK AS 24 erakundeari zuzenean eskuz aldatzen diola erregaia; izan ere, azken batean bezeroei egintza-batasunean eskaintzen zaie. Hala eta guztiz ere, dagoeneko esan da ondasun-ematearen kontzeptua BEZean ez dela juridikoa, ekonomikoa baizik; horregatik, ez da baztertu behar, Zerga Administrazioko Estatu Agentziak egiten duen bezala, alderdiek hitzartutako komisioa oinarritzat hartuta juridikoki galera jakin batzuk daudela, komisio horren presentzia ahultzen dutenak; izan ere, mugatuta geratu denez, argi daude errealitatea, jarraitutako eragiketa eta, azken batean, egindako eragiketen helburu nagusia, zeinetan komisioa baita hornidura hori egin ahal izateko erabiltzen den erregimena eta erregimen horretan funtsezkoa baita AS 24 erakundeak erregaia aldeztatik erostea bere bezeroen alde ahalik eta modurik hoberenean eskaini ahal izateko erregai hori bezeroei; begien bistakoa da AS 24 erakundeak aldeztatik erosten duela erregaia bere izenean bere bezeroei emateko egunen batean, eta horrek, bere ezaugarri propio mugatzaileak dituenek, komisio bat eratzen du bere izenean eta besteren kontura. Azkenik, Zerga Administrazioko Estatu Agentziak adierazi du ez dagoela AGIPeren eta AS 24ren –hots, hornitzailearen eta komisiadunaren– arteko lehenengo eskualdatze hori, tarteko ekintzarik ez dagoenez, erregaia zuzenean hornitzen zaielako garraiolariei; horrekin gezurtatu egiten du AGIPeren eta AS 24ren artean akordioa dagoela; hala eta guztiz ere, ez dago aldiberekotasun hori eragozten duen inolako debekurik, eta, egiaztatuta geratu denez, AS 24ren eta AGIPeren artean egituratutako eragiketa orok – hornigailuak lagatzeak, erabiltzen lagatzeagatiko kontraprestazioak, ezarritako

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

kontraprestazioak, AGIPEk beste erabiltzaileentzat erabiltzen duen hornidurak eta hornidura hori erabat bereizi ahal izateko mekanismoen instalazioak, eta AS 24 erakundeak txartelak dituzten bezeroei erregaia saltzeko beharrezkoak diren baimen eta lizentziak eduki ditzan eskatzeak– soilik adierazten dute AS 24ren bezeroak erregaiz nork hornitzen dituen identifikatzeko soilik balio dutela, eta haietako askok ez dauka zentzurik, AS 24k AGIP hornitu aurretik erregaia aldeztu aurretik erosten duela ikusarazteko eta benetako presentzia emateko ez bada”.

2011ko azaroaren 29ko Ikerketa Aktetan adierazten da BEZari atxikita BEZetik salbuetsita ez dagoen zergapekoaren jardura nagusia petrolioaren eta lubrifikatzaileen handizkako merkataritza dela (EJZaren 6.165 epigrafea) eta deskribatzen duen mekanika, bere funtsezko baldintzetan, 2016ko abenduaren 13ko Epaiak ebatzitako kasukoaren antzekoa da; horregatik, konponbide bera aplikatu behar dugu, eta, horrenbestez, guk uste dugu aplikagarria dela Ekonomia Itunaren 28. artikulua (Bat zenbakiaren A) letraren 1. zenbakian ezarritakoa, zeren gure ustez ondasun-emateak baitira (erregai-emateak), eta ez, ordea, zerbitzuak egitea, gasolina-zerbitzuguneetako bezeroen aldeko txartelak jaulkitzearekin ez baita finantza-eragiketarik egiten, baizik eta ondasun-ematea ordaintzeko bitarteko gisa antolatzen dira soilik, hau da, erregaia eman izana ordaintzeko bitarteko gisa.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak honako hau

## ERABAKI DU

1.- Deklaratzea Gipuzkoako Foru Aldundiak eskumena duela BEZaren ordainarazpena egiteko (2006tik 2009ra bitarteko ekitaldiak eta urtarriletik abuztura bitarteko aldiak). Gipuzkoan kokatutako gasolina-zerbitzuguneetan

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
10/2012	R7/2017	2017-05-12	Gipuzkoako Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Eragiketen bolumena - eragiketen kokapena zehaztea

“ERAKUNDE JAULKITZAILEAREN TXARTELAREN” sistema erabiliz 1 ERAKUNDEAK (IFZ: -----) garraiolariari erregaia ematea zergapetzen du aldundi horrek, Ekonomia Itunaren 28. artikuluan Bat zenbakiaren A) letraren 1. zenbakian ezarritakoa aplikatuz.

2.- Jarduerak amaitzea eta artxibatzea.

3.- Hitzarmen hau Gipuzkoako Foru Aldundiari, Zerga Administrazioiko Estatu Agentziari eta 1. ERAKUNDEARI jakinaraztea.