

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

**Ebazpena: R 15/2018**

**Espediente metatuak: 22/2013 eta 3/2015.**

Gasteizko hirian, 2018ko irailaren 14an,

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

## ERABAKIA

Bizkaiko Foru Aldundiak Zerga Administrazioako Estatu Agentziaren aurrean eskuduntzei buruz planteatutako gatazken ingurukoa, GR erakundeak 2006-2009 bitarteko ekitaldietako Sozietateen gaineko Zergan lotetsitako pertsona edo erakundeekin burututako eragiketak egiaztatu eta ikertzeko prozeduran, ZAEA agentzian gure Ordenamendu juridikoan ezarritako prozedura-arauak ez dituela bete ulertuta, Bizkaiko Foru Ogasunari prozeduran parte hartzeko aukera ez emateagatik Arbitraje Batzordeak bere 8/2012 Ebazpenean eskatutakoaren arabera, eta gainera erregularizatzeko proposamenean barneratutako korporazioaren zenbait kostu banatzeko irizpideak Zuzenbidearen arabera ez izaki, Foru Aldundiaren eskubide eta interesak kaltetuz; 22/2013 eta 3/2015 zenbakidun espedienteekin izapidetuz (metatuak) eta hizlari modura Gabriel Casado Ollero jaunak jardunez.

## I. AURREKARIAK

1.- 22/2013 eta 3/2015 gatazka Bizkaiko Foru Aldundiak (BFA) sustatu ditu Zerga Administrazioako Estatu Agentziaren (ZAEA) aurrean eta horien helburua R SA sozietate nagusi den 06/80 talde fiskalaren 2007 eta 2009 bitarteko eta 2006ko

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

ekitaldietako Sozietateen gaineko Zergari buruzko jardunak egiaztatze esku-hartzeak burutzea da, non ZAEA agentziaren ikuskapenean R SA talde fiskalak talde barneko zerbitzuen ondoriozko gastuen inguruan burututako banaketa egiaztatu zen, horien helburua izanik merkataritza taldeko erakundeen artean lotutako eragiketa jakin batzuk behar bezala balioestea, egozpen-perimetro egokia ezartzea eta hartako filialen artean haiek banatzeko irizpidea finkatzea.

**2.-** Prozedura honetan agertu direnek Arbitraje Batzordeari datu eta dokumentu asko helarazi arren, gure eskumen-esparrutik kanpoko guztiak behatu behar ditugu, baita gatazkaren xedera ez doazenak ere, gertakizun eta inguruabar garrantzitsuak sistematizatuz horiek ebazte aldera, eta jarraian adierazten dugun moduan helburu horrekin laburbiltzen ditugunak.

**2.1.-** 22/2013 espedientearekin lotutakoak:

- a) 2011ko ekainaren 9an ZAEA agentziako zergapeko Handien Ordezkaritza Nagusiko 8. eta 23. Ikuskapen Taldeek R SA erakundearen zerga-arloko egoera egiaztatu eta ikertzeko esku-hartzeak hasi zituzten, hura 06/80 talde fiskalaren sozietate menderatzaile izanik (aurrerantzean, R SA edo erakundea) 2006 eta 2009 bitarteko ekitaldietako Sozietateen gaineko Zergari dagokionez.
- b) 2012ko urriaren 11n Zergadun Handien Ordezkaritza Nagusiko Zerga eta Aduanetako Kontrolerako Saileko Ikuskari Buruak, Sozietateen gaineko Zergari buruzko Legeko Testu Bategineko 16.1. artikularen babesean, martxoaren 5eko 4/2004 Errege Dekretua (aurrerantzean SZLTB), merkatuko balioa zehazteko prozedura bat, enpresa lotetsien artean egindako eragiketetan aplikagarria, hastera erabaki zuen, erakundeak bere merkataritza taldeko enpresa ezberdinei emandako zerbitzuen ondoriozko talde barneko gastuak balioesteari eta banatzeari dagokionez, prozedurako izapidegile modura zerga-arloko ikuskapenerako prozedura izapidetzen zuten Talde berak izendatuz: Balioesteko prozedura hasteko Erabakiaren berri eman zitzaien R SA erakundeari eta «gastuen balioespen eta banaketak eragindako erakunde lotetsi egoiliarrei, Sozietateen gaineko Zergako subjektu pasibo direnak»

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

- c) 2012ko azaroaren 22an, R SA sozietateak 2006ko SZ balioesteko prozedura hasteko Erabakiaren aurrean alegazioak aurkeztu zituen, adieraziz Ikuskapena Espainiako lurraldean egoiliar diren eta, horrenbestez, Sozietateen gaineko Zergako subjektu pasiboak diren erakunde lotetsi guztiei jakinarazi behar zitzaiela; horien artea, GR izenekoaren sozietateei, beren zerga-egoitzak Araba eta Bizkaiko foru-lurraldean dituztenei; zergapekoak Arabako foru-lurraldean egoiliar den GQ SA, sozietateari egindako jakinarazpenaren berri izanik, baina Bizkaiko foru-lurraldean egoiliar diren erakundeen jakinarazpenen (PN SA, BBG SL eta N SA) berri izan gabe, eta era berean, erakundeak alegatzen zuen balioespenaren prozedura abiatzeko Erabakia eskumeneko foru-administrazioei ere jakinarazi behar zitzaiela balioespen-prozeduratik erator zitekeen aldeko doikuntza burutze aldera.
- d) 2013ko otsailaren 5ean Zergadun Handien Ordezkaritza Nagusiko Ikuskari Buruak eragiketa lotetsiak balioesteko erabakia eman zuen, R SA erakundeak eta erakunde lotetsi egoiliarrek abiatzeko erabakiaren aurrean aurkeztutako alegazioak eta prozedurako izapidegileek proposatutako metodoak eta balioespen-irizpideak jakinarazi ostean egindakoak aztertu ondotik.
- e) Egun berean, 2013ko otsailaren 5ean, ikuskapen-prozeduraren izapidea amaituta, 06/80 Zerga-arloko Taldeari 2007 eta 2009 bitarteko ekitaldiei dagokien behin-behineko desadostasun-akta igorri zitzaion; hurrengoa, 2006ko ekitaldiari buruzkoa, 2013ko apirilaren 10ean igorri zelarik. Ikuskapenak ulertu zuenez, 2006ko ekitaldiari dagokionez ekainaren 30eko 1777/2004 Errege Dekretuz onartutako Sozietateen gainek Zergaren Erregelamenduko (aurrerantzean SZE) 16. artikulua aplikatu behar zen; aldiz, 2007 eta 2009 bitarteko ekitaldietarako, SZLTB legeko 16. artikulua aldatzen duen azaroaren 29ko 36/2006 Legea indarrean sartzearen ondorioz, aplikagarritzat jo zuen SZE erregelamenduko 21. artikuluko berria (azaroaren 3ko 1793/2008 Errege Dekretuaren bidez txertatua).
- f) 2013ko maiatzaren 22an, ZAEA agentziaren Zergadun Handien Ordezkaritza Nagusiko Bulego Teknikoak 06/80 talde fiskalko 2007 eta 2009 bitarteko ekitaldietarako aktatik eratorritako zerga-arloko likidazioa eman zuen, behin-behineko izaeraz, SZE erregelamenduko 21. artikuluko 1. atalean eta Zerga-arloko

Espedientea	Ebazpena		Administrazio interesdunak		Kontzeptua
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

Lege Orokorreko (ZLO) 104.4.b) artikuluan ezarritakoarekin bat etorriz. Likidazioko erabakian Bulego Teknikoa zergapekoak likidatutako kuotetatik abiatu zen eta R SA erakundearen zerga-sistemari, bere transferentzia-prezioen politikari eta azken horrek Sozietateen gaineko Zergaren ondorioz likidatutako kuoten gainean izandako eraginari buruzko azterketa orokorra burutu zuen, kontsideratuz «GR izenekoak merkataritza taldeko erakundeen artean lotetsitako eragiketa zenbait ez dituela behar bezala balioetsi, eta balioespen oker horrek, beste gauza batzuen artean, Espainiako lurraldean burututako ekoizpen-jardueren ondoriozko zerga ia nulua izatea eragin du, Espainian zergari lotuta garatutako negozio garrantzitsuarekin alderatuz; finean, Bulego likidatzaileak 06/80 talde fiskalaren zerga egoera erregularizatu du eskusiboki Sozietateen gaineko Zergari buruzko 2007, 2008 eta 2009 zergaldietan eragina duten eragiketa lotetsiak balioesteko zuzenketei dagokienez [R SA erakundeak egindako «kudeaketarako laguntzako» gastuen fakturazioa, RY SA sozietateak I+G arloan egindako gastuen fakturazioa, RY SA sozietatearen babes-jardueren ondoriozko fakturazioa, RY sozietatearen ingeniartzako gastuen fakturazioa], Bizkaiko Foru Aldundiaren (PN SA, N SA, eta BBG SL) nahiz Arabako Foru Aldundiaren (GQ SA) ikuskapen-eskumenen barruan zeuden merkataritza taldeko beste erakunde batzuetan aldebikotasunagatiko doikuntza bat behartzen zutenak.

- g) 2013ko maiatzaren 28an ZAEA agenziaren Bulego Tekniko berak 06/80 talde fiskalko 2006ko ekitaldiko behin-behineko likidazioa burutu zuen, Zergadun Handien Ordezkaritza Nagusiko Ikuskari Buruak arestian aipatutako 2013ko otsailaren 5eko lotetsitako eragiketak balioesteko erabakiaren emaitza gaineratuz.
- h) 2013ko abuztuaren 1ean Bizkaiko Foru Ogasunean ZAEA agenziako Euskadiko Ordezkaritza Bereziko Eskualdeko Ikuskatzaileak igorritako Ofizioa erregistratu zen, adieraziz «Euskal Autonomia Erkidegoko Arbitraje Batzordeak ezarritako irizpidearen arabera, R SA erakundearen erregularizazioarekin lotutako dokumentazioa helarazten dela. (...), Foru Ogasun horretan zergapetzen duten sozietate hauetan eragina izateagatik: N SA; BBG SL eta PN SA». ZAEA agenziak 2014ko urriaren 24an egindako alegazioetan aitortzen duenez, BFari jakinarazitako dokumentazioaren oinarria izan zen «R SA sozietatea nagusi den 06/80 talde

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

fiskalari 2007 eta 2009 bitarteko ekitaldietako Sozietateen gaineko Zergaren ondorioz irekitako A02-72204292 desadostasun-aktatik eratorritako likidazioaren akordioa (...). Akta horretan R SA sozietateak menderatutako merkataritza taldeko erakunde ugaritarako 2007 eta 2009 bitarteko ekitaldietako Sozietateen gaineko Zergan doikuntza bat dakarten eragiketa lotetsi batzuk erregularizatzen dira, zeintzuen gainean BFAk duen ikuskatzeko eskumena». Lehen Gertakizunaren Aurrekaria).

- i) «2013ko uztailaren 29an ZAEA agentziak A02-72204292 desadostasun-aktatik eratorritako likidazio bera igorri zion Arabako Foru Aldundiari, aurrerantzean AFA, izan ere, Administrazio horrek ere R SA sozietateak menderatutako merkataritza taldeko erakunde baterako 2007 eta 2009 bitarteko ekitaldietako Sozietateen gaineko Zergan doikuntza bat dakarten eragiketa lotetsi batzuk erregularizatzearen eragina jasotzen du, zeinaren gainean AFAk duen ikuskatzeko eskumena» ( 2014ko urriaren 24ko ZAEA agentziaren alegazioetako Bigarren Gertakizunaren Aurrekaria). AFAk ez zuen inolako eragozpenik ipini ZAEA agentziaren likidazioaren aurrean.
- j) Zergapekoak 2007 eta 2009 bitarteko behin-behineko likidazioak aurkaratu zituen, baita 2006ko ekitaldiko hurrengo ere, Auzitegi Ekonomiko eta Administrazio Nagusiaren aurrean, eta erreklamazioen izapidea kautelaz bertan behera uztea erabaki zuen arbitrajeko gatazka gertatzeagatik. Ondoren, Arbitraje Batzorde honi eta ZAEA agentziari bertan behera uzte hori mantendu ala ez mantentzeko aukerari buruz txostena eskatu eta zergapekoari alegazioen izapidearekin jasotakoak helarazi ondotik, AEAN auzitegiak gatazka arbitrajearen ebatzi arte bere izapidea bertan behera uztea erabaki zuen.
- k) 2013ko irailaren 30ean BFAko Ogasun Zuzendaritza Nagusiak, bere Foru Ogasuneko Ikuskapen Zuzendariordetzaren txostena ikusirik, ZAEA agentziari inhibizioa eskatu zion EIABE erregelamenduaren 13. artikuluan xedatutakoaren ondorioetarako, «ulertuta, Arbitraje Batzordearen 8/2012 Ebazpenaren arabera (...), Bizkaiko Foru Ogasunari parte hartzea onartu behar zitzaiola 2007 eta 2009 bitarteko ekitaldietako Sozietateen gaineko Zergan RY taldeari lotutako pertsona edo erakundeekin egindako eragiketak egiaztatzeko prozeduran, eta aipatu aktetan

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

erabili eta jasotako zenbait irizpiderekin ados ez izateagatik, hori guztiori Ekonomia Itunean ezarritako prozedura eta printzipioekin bat etorri (...)).».

- l) ZAEA agentziak inhibizio-eskaerari erantzun ez zionez hura jaso eta hilabeteko epean, EIABE erregelamenduaren 13.1 artikuluan adierazitakoaren arabera, BFAk ulertu zuen Estatuko Administrazioak isilbidez berresten zuela bere eskumena eta 2013ko azaroaren 28an Arbitraje Batzordearen aurrean gatazka ipintzea erabaki zuen. Haatik, egun berean, Euskal Autonomia Erkidegoko ZAEA agentziako Ordezkarri Bereziak inhibizio-eskaera ukatu zuen «ulertuta bere jarduna Ekonomia Itunean eta Arbitraje Batzordearen 8/2012 Ebazpenean xedatutakoaren arabera izan dela, eta egindako balioespena zuzena dela».
- m) 2013ko azaroaren 29an BFAk posta administratiboz Arbitraje Batzordean Estatuko Administrazioaren aurrean ipinitako gatazka aurkeztu zuen, inhibizio-eskaeran planteatutako argudioak berretsiz eta ulertuta ZAEA agentziak «gure ordenamenduan ezarritako prozedurazko arauak urratu dituela 2006 eta 2009 bitarteko ekitaldietako Sozietateen gaineko Zergan GR izenekoarekin lotutako pertsona edo erakundeekin egindako eragiketak egiaztatu eta ikertzeko prozeduran, ez zaiolako Bizkaiko Foru Ogasun hori prozeduran parte hartzea onartu Arbitraje Batzordeak (...) bere 8/2012 Ebazpenean eskatutakoari jarraikiz, gainera erregularizatzeko proposamenean barneratutako korporazioaren zenbait kostu banatzeko irizpideak Zuzenbidearen arabera ez izanik, Bizkaiko Foru Aldundi honen eskubide eta interesak modu argian kaltetuz».
- n) 2014ko uztailaren 21ean egindako saioan Arbitraje Batzordeak BFAk sustatutako gatazka izapidera onartzea erabaki zuen “2007 eta 2009 bitarteko ekitaldietako Sozietateen gaineko Zergan RY taldearekin lotutako pertsona edo erakundeekin egindako eragiketak egiaztatze prozedurari buruzkoa. "Erreferentzia Akta: 72204292", 22/2013 gatazka modura izapidetuz; aitzitik, ez zuen onartu 2006ko ekitaldiari dagokiona, BFAk igorritako espedientearen ZAEA agentziari egindako inhibizio-eskaeran ekitaldi hori barneratu izana ez agertzeagatik, eskaeran 2007-

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

2009 ekitaldietako eragiketa lotetsien aktak baitziren soilik aipagai, horiek izanik ZAEA agentziak 2013ko abuztuaren 1ean BFari jakinarazitako bakarrak.

- o) Ez onartzeko Erabakiaren aurrean, zergapekoak 2014ko azaroaren 27ko idatzi baten bidez «berraztertze hautazko errekurso» bat ipintzea erabaki zuen Arbitraje Batzordearen aurrean, hari eskatuz «dagozkion prozedurazko izapideen ondoren, 2006ko ekitaldiarekiko gatazka onartzea erabakitzeko Erabaki berria eman dezan».
- p) 2014ko irailaren 26an ZAEA agentziari 22/2013 gatazka izapidera onartu zela jakinarazi zitzaion alegazioak ipintzeko hilabeteko epea emanez (EIABE, 16.2. artikulua), hurrengo urriaren 24an aurkeztu zirenak hartako Zuzendari Nagusiaren idatzi baten bidez.
- q) 2014ko azaroaren 5ean Arbitraje Batzordeak administrazio interesdunei eta zergapekoari jakinarazi zien 22/2013 espedientearen izapidea amaitu eta agerian ipiniko zela alegazioak aurkezteko hilabete bateko baterako epe bat emanez (EIABE, 16.4. artikulua). BFAk azken alegazioak aurkeztu zituen 2014ko azaroaren 27an eta zergapekoak ere bere alegazioak aurkeztu zituen 2014ko abenduaren 11ko posta administratiboz; ez da ageri ZAEA agentziak azken alegaziorik aurkeztu izana.

## 2.2.- 3/2015 espedientearekin lotutako gertakizun adierazgarriak:

- a) BFari 2006ko ekitaldiko Sozietateen gaineko Zerga dela eta ZAEA agentziak irekitako aktarekin lotutako gatazka ez onartu izana jakinarazi ondoren, Bizkaiko Foru Ogasuneko Ikuskapen Zuzendariordeak 2014ko irailaren 1ean Ikuskapen-aktaren eta 2006ko ekitaldirako RY talde fiskalari formalizatutako balioespen-erabakiaren kopia eskatu zizkion ZAEA agentziari. Espedientearen BFaren posta elektronikoak ageri dira ZAEA agentziari berriro eskaerak eginez 2014ko irailaren 2an eta azaroaren 19an; azkenik, ZAEA agentziak, dokumentazioa 2014ko abenduaren 2an igorri zuen, lehen eskaera egin eta hiru hilabete beranduago.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

- b) Beranduxeago, 2014ko abenduaren 11n, BFAk inhibizio-eskaera aurkeztu zion ZAEA agentziari ulertuta «Arbitraje Batzordearen 8/2012 Ebazpenaren arabera (...), Bizkaiko Foru Ogasunari 2006ko ekitaldiko Sozietateen gaineko Zergan RY taldearekin lotutako pertsonekin edo erakundeekin egindako eragiketak egiaztatzeko prozeduran parte hartzea onartu behar zitzaiola, baita aipatu aktan erabili eta jasotako zenbait irizpiderekin ados ez egoteagatik ere».
- c) 2015eko urtarrilaren 7an ZAEA agentziak inhibizio-eskaera ukatzen zuela jakinarazi zion BFari haren aurkezpenaren ezgaraitasuna alegatu gabe eta adieraziz «bere jarduna Ekonomia Itunean eta Arbitraje Batzordearen 8/2012 Ebazpenean xedatutakoaren arabera izan dela, eta egindako balioespena zuzena dela».
- d) Beranduxeago, 2015eko urtarrilaren 20an, BFAk Arbitraje Batzordean gatazkaren planteamendua aurkeztu zuen ZAEA agentziaren aurrean 2006ko ekitaldi horrekin lotuta.
- e) 2015eko urtarrilaren 26ko saioan, Arbitraje Batzordeak gatazka 3/2015 zenbakiarekin izapidera onartzea eta ZAEA agentziari onarpenaren berri ematea erabaki zuen, alegazioak aurkezteko hilabete bateko epea emanez. Alegazioak 2015eko otsailaren 25ean hartako Zuzendari Nagusiak sinatutako idatzi bidez aurkeztu ziren Arbitraje Batzordera, eskatuz «erabaki dadila BFAk denboraz kanpo sustatutako eskumenen gatazka izapidera ez onartzea eta, modu subsidiarioan, izapidera onartuko balira, BFaren asmoak ezetsi daitezen eta, horren ondorioz, adieraz dezan ZAEA agentziak ez dituela urratu 2006ko ekitaldiko Sozietateen gaineko Zergan 06/80 talde fiskalarekin jarraitutako egiaztapen eta ikerketa prozedurarekin lotuta ordenamenduan ezarritako prozedurazko arauak, zehazki lotetsitako pertsonekin edo erakundeekin egindako eragiketen inguruan, ulertuta haren jarduna bat etorri dela Ekonomia Itunean eta Arbitraje Batzordearen 8/2012 Ebazpenean xedatutakoarekin».
- f) 2015eko martxoaren 26an PN SA sozietateak idatzi bat aurkeztu zuen Arbitraje Batzordean BFAk planteatutako gatazketan bere interesdun izaera adieraziz, 30/1992 Legeko 31.1. eta 34. artikuluen arabera; eskatuz interesdun modura har dadin bi gatazketan «egokiak diren ondorioetarako eta, zehazki, dagokion espedientea helarazi diezaien, komenigarritzat jotzen diren alegazioak aurkezteko



<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

epe jakin bat emanaz, Arbitraje Batzordeko Erregelamenduko 16. artikuluan aurreikusitakoari jarraikiz».

- g) 2015eko ekainaren 30ean interesatutako Administrazioei eta zergapekoari jakinarazi zion 3/2015 espedientearen izapidea amaitu eta agerian ipiniko zela jakinarazi zitzaion, alegazioak aurkezteko hilabete bateko baterako epe bat emanaz (EIABE, 16.4. artikulua). BFAk bere azken alegazioak 2015eko uztailaren 22an aurkeztu zituen, eta ZAEA agentziak gauza bera egin zuen urte hartako uztailaren 28an. Era berean R SA sozietateak alegazioak aurkeztu zituen posta administratiboz 2015eko uztailaren 29an.
- h) 2016ko maiatzaren 16an aurkeztutako idatzi bidez R SA sozietateak Arbitraje Batzordeari jakinarazi zion ZAEA agentziako Finantza eta Zerga Ikuskapeneko Saileko Zuzendariak 2016ko martxoaren 7ko Ebazpena baitaratu zuela, GR izenekoaren lotetsitako eragiketak balioesteko aurretiko erabakiak onartuz 2015 eta 2020 bitarteko ekitaldiei begira, 22/2013 gatazkaren xede diren eragiketa berdinak aztertuz. 2016ko uztailaren 28ko saioan Arbitraje Batzordeak idatzia eta erakundeak aurkeztutako dokumentazioa BFARI eta ZAEA agentziari helaraztea erabaki zuen, hogeitau eguneko epean dagokiona alega zezaten.

**3.-** 2016ko uztailaren 28an Arbitraje Batzordeak, bere Erregelamenduko 8. artikuluekin bat etorriz, Herri Administrazioen eta Administrazio Prozedura Erkidearen Araubide Juridikoari buruzko azaroaren 26ko 30/1992 Legearen ordezkotasuna ezartzen duena, eta aipatu legezko testuko 73. artikuluan xedatutakoarekin bat etorriz, 22/2013 eta 3/2015 gatazkak metatzea erabaki zuen, funtsezko izaeran berdinak zirela edo lotura estua zutela ulertuta; elkarrekin izapidetu zirelarik egun hartatik.

**4.-** Estatuko Administrazioak 3/2015 espedientearen 2006ko ekitaldiko Sozietateen gaineko Zergari dagokionez aurkaratzen duen «inhibizio-eskaera ez onartzea denboraz kanpo izateagatik».

**4.1.-** ZAEA agentziak 3/2015 gatazka ez onartzea eskatzen du ulertuta 2013ko abuztuaren 1etik «zalantzarik gabe (...) BFAk ezin duela adierazi ZAEA agentziak 2006ko ekitaldiko Sozietateen gaineko Zergari dagokionez egindako jardunen gainean ezagutzarik eza duenik», izan ere, egun hartan igorri zion dokumentazioaren ondorioz

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

BFAk ordutik jakin zuen «2006ko ekitaldian jarraitu den balioespen-prozedura 2007, 2008 eta 2009ko ekitaldietan jarraitutakoaren berdina dela. Horrenbestez, argi dago, haren ustetan, ondo dakiela egintza horretan (2006ko ekitaldiaren ondoriozko desadostasun-aktak) (...) bere eskumenak ere urratu egin direla».

Bere baieztapena frogatzeko Estatuko Administrazioak adierazi du:

- «ZAEA agentziak 2013ko abuztuaren 1[E]an BFari jakinarazitako 2007, 2008 eta 2009ko ekitaldietako Akten likidazioko erabakian (...) 2006ko ekitaldiari dagozkion esku-hartzeetan jarraitutako balioespen-prozedura sarritan aipatzen da; erreferentzia horiei esker, BFAk zehaztasunez jakin ahal izan zuen 2006ko urtean ZAEA agentziak erabili zuen balioespen-prozedura 2007, 2008 eta 2009ko ekitaldietan erabilitakoaren berdina zela»; horietako zenbait islatuz 2015eko martxoaren 3ko bere alegazioen idatziko 7. eta 12. bitarteko orrialdeetan.
- «Argi dago (...) 2013ko abuztuaren 1ean (...) BFAk ikus dezakeela ZAEA agentziak 2006ko ekitaldirako irekitako akta funtsean 2007, 2008 eta 2009ko ekitaldietarako irekitakoen berdina dela gatazkaren xedeari dagokionez, eta balioespenerako prozedura, irizpide eta metodo berdinak erabiltzen direla».
- Foru Aldundia «saiatzen da inhibizio-eskaeraren ezgaraitasunaren ondoriozko gatazka ez onartzearen aitzakiatzat adierazten 2014ko abenduaren 2ra arte ez zuela ZAEA agentziaren aldetik 2006ko ekitaldiko Sozietateen gaineko Zergatik azken horrek irekitako desadostasun-akta jaso (...), eta une horretan hasten dela inhibizio-eskaera egiteko epea zenbatzen. Haatik, (...) argudio hori ez da zuzena eta BFAk bere esku-hartzea atzeratu izanaren aitzakiatzat baino ez du adierazten, atzerapen horrek arauz ezarritako bi hilabeteko epea erruz gainditu duelarik».
- «(...) BFaren Ikuskapen Zuzendariordetzatik ZAEA agentziari zenbait akta igortzeko eskatzen zaio, zeintzuen edukia ezagutzen duen. Modu horretan, luze eta zabal egiaztaturik geratu denaren aurka, agerrarazi nahi du haiek jaso arte ez zituela bere eskumena urratutzat jo ahal izateko beharrezkoak diren elementuak

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

eta, modu horretan, gatazka hau planteatu aurretik inhibizio-eskaera egiteko epeak berriro zenbatzen hasi ahal izateko bere nahia azalduz».

Kontsiderazio horiekin ZAEA agentziak «ondorioztatzen du BFAk, haren ustetan, bere eskumena urratzen duen egintzaren berri 2013ko abuztuaren 1ean izan zuenez eta 2014ko abenduaren 11ra arte inhibizio-eskaera egin ez zuenez, hura denboraz kanpo dagoela eta gatazka ez onartzea dakarrela».

**4.2.-** Bizkaiko Foru Aldundiak 2015eko uztailaren 22ko azken alegazioetan horren aurka argudiatzen duenez, ZAEA agentziak inhibizio-eskaeraren ezgaraitasunaren inguruan azaldutako jarrera ez da zuzena, nagusiki, hurrengo bi arrazoiak direla medio:

- «(...) errealitatearekin bat ez datorren gertakizunen deskribapena egiten ari da (...); 2013ko abuztuaren 1ean Foru Ogasun honetan Euskal Autonomia Erkidegoko Ordezkaritza Bereziko Eskualdeko Ikuskatzaileak igorritako idatzi bat jaso zen, eta 2007 eta 2009 bitarteko ekitaldietako GR izenekoaren Sozietateen gaineko Zergari dagozkion aktak likidatzeko erabakia gaineratu zen berariaz. Horrenbestez, une hartan Foru Ogasun honek hiru ekitaldi horiekin lotuta burututako erregularizazioaren berri izan ahal zuen soilik, baina ez 2006ko ekitaldiarekin lotutakorik, inondik ere».
- «(...) are gehiago, Zerga Administrazioiko Estatu Agentziak denboraz kanpo igorri zuen (...) idatzi bat, bertan ukatuz Foru Ogasun honek 2013ko irailean egindako inhibizio-eskaera, hartako 2. orrialdean bikain irakur daitekeelarik 2013ko abuztuaren 1ean jasotako (...) idatziaren edukia 2007 eta 2009 bitarteko ekitaldietako, biak barne, Sozietateen gaineko Zergari dagozkion aktak likidatzeko erabakiari buruzkoa zela berariaz».
- «(...) Agentziak inhibizio-eskaeraren ezgaraitasunari buruzko gatazka honetan aurkeztutako alegazioak (...) funtsik gabeak dira Agentziak berak dokumentu horretan frogatutzat eman zituen gertakizunekin, inor bere ekintzen aurka joan ezin daitekeela dioen funtsezko printzipio juridikoa urratuz».

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

- «22/2013 gatazka ipintzeko idatzian akats bat egoteak (...) hura 2006 eta 2009 bitarteko ekitaldietako Sozietateen gaineko Zergara hedatzeagatik, egitatezko akats bat agerian ipini baino ez du egiten, Arbitraje Batzordeak berariaz aintzatetsi zuen eran (...) erabaki zuenean (...) 2006ko ekitaldiarekin lotuta hura ez onartzea, dagokion inhibizio-eskaera egin ez izanagatik».
- «Eskakizunak ez zuen aurrera egin, izan ere, helarazitako dokumentaziotik ondorioztatzen denez, Bizkaiko Foru Aldundiak jasotako dokumentazioan ez zegoelako 2006ko ekitaldiko Sozietateen gaineko Zerga aipatzen zuen dokumenturik».
- «Are gehiago, akta eta 2006ko ekitaldiko Sozietateen gaineko Zerga balioesteko erabakia ez ziren Bizkaiko Foru Ogasunean jaso 2014ko abenduaren 2ra arte, orduan posta elektronikoz igorri baitzizkion Euskal Autonomia Erkidegoko Erakundeen arteko Harremanetarako Eskualdeko Saileko Buruzagi jaunak Bizkaiko Foru Ogasun honetako Ikuskapen Zuzendariorde jaunari, azken horrek zentzu horretan hainbat erreklamazio ugari egin ondotik GR izenekoari 2006ko ekitaldiko Sozietateen gaineko Zergari lotuta aktak formalizatu zirela jakin ostean(...). 2. zenbakidun dokumentu erantsi modura (...) trukaturako posta elektronikoen kopia (...) atxikitzen da».
- «Zeharo proportziorik gabea dirudi Foru Ogasunak administrazio-egintza bat izan zela ezagutzen zuela defendatzea, 183 orrialdeko akta batek eta 212 orrialdeko balioespen-erabaki batek osatutakoa, 2006ko ekitaldiko Sozietateen gaineko Zergaren erregularizazio bat gertatu zela ezagutu izanagatik, Zerga Administrazioiko Estatu Agentziak zehazten ez duen egunez, izan ere, ez da azaltzen defentsa-printzipioaren eta prozedura baten garapenaren adiera egoki batekin beharrezko berme guztiekin, xedetzat izatea bere eskumeneko administrazio-egintza kaltegarriaren edukia osorik eta modu formalean ezagutu gabe, Zerga Administrazioiko Estatu Agentziaren inhibizio-eskaera egiteko zegoen epea alde zurretik zenbatzen hasi behar izatea».
- «Zerga Agentziak proposatzen duenaren moduko interpretazio batek (...) berekin ekarriko luke Arbitraje Batzordearen Erregelamendua modu okerrean aplikatzea

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

(...) baldin eta Administrazioak behartuko bagenitu beste Administrazioaren inhibizioa eskatzera susmo edo zantzuetatik abiatuz, errealitatearen eta beren eskumenen gertakizun kaltegarrien hedapenaren berri izan gabe. Horrek, gainera, 2007ko uztailaren 30eko Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoan akta bakarrentzat adostutako prozedura ezgaitzea ekarriko luke, izan ere, beste Administrazioak sinatutako akten zerrenda baten berri izatea soilik ezin da inhibizio-eskaera ipintzeko epearen *dies a quo* izan, erregularizazioaren edukia ez ezagutzeagatik eta, hori dela eta, epea akten egilea den Administrazioak besteei horien eduki osoa igorri dien unean hastea aurreikusten da, Zuzenbide Estatu batean izan beharko litzatekeen moduan».

- «(...) 2014ko abenduaren 2an hasi behar da 2006ko ekitaldiko Sozietateen gaineko Zergarekin lotutako inhibizio-eskaera ipintzeko epea zenbatzen, izan ere, ordura arte Foru Ogasun honek ez du ezagutu Zerga Administrazioako Estatu Agentziak aipatu zerga eta ekitaldiarekin lotuta burututako erregularizazioaren edukia eta, horrenbestez, erregularizazio horretan lotetsitako erakundeekin egindako eragiketak balioesteko jarraitutako irizpideak».

**4.3.-** Zergapekoak ere, Foru Aldundiarekin bat etorritik, gatazka ez onartu izana arbuatzen du 2015eko uztailaren 29ko bere alegazioetan eta ZAEA agentziak aurkeztutakoei aurka egiten die, besteak beste, argudio hauekin, sostengatzeko:

- «Ulertzea, ZAEA agentziak egin asmo duen eran, 2006ko ekitaldiari dagokion egintza zehatz hori jakinarazitzat uler daitekeela 2007 eta 2009 bitarteko ekitaldiei buruzko likidazio-erabakian hari buruz barneratzen ziren erreferentziengatik, Zuzenbidearen aurkakoa da erabat. ZAEA agentziaren tesia onartzeak berekin ekarriko luke, esate baterako, administrazio-egintza bat errekurritzeko epea lehendabizikoari buruzko erreferentziak barneratzen dituen beste egintza baten jakinarazpenetik zenbatzen hasi beharko litzatekeela, lehendabiziko egintza hori jakinarazteko betebeharririk gabe»
- «(...) badirudi sen oneko kontua dela egintza honetan eskatzen den ezagutza modura haren existentziaren berri izan eta beste egintza batekiko antzekotasun hutsa baino gehiago behar izatea; aztergai den egintzaren ezagutza osoa behar

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

da, Arbitraje Batzordearen aurrean gatazka bat planteatzeko premia behar bezala justifikatzea ahalbidetzekoa»; horri dagokionez, «Auzitegi Gorenaren 2015eko maiatzaren 11ko epaia gogora ekarriz, 441/2013 zenbakidun errekurtoa, (...) zeinetatik argiro ondorioztatzen baita Arbitraje Batzordearen aurrean gatazka planteatzea ezgaraitasunean dela soilik gertatzen den ekintzaren irismen eta eduki zehatzaren berri izaten denetik bi hilabeteko epea igaro ondotik ipintzen bada, ez delarik kontuan izatekoa alde zurretik haren inguruan erreferentzia bidezko eta osagatubea den ezagutza izatea».

- «2007 eta 2009 bitarteko ekitaldietako likidazio-erabakian 2006ko ekitaldia egiaztatzeari dagokionez barneratzen ziren aipamenei so agerian geratzen denez, ZAEA agentziak identifikatu eta bere laburpenetan eman dituelarik, 2007 eta 2009 bitarteko ekitaldietako Sozietateen gaineko Zerga likidatzeko erabakiaren jakinarazpenarekin lotuta Bizkaiko Foru Aldundiak jakin zuen bakarra izan zen (i) 2006ko ekitaldiko Sozietateen gaineko Zergan burututako eragiketa lotetsiak balioesteko prozedura bat ere gauzatu zela eta (ii) erregularizatutako eragiketa lotetsiak berdinak zirela. Baina, noski, ez zuen ezagutzen likidatutako zenbatekoa, ezta likidazio horretako zein zatik zuen eragina bere eskumenaren baitako erakundeetan, eta, adibidez, sozietate horietakoren bat, edozein arrazoi zela medio, egozpen-perimetro horretatik kanporatzeko erabakia hartu ote zen ere ez zekien. Hots, ZAEA agentziak Foru Aldundiari 2006ko ekitaldiko eragiketa lotetsiei buruzko likidazio-erabakia jakinarazi zion arte, Aldundi honek, halaxe da, epealdi horrekin lotutako gatazka bat egon zitekeela asma zezakeen, baina ez zuen gutxiengo batean hori justifikatzeko judiziozko nahiko elementu (beste epealdi batzuetako likidazioei egindako aipamenak baino ez)».
- «2014ko abenduaren 10eko (...) “2006ko ekitaldiko Sozietateen gaineko Zergari buruz Zerga Administrazioako Estatu Agentziako Ikuskapeneko organoek garatutako egiaztapen eta ikerketa prozeduratik eratorritako administrazio-egintzei dagokienez ZAEA agentziara egindako inhibizio-eskaerarako proposamenari buruzko (...)”, txostenean (...), sarritan aipatzen dira, 2006ko Sozietateen gaineko Zergaren likidazio-erabakiaren orrialde jakin batzuk

Espedientea	Ebazpena		Administrazio interesdunak		Kontzeptua
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egjaztaperen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

dagokion inhibizio-eskaera egiteko egokitasuna justifikatze aldera. Aipamen zehatz horiek ez dira jasotzen 2007-2009 erabakian eta ezinezkoa zen Bizkaiko Foru Ogasunak horien berri izatea 2006ko ekitaldiko Sozietateen gaineko Zergaren likidazio-erabakia jakinarazi gabe».

- «(...) gauza bat da 2007-2009 epealdiari dagozkion likidazioetan barneratzen ziren zeharkako aipamenek Foru Aldundia gaitu ahal izatea gatazka planteatzeko -informazio osatugabe izanik, egiaz- eta beste gauza bat da planteamendu hori eskagarri izatea egintza gorabeheratsuen jakinarazpen osatu eta zehatza burutu ez denean, izan ere, edozein kasutan, ZAEA agenziaren aldetik Foru Aldundiari 2006ko ekitaldiari dagozkion egintzen jakinarazpenik ezak, ezin du, inolaz ere eragin gatazka ez onartutzat jotzea, akatsa sorrarazi duenaren mesedetan. Horrela ulertu behar da hurrengo apotegma zaharrari kasu eginez: *nemo auditur sua turpitudine allegans*».
- «Gatazka ez onartzeak, azken finean, *pro actione* printzipioaren aurkako eragin kaltegarri bat sorraraziko luke, eta, era berean, proportziorik gabeko eragina kasu honetan ematen diren egoera eta inguruabarrei so, non argi eta garbi 2006 eta 2009 bitarteko ekitaldiak hartzen dituen burututako erregularizazio baten barneko gatazka bat jorratzen den».
- «Edozein kasutan, Arbitraje Batzorde honek ulertuko balu Foru Aldundiak 2006ko epealdiarekin lotuta sortutako gatazkaren berri izan zuela -osorik eta askitasunez- 2007 eta 2009 bitarteko ekitaldietako Sozietateen gaineko Zergari dagokion likidazioaren jakinarazpenarekin, 2006ko ekitaldiarekin lotutako gatazka 22/2013 zenbakidun gatazkaren zatitzat onartu behar da, hura ez onartzearen aurka alde honek ipinitako berraztertze errekurtsoa baietsiz».
- «2006ko ekitaldiarekin lotutako gatazka ez onartzeak (izan bereizitako gatazka modura -3/2015 zenbakiduna- edo 22/2013 gatazkaren zati modura), ZAEA agenziak berak egindako akats batetik eta akats horrek eragindako ondorioetatik onura ateratzea ekarriko luke».

##### 5.- Aldeek eta zergapekoak gatazkaren muinaren inguruan ipinitako alegazioak:

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

**5.1.-** BFAk 2013ko irailaren 30ean ZAEA agentziari inhibizio-eskaera egin zion 2007 eta 2009 bitarteko ekitaldietako Sozietateen gaineko Zergari dagokionez «ulertuta, Arbitraje Batzordearen 8/2012 Ebazpenaren arabera (...), Bizkaiko Foru Ogasunari 2007 eta 2009 bitarteko ekitaldietako Sozietateen gaineko Zergan RY taldearekin lotutako pertsona edo erakundeek egindako eragiketak egiaztatzeko prozeduran parte hartzea onartu behar zitzaiola, baita aipatu aktetan erabili eta jasotako zenbait irizpiderekin ados ez egoteagatik ere»; iragarriz ZAEA agentziak bere inhibizio-eskaera onartuko ez balu, arbitraje-gatazka bat planteatuko lukeela Ekonomia Ituneko 66.1 artikuluko b) letran eta 4. artikuluan Administrazioen arteko lankidetzari buruz ezarritako printzipio orokorrean adierazitakoan oinarrituta.

Arrazoi bera dela medio, 2014ko abenduaren 10ean Foru Ogasunak bigarren inhibizio-eskaera bat bideratu zuen ZAEA agentziara, kasu horretan 2006ko ekitaldiko Sozietateen gaineko Zergarekin lotuta, zehaztuz bi kasuetan bere asmoa ez zela Estatuko Administrazioak lotetsitako aldean artean ezarritako balioa egiaztatzeko prozeduraren izapidean duen eskumena zalantzan ipintzea, baizik eta «parte hartzeko eskubidea eskatzea (...) aipatu balioespen-prozeduran, eragiketaren kontrako alderdi modura, Bizkaiko Lurralde Historikoaren foru araudiaren baitan dauden erakundeak eraginda dauden heinean».

Gatazka planteatzeko 2013ko azaroaren 29ko idatzian (22/2013 espedientea) eta berriro 2015eko urtarrilaren 20an aurkeztutakoan (3/2015) BFAk hala Bizkaiko Lurralde Historikoko foru araudiak nola Lurralde Erkideko araudiak lotetsitako eragiketen inguruan ezarritakoa azpimarratzen du, 8/2012 Ebazpeneko 7., 8. eta 9. Oinarriak erreproduzitzen dituelarik ZAEA agentziaren aldetik, aipatzen duenaren arabera, «GR izenekoarekin gertatutakoaren izaera berekoak diren» lotetsitako pertsona edo erakundeekin egindako eragiketen merkatuko balioa egiaztatzeko jardun ikuskatzaileari dagokienez.

Eta horren ostean ondorioztatzen du «Arbitraje Batzordea (...) kontu horren inguruan zehaztasunez mintzatu zela eskumeneko Administrazioak abiatutako ikuskapenean parte hartzeko eskubidea adieraziz, foru-lurraldeen ikuskapenaren eskumenari lotutako kontrako alderdi baten balioespenak eragiten dionean. Parte hartzeko eskubide horren ondorioz, Batzordearen ustez, informazioa trukatu zen eta kontsulta egin eta



<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

entzualdia eman zitzaion. Eta argi dago aztergai dugun prozeduran Zerga Administrazioiko Estatu Agentziak ez diola partaidetzarik eman Bizkaiko Foru Ogasunari egiaztapenean, eta ordenamendu juridikoan aurreikusitakoaren arabera zalantzarik gabe dagozkion eskubide horiek erabiltzen ez diola utzi, prozeduraren funtsezko formak urratuz eta legezko bere eskubide eta interesak kaltetuz» (Bigarren Oinarria, *in fine*).

Aurrekoa horrela izanik, Foru Aldundia ZAEA agentziari egotzitako prozedurazko betebeharrak ez betetzearen ondorioz gertatu direla ulertzen dituen, hala susmatzen baitu, ondorioak kontatzeari ekin dio:

«Hain zuzen, Bizkaiko Foru Ogasunari prozeduran parte hartzen ez uztearen ondorioz erregularizazioa ekarri duten kontzeptuei dagozkien gastuen egozpena zehazteko arrazoiak, irizpideak eta erabilitako metodologia ezagutzea ekidin zaio, Bizkaiko Foru Aldundi honen arauzko eta ikuskapeneko eskumenarekin lotuta dauden zergadunei eragiten dieten partidak aldatuz. Horrenbestez, ez dugu nahiko elementu zehazteko proposatutako zuzenketak eta erregularizazioaren xede diren doikuntzak indarreko araudia aplikatzearen ondorio diren eta balioespen-elementu zehatzekin bat datozen, izan ere, alderdi horiek ezagutzeko aukera saihestu zaigu eta beste Administrazioak erabaki duenarekin aurrera eginarazi nahi zaigu, Arbitraje Batzordeak ezarritako doktrinaren arabera errespetatu beharrekoak diren prozedurazko printzipio eta arauak argiro urratuz(...)» (Hirugarren Oinarria).

BFAk jarraitzen du gaineratuz, Laugarren Oinarrian aipatzen denez:

«Foru Aldundi honek administrazio-espeditatearen eta proposatutako erregularizaziorako Zerga Administrazioiko Estatu Agentziak kontuan izan dituen izatezko eta egitatezko alderdien inguruko ezagutza sakonagoa behar izatearen gorabehera, espeditatean bertan agerian ipintzen dira lotetsitako eragiketen balioespena ez dela behar bezala zehaztu eta horiek zenbatesteko irizpideak behar bezala aplikatu ez direla erakusten duen hipotesia elikatzen duten zenbait jazoera.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

Atariko modura, gure ustez, Zerga Administrazioako Estatu Agentziak erabilitako irizpidea balio gabetzen duten bi alderdi aipa ditzakegu (...).

Halere, aurrekoa dagozkion irizpideak oker aplikatzearen susmo huts modura adierazi nahi da soilik, izan ere, jakinarazitako akten atariko analisiaren ondorio zuzena da, baita Bizkaiko Foru Aldundiak aplikatutako irizpideekiko duen muturreko desadostasuna agerian ipintzeko modura, izan ere, irizpide horiek legezko eskubide eta interesen bere esferaren kaltean izan dira argi eta garbi. Haatik, ematen den egoeraren gainean xehetasun gehiagoko analisi bat egin beharko da ondorio zehatzagoak eskuratzeko, kontuan izanik hain zuzen Zerga Administrazioako Estatu Agentziari egotzi ahal zaion Foru Aldundi honekiko zituen prozedurazko betebeharrak ez-betetzeak eragin duela horri buruzko nahiko elementu adierazgarri erkatzeko ez izatea» (Laugarren Oinarria).

Foru Ogasunak gatazka ipintzeko bere idatziak amaitzen ditu Arbitraje Batzordeari eskatuz «adieraz dezala Zerga Administrazioako Estatu Agentziak gure ordenamenduan ezarritako prozedurazko arauak urratu dituela (...) lotutako pertsona edo erakundeekin egindako eragiketak egiaztatu eta ikertzeko prozeduran, ez zaio[la]ko (...) prozeduran parte hartzea onartu Arbitraje Batzordeak (...) bere 8/2012 Ebazpenean eskatutakoari jarraikiz, gainera erregularizatzeko proposamenean barneratutako korporazioaren zenbait kostu banatzeko irizpideak Zuzenbidearen araberakoak ez izanik, Bizkaiko Foru Aldundi honen eskubide eta interesak modu argian kaltetuz».

**5.2.-** Estatuko Administrazioak 2014ko urriaren 24ko eta 2015eko otsailaren 25eko bere alegazioetan, lotetsitako eragiketen kasuan ezarpen bikoitzak ekiditeko barnean eta nazioartean dauden araudietako aurreikuspenen berri eman ondotik, ZAEA agentziaren Ikuskapenak lotetsitako eragiketen merkatuko balioa egiaztatzeko burututako prozeduran «parte hartzeko» Gipuzkoako Foru Aldundiaren eskubideari dagokionez 8/2012 Ebazpenean adierazia azaltzen du, 16/2009 gatazkan ematen diren inguruabarrei erreparatuz, Arbitraje Batzordea eskumeneko gisa deklaratu hura ebazteko Ekonomia Ituneko 66.1. artikuluko b) hizkian xedatutakoa oinarritzat hartuta, non aipatzen baita haren «interpretazioa eta aplikazioa (...) zerga-arloko banakako erlazioei dagozkien kasu zehatzetan»; baina, egoerak berdinak ez direnez, 22/2013

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

eta 3/2015 espedienteetan hori aplikatzea ukatzen du eta BFAk egindako interpretazioaren eta gatazka honetatik atera nahi dituen ondorioen aurka agertzen da.

**5.2.1.-** ZAEA agentziak azpimarratzen du emandako ebazpenarekin Arbitraje Batzordearen «helburua ez zela izan ebaztea (...) lehendabiziko doikuntza aplikatzen duen Administrazioak alde bietako doikuntza aplikatu behar duena ez denean lotetsitako eragiketak erregularizatzeko edozein kasutan Itunean interpretatu behar den eran. Soilik 16/2009 gatazka eragin zuten eragiketak erregularizatzeko kasu zehatzean Ituna zer-nola interpretatu behar den adierazi zuen».

ZAEA agentziaren arabera «erabat agerikoa da Arbitraje Batzordeak ez duela aitortu «eskumeneko Administrazioak abiatutako ikuskapen batean parte hartzeko eskubidea», eta are gutxiago Administrazioak Itunak ematen dion bere legezko eskumena erabiliz egiaztapenerako egindako esku-hartzeak amaitu aurretik koordinatzeko premia. Horren ondorioz, (...) ukatu egiten du 8/2012 Ebazpenaren edukitik, haren gainean gutxienezko interpretazio zentzuzko bat eginez, ondoriozta daitekeen Arbitraje Batzordea "(... ) kontu honen gainean zehaztasunez mintzatu zela eskumeneko Administrazioak abiatutako ikuskapenean parte hartzeko eskubidea adieraziz, foru-lurraldeen ikuskapenaren eskumenari lotutako kontrako alderdi baten balioespenak eragiten dionean", BFAk gatazka planteatzeko idatzian adierazten duen eran».

Egiaz, ZAEA agentziak gaineratzen duenez, 8/2012 Ebazpenak «egiten duena Ituneko 4. artikuluan barneratzen den lankidetzaren printzipioari buruzko zehaztapen bat da eta, oro har, zerga-arloko administrazio ezberdinen jardunean nagusitu behar dena, baina aztertutako kasu zehatzera mugatuta»; izan ere, erabakitzen duena honakoa da, besterik gabe: "Zerga Administrazioko Estatu Agentziak eta Gipuzkoako Foru Aldundiak erakundeen artean gauzatutako eragiketen balioespenari buruzko informazioa trukatzeko betebeharra dute, bai eta, fede onez eta lankidetzaren espirituarekin, izan ditzaketen desadostasunak konpontzeko ahalegina egiteko betebeharra ere, erakunde horien multzoan gehiegizko zerga saihesteko".

Bere argudioa amaitzeko zera ondorioztatzen du «kontuan izanik Arbitraje Batzordea Ituna kasu partikularretan interpretatu eta aplikatzearen inguruan mintzatzeko dela eta

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

kasu honetan izatezko jazoerak 16/2009 gatazkarekin alderatuz modu adierazgarrian ezberdinak direla, ezin da Arbitraje Batzordearen 8/2012 Ebazpena ebazpenerako baliozko aurrekari modura aintzatetsi».

**5.2.2.-** Bere ondorioak arrazoitzeko ZAEA agentziak aipatzen ditu «gatazka honetako izatezko jazoeren eta 8/2012 Ebazpenean ematen direnen arteko ezberdintasun ugari eta adierazgarriak, horren ondorioz hartako edukia ezin delarik kasu honetara ekarri osorik».

a) 8/2012 Ebazpenean Estatuko ikuskapen eskumenari lotutako zergapeko baten, zeinaren gainean ZAEA agentziaren aldetik egiaztapena burutzen ari zen, eta Gipuzkoako Foru Ogasunaren ikuskapen eskumenaren baitan zeuden bi zergapekoen artean zuzenean egindako lotetsitako eragiketa zehatz batzuk erregularizatzeko prozeduran Gipuzkoako Foru Ogasunak parte hartzeko eskubidea ote zuen balioetsi nahi zen. ZAEA agentziaren arabera «argi dago 16/2009 gatazka ekarri zuen egoerak BFAk gatazka honen xederako adierazi duenarekin zerikusi gutxi duela edo ez duela batere zerikusirik. Halaxe da, kasu honetan, 06/80 talde fiskalaren gaineko urteko anitzeko izaeradun Sozietateen gaineko Zerga oro har egiaztatzeko zenbait jardun barneratzen dira, ZAEA agentziaren ikuskapenerako eskumenaren baitan, talde fiskal horrek Foru Aldundiei zergak ordainduz bere eragiketa-bolumenaren proportzioan. Egiaztatzeko jardun horiekin, beste alderdi batzuen artean, lotetsitako eragiketen balioespena erregularizatzen da, bi aldeko doikuntzatik eratorritako eraginak sortzen dituztenak merkataritza taldearen sozietateen askoren gainean, dozenaka estatutako 400 sozietate baino gehiagorekin eratua».

b) Kasu honetan «Foru ikuskapenaren eskumenarekin lotutako -BFA eta ABA-erakundeetan doikuntzak sorrarazten dituen lotetsitako eragiketen erregularizazioa hondar bat baino ez da lotetsitako eragiketen erregulazio osoa kontuan izanik, eta zeharo anekdotikoa burututako erregulazio guztia aintzatetsiz (...); kasu honetan gertatzen da ZAEA agentziak 169.718.821,58 euroko guztizko zenbateko batekin igorritako likidazioetako batek eskumenarekin lotutako gatazka sorrarazi duela BFAk ipinita, eskusiboki foru eskumenekoak diren erakundeei dagozkielarik 7,3 milioi euro (guztiaren % 4,28)».

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

c) Halaber, ZAEA agentziak aipatzen du ezinbestekoa dela kontuan izatea «eragiketak balioesteko eta gastuak banatzeko irizpideak (konplexuak eta eskusiboki teknikoak diren arrazoen ondorioz hautatuak) unitarioak izan behar direla edo baterakoak aztertutako eragiketa guztietarako».

d) Azkenik, «Foru Ogasunen parte-hartzetik eratorritako arazo praktikoak» nabarmentzen ditu:

- Espainiako lurraldearen barnean, eragiketa batean parte hartzen duten lotetsitako erakundeak Administrazio ezberdinekin eta zerga araudi ezberdinetara (foru edo estatukoak) lotuta egon daitezke, ezberdinak direlarik era berean hala alderdi substantiboetan nola prozedurarekin soilik zerikusia duten alderdietan.

- «Eragiketa hauen egiaztapenak normalean oso konplexuak izaten dira, talde fiskal bateko deklarazio kontsolidatu baten barnean erregularizatu behar direlako eta bi aldeketasunetik eratorritako eraginak izaten direlako hartatik kanpoko erakundeen gainean».

- «Oso konplexua da egiaztapen-prozedura amaitu aurretik lotetsitako eragiketa baten erregularizazioan beste zerga Administrazio baten partaidetza onartzea, izan ere, horrek legez aurreikusitako gehienezko epea gainditzea ekarriko luke normalean ikuskapen-prozedura abiatzearen ondorioz preskripzioa etetearen gainean eragin kaltegarri agerikoak izanik, Administrazio anitzen artean koordinatzeko premiak eraginda».

- «Hori guztia erabateko zalantzazko testuinguru batean, hots, ea aztertutako eragiketa

lotetsitako eragiketatzat hartu behar ote den (agian hala da lehendabiziko doikuntza burutzen duen Administrazioarentzat, baina ez bi aldetako doikuntza aplikatu behar duenarentzat), edo balioespena onargarria ote den beste Administrazioarentzat aplikatzeko balioespen-metodoak ezberdinak izateagatik edo, Bizkaiko foru araudiaren kasuan gertatzen den bezala, aplikatzeko hurrenkera ezberdina izateagatik».

**5.2.3.-** Azkenik, «ZAEA agentziak gatazkaren xede den kasuarekin lotuta burututako esku-hartzeak» aipatzen ditu, BFAk «gure ordenamenduan ezarritako prozedurazko

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

arauak (...)» ez betetzeari dagokionez leporatzen diona ukatzeko. Haren ustetan, «ZAEA agentziak 06/80 talde fiskalaren erregularizazioarekin lotuta barneratzen diren eragiketen balioespenen inguruko 2013ko abuztuaren 1eko jakinarazpenarekin egin zuena, hain zuzen,(...)», Arbitraje Batzordeak 08/2012 Ebazpenean xedatutakoaren arabera jardutea izan zen, non zera adosten zen, besterik gabe: «Zerga Administrazioako Estatu Agentziak eta Gipuzkoako Foru Aldundiak lotetsitako eragiketei buruzko informazioa trukatzeko betebeharra dute, bai eta, fede onez eta lankidetzaz-espirtuarekin, izan ditzaketen desadostasunak konpontzeko ahalegina egiteko betebeharra ere, erakunde horien multzoan gehiegizko zerga saihesteko. Eta hori da hain zuzen ZAEA agentziak egin zuena (...)»: Horregatik, «ZAEA agentziaren jardunak ez du urratu ez espirtu hori, ezta Arbitraje Batzordearen 08/2012 Ebazpenaren edukia ere, hura behar bezala bete duelarik, nahiz eta gatazka hartako izatezko jazoerak hemen ematen direnekin modu nabarmenean (...) ezberdinduta eman diren».

ZAEA agentziak gaineratzen duenez «aurrekoa ez ezik, BFAk planteatutako inhibizio-eskaerari emandako erantzunean, (...) bere prestutasuna erakutsi zuen «beste Administrazioaren ikuskapeneko eskumenari lotuta dauden erakundeetan eragina duten prozeduretan lotetsitako eragiketen gainean egindako doikuntzei buruzko informazioa jakinarazteko modurik egokienak finkatzeko, ezarpen bikoitzeko edozein egoera ekiditen saiatze aldera». Eta, azken finean, oroitarazten du, «inhibizio-eskaeraren erantzunean bertan, (...) dagoeneko adierazten zela bere prestutasun osoa, BFArekin batera, aldebiko doikuntza burutzea errazteko lagungarri diren jarraibideak aztertu eta, halakorik dagoenean, ezarpen bikoitza baztertzeko».

ZAEA agentziak bere alegazioak amaitzen ditu adieraziz «edozein kasutan, kontuan izan behar dela aldebiko doikuntza ez dela gauzatu behar lotetsitako eragiketarik irmoki erregularizatu arte eta likidazioaren irmotasuna zehazteko ebazpen administratibo edo judizialak eragin lotesleak izango dituela interesdun diren alde eta Administrazio guztietarako. Kasu honetan, –amaitzen du-, lotetsitako eragiketen erregularizazioa barneratzen duen likidazioa bide ekonomiko eta administratiboan dago errekurrituta. Horrenbestez, testuinguru horretan, aurreikus daitekeena da auzia Justizia Auzitegiek

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

ebaztea behin betikoz, zeintzuen ebazpenak ezinbestean betetzekoak diren zerga-  
arloko Administrazio ezberdinetarako».

**5.3.-** Zergapekoa interesdun modura agertzen da arbitraje-prozedura honetan gatazka  
sustatu duen Foru Aldundiaren jarrera bere egin eta berresteko.

**5.3.1.-** 2014ko abenduaren 11ko bere alegazioetan ez du ezbaian ipintzen «ZAEA  
agentziak 06/80 talde fiskalaren gainean ikuskapenerako duen erabateko eskumena,  
baina [hori] ez da baztergarri Foru Aldundiak PN SA sozietatearen gainean duen  
eskumena aitor dadin, eta horrenbestez, bi administrazioen arteko premiazko  
koordinazioa aitor dadin baten jardunak besteari eragiten dionean» eta salatzen du  
«ZAEA agentziak egindako ikuskapeneko jardunetan Bizkaiko Foru Aldundiaren parte  
hartzeko eskubidea urratu izana» (Lehendabiziko Oinarria), laburbilduz zera azalduz:

a) ZAEA agentziak entzungor egin zien R SA sozietateak ikuskapen-prozeduran zehar  
Bizkaiko Foru Ogasunari eragiketa lotetsi jakin batzuen balioespina egiten ari zela  
jakinarazteko eskatuz egindako eskaera errepikatuei, horien kontrako alderdia foru-  
lurraldean egoitza zuten erakundeak zirelarik, eta horrenbestez, haren ikuskapeneko  
eskumenari lotuak. «ZAEA agentziak ez zuen nahi izan Foru Ogasunak harekin  
kolabora zezala eta foru erakundeen egoitzan (PN SA) ustez Estatuko Ogasunak  
eman eta fakturatu zirela adierazten zuen zerbitzuak egiaz jasotzen ote zituzten ala ez  
egiazta zezala» (Izatezko Lehen Aurrekaria).

b) «ZAEA agentziak burututako erregularizazioan Bizkaiko Foru Aldundiari dagokion  
parte hartzeko eskubidea urratu du (...), izan ere, aipatu Foru Aldundiaren  
ikuskapeneko eskumenari lotuta dauden erakundeak eraginda egonik, ZAEA agentziak  
muzin egin zion erabat Bizkaiko Foru Aldundiarekin lankidetzeta burutu eta informazioa  
trukatzeko ezinbesteko izapideak egiteari. 2007 eta 2009 bitarteko ekitaldietako  
Sozietateen gaineko Zerga likidatzeko erabakiaren jakinarazpena soilik, egiaztapen-  
prozedura amaitu eta hainbat hilabete igarota, ezin da askitzat jo Foru Aldundiari parte  
hartzeko eskubide hori eman zaiola ulertzeko (...)); azalduz erakundeak bere ustez  
zein ondorio ekarri zituen «ZAEA agentziaren aldetik egiaztapen-prozeduran Foru  
Aldundiak parte hartzea ahalbidetzeko betebeharra ez betetzeak, horretarako

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

ezarritako prozedurazko funtsezko formak urratzeaz gain(...)) (Lehendabiziko Oinarria).

c) «(...) Ekonomia Itunean ezarritako printzipioak urratutzat jotze[a], 8/2012 Ebazpenean interpretatu den moduan, (...), kasu zehatz honetara egokiro ekarriz, bi Administrazioen aldetiko lankidetzeta eta kooperazioa eskatuko luketenak (...) horien emaitza REPSOL sozietateak lotetsitako erakundeekin egindako eragiketen gainean erabaki egoki bat ematea izanik eta, hala badagokio, zuzenbidearen araberrako zuzenketa bat ematea».

d) «Ekonomia Ituneko 2. eta 4. artikuluetan Administrazio ugaritan eragina duten jardunetan jarraitu beharreko oinarritzko zenbait printzipio jasotzen dira, horien artean haien arteko lankidetzarako printzipioa nabarmentzen delarik (...). Printzipio horien helburua erakundeen arteko (gure kasuan, ZAEA eta Bizkaiko Foru Aldundia) ekintza koordinatua burutzea da gauza ditzaketen eskumenak gurutzatzeko aukera dagoenean».

e) «Lankidetzarako printzipioa da (...) administrazioen arteko harreman guztietan gailendu beharko litzatekeen printzipioa, Herri Administrazioen arteko harreman guztien berri emateko betebeharrarekin. Itunaren 4. artikuluan lankidetzarako printzipio ezaguna eraginkor izateko teknika modura, Estatuaren eta Lurralde Historikoen artean kooperazio jakin bat izatea eskatzen da zergen kudeaketa, ikuskapen eta bilketa zereginetan. Hau da, bi Administrazioen artean zergak behar bezala ordainarazteko beharrezkotzat jotzen dituzten datu eta aurrekari guztiak helarazi behar dizkiote elkarri denbora eta modu egokian -hau da, ikuskapenerako prozedura amaitu aurretik, izan ere, une horretan da soilik zilegi aipatzen den lankidetzeta-; eta ez zen halako kooperaziorik egon gatazkara eramandako ZAEA agentziaren egiaztapenean».

f) «Zergak ordainarazteko lankidetzeta egoki hori, era berean, Ekonomia Itunaren 45. artikuluan berriaz jasotzen da (...), ZAEA agentziak egindako ikuskapen-prozeduran zuzenean aplikatu daitekeena eta bete ez zena Foru Aldundiari helarazi ez zitzaiolako (...). ZAEA agentziak, R SA Taldearen eskaeraren ondotik, ezagutzen zuen foru-administrazioan bere jardunak izango zuen eragina eta Ekonomia Ituneko 45. artikulua bete behar zuen».



<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

g) «Ekonomia Itunean ezarritako printzipio eta betebeharrak ezin dira ezezagun izan ZAEA agentziarentzat, eta ez soilik Gorte Nagusietan onartutako Lege modura zuzenean aplikatzekoa izateagatik, baizik eta antzeko kasuetarako Ordenamendu juridikoko manu ugaritan zehazten direlako (...). Alde honek egokitzen du 30/1992 Legeko 4. artikulua edukia gogora ekartzea (...), era berean, gure Ordenamendu Juridikoan jasotzen den aipatutako lankidetzarako printzipioaren legegintzako adierazpen gehigarria baita (...). 30/1992 legean, era berean, hartako artikuluetan, Herri Administrazioek elkarren artean izan behar dituzten harremanak jasotzen dira. Gainera, leialtasun instituzionalaren printzipioa -Zuzenbide Publikora aplikatutako fede oneko printzipio orokorraren korolaria-, Herri Administrazio ezberdinen arteko lankidetzeta eta kooperazioa ahalbidetu behar duen irizpide gidaria baino ez da, orain eztabaidagai den ikuskapen-prozeduran agertzen ez direnak».

h) «Finean, (...) Arbitraje Batzorde honek ZAEA agentziaren jarrera arestian aipatutako koordinazio eta lankidetzarako printzipio orokorren aurkakotzat jo behar du, horiek ezin baitira bete dagoeneko amaituta dagoen ikuskapen-prozedura baten emaitzaren ondoren egindako jakinarazpen simple batekin (...). Aipatu kooperazioa aipatu Administrazioen arteko eztabaida eta informazio truke batekin gauzatu beharko litzateke, fede onez, aipatutako erregularizazio-prozesuaren barnean sor zitezkeen desadostasunak ebazten saiatzeko xedez».

**5.3.2.-** Zergapekoak bere ondorioa berresten du ZAEA agentziak 8/2012 Ebazpena gatazka hau ebazteko baliozko aurrekari izatea ukatuz ateratakoa arbuia. Horretarako, bere ustez, Arbitraje Batzordeak Ekonomia Itunaren printzipioen Ebazpen errepikatuan egindako interpretazioa, haren irismena eta gatazka honetan haren aplikagarritasun ukazina azaltzen ditu, zera adieraziz:

a) 8/2012 Ebazpenean «egiaz gaur eztabaidagai denaren antzekoa den kasu bat aztertzen zen, balioetsiz ea [Gipuzkoako] Foru Aldundiak estatuko ikuskapenerako eskumenari lotua zegoen zergapeko baten, zeinaren zerga-arloko egoera ZAEA agentzia egiaztatzen ari zen, eta foru ikuskapenerako eskumenari lotutako zergapeko baten artean zuzenean egindako lotetsitako eragiketarako erregularizatzeko prozeduran parte hartzeko eskubidea ote zuen (...)». «Bi kasuetan izatezko jazoera berdina da (...), bi kasuetan eztabaidagai dena partekatu egiten da, izan ere, auzian dagoena da

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

ZAEA agentziak Foru Aldundiak foru erakundeekin egindako eragiketa lotetsien prozeduretan parte hartzea baimendu behar duen ala ez, horien gainean Foru Aldundiak ikuskapenerako eskumena izanik». «Egiaztatutako sozietateen artean foru-lurraldean egoitza duten erakundeak egotea nahikoa da justifikatzeko Ebazpena kasu honetan aplika dadila. (...) Ebazpenean egiaz jorratzen dena foru-administrazioarekin sortzen den gatazka da, egiaztapen hau Estatu ugaritan kokatutako sozietate askoren gainean burutzeak ez duelarik axola».

b) 16/2009 gatazkan «Arbitraje Batzordeak aitortu zion [Gipuzkoako] Foru Aldundiari ZAEA agentziak burututako egiaztapen-prozedura batean parte hartzeko eskubidea, interesatutako Administrazioen artean alde zuzenetik informazioa nahitaez trukatzeko betebeharrarekin, fede onez, lotetsitako eragiketen balioespenetik eratorritako doikuntzak burutu ondotik sor zitezkeen balizko desadostasunak ebazten saiatzeko asmoz(...); partaidetza hori nekez har daitekeelarik onartutzat prozedura honi amaiera eman zion likidazioa jakinaraztearekin soilik».

c) «8/2012 Ebazpena erabat aplikagarri da eta ZAEA agentziaren aurrean ipin daiteke, izan ere, administrazio-egintza irmo eta baimendua da, Estatuak Auzitegi gorenaren aurrean errekurritu ez duena. Are gehiago, (...) ZAEA agentziak alegazioak aurkezteko bere eskubidea ere ez zuen baliatu, instrukzioa amaitu zelarik, gatazkan ziren Administrazioei espedientea helarazi zitzaizkion. Horrenbestez, ZAEA agentziaren jokabidea aipatu Ebazpena erabatu behar zen, ZAEA agentzian 2012ko azaroan dagoeneko ezagutzen zuena, REPSOLEk lehen aldiz eskatu zuenean PN SA sozietateari eragiten zion prozeduraren berri eman ziezaiola Foru Aldundiari».

d) «ZAEA agentziaren jarduna (...) ez da bat etorri Ebazpen horretan adierazten denarekin informazio zenbait Bizkaiko Foru Aldundira ondoren igorri izana kontua izanik, besterik gabe. Ildo horretatik, (...) nahiz eta parte hartzeko eskubide horrek (...) ez duen esanahi ZAEA agentziari Foru Aldundiarekin adostasun batera iristeko betebeharra ezarri behar zaionik, era berean, ezin da hura murriztu Administrazio batetik bestera informazioa igortze hutsera, behin ikuskapen-prozedura guztia amaituta egonik».

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

e) «Estatuko Zerga Administrazioak ez da gai izan hutsaltzeko baimendu zuen eta errekurritu ez zuen Ebazpen batean barneratzen diren interpretazio-irizpideak zergatik ez diren hemen eta orain aplikagarri, erabat jakitun izanik irizpide horiek sortu zireneko gatazka zehatz eta espezifikoa aplikazio-eremutik haragokoak direla (...). ZAEA agentziak ez du inolako argudio irmorik ematen bi kasuok alderagarri ez direla pentsatzeko modukorik, baizik eta kontrakoa».

f) «Garrantzirik gabeak dira inguruabar osagarriak eta 8/2012 Ebazpenaren aurrekari loteslearen baliozkotasuna ukatu asmoz (...) emandako argudioak (...). ZAEA agentziak uste duen arren erregularizazioa “erabat hondarreko eta anekdotikoa dela”, Bizkaiko foru-lurraldean egoitza duten erakundeei egindako doikuntzaren zenbatekoa, 2006ko ekitaldia barneratuz, 30 milioi eurotik gorakoa da (2007 eta 2009 bitartean zenbaki hori 26 milioi eurokoa da). Zenbaki horrek, berez, ZAEA agentziak egindako adierazpenak edozein motako birtualtasuna galtzea eragiten du (...). Egiaz zehaztu behar dena da (...) foru-administrazio baten eskumenetan eragiten duen gatazka baten aurrean ote gauden, eragin horren tamaina edozein izanik ere».

g) «Harrigarria da zerga-arloko Administrazioak alegatzea Arbitraje Batzordeak aitortutako parte hartzeko eskubideak “arazo praktikoak” sorrarazten dituela eta “oso zaila dela zerga-arloko beste Administrazio bati parte hartzeko aukera ematea lotetsitako eragiketa baten erregularizazioan egiaztapen-prozedura amaitu aurretik” (...). Alegazio ez juridikoa da (...) argudio juridiko sendorik ez dagoela agerian uzten duena eta Ekonomia Itunetik eratorzen diren printzipioen aplikazioa saihesteko konbentzitzen ez duena. Edozein kasutan, ZAEA agentziak alegatzen duen funtseko arazo “praktikoa” ikuskapen-prozeduraren iraupen-epe gehienezkoa da: beste Administrazio bati partaidetza emateak, ZAEA agentziaren arabera, epe hori gainditzea “eragingo luke”; [haatik], argi dago Ikuskapenak balizko arazoa ekiditeko legezko nahiko mekanismo dituela erabilgarri».

h) «Harrigarria da ZAEA agentziak Arbitraje Batzordearen 8/2012 Ebazpenaren aplikazioa ukatzea gertatu zen gatazkaren izaera espezifikoa eta indibiduala adieraziz, izan ere, Arbitraje Batzordearen aurrean gatazka orokorrekin ez dutela agerikoa eta eztabaidaezina izanik, era berean, argi dago 8/2012 Ebazpenak kasu zehatza ebazten duela Ekonomia Ituneko printzipioen interpretazio jakin batekin, interpretazio

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

hori bera izanik orain Bizkaiko Foru Aldundiak aipatzen duena bere eskumena ez dela errespetatua izan adierazteko».

Ondorio modura, zergapekoaren ustez ezin da ulertu 8/2012 Ebazpenean jasotzen den parte hartzeko eskubidea ZAEA agentziak kasu honetan errespetatu duenik, izan ere, «bere jarduna Bizkaiko Foru Aldundira dokumentazio partzial bat igortzera mugatu zen, eztabaidagai den erregularizazioa amaitu eta hainbat hilabete beranduago. (...). Informazio trukerik ez egoteaz gain, alde honen ustez ez da ikusten Administrazio interesdunen arteko balizko desadostasunak ebazteko asmoa duen fede onik. Horrenbestez, ZAEA agentziak jarraitutako prozedura Zuzenbidearen aurkakoa da eta Arbitraje Batzorde honek, halaxe da, azaldutako printzipio eta eskubideak urratu egin direla ulertu behar du».

**5.3.3.-** Azkenik, zergapekoak uste duenez, «Espainiako Erreinuaren barnean lege hutsune bat dagoela egia bada ere, egia da, era berean, Administrazio nazionalen administrazio arteko kooperazioarekin eta zergadunarentzat balizko ezarpen bikoitzetik eratorritako ondorioak arintzeko betebeharrarekin lotutako betekizun askoz irmoagoa dutela»; eta bere ustetan, «nazioarteko eremuan gomendio bat dena (adiskidetasunezko prozedura), Estatuaren barnean zerga administrazio ezberdinen arteko betebeharrak bilakatzen da», nabarmenduz «nazioarteko eremuan aurreikusten denetik gorakoa den administrazio arteko kooperazio baten premia (...), onartezina izanik (...) maila nazionalen nazioarteko mailan baino lankidetzaren gutxiago ematea administrazio artean». «Horrenbestez, aipatu lankidetzaren ez egoteak ezarpen bikoitzaren aurrean babes gutxiagoko egoera batera eraman zuen [zergapekoa], nazioarteko irismeneko administrazio arteko egiaztapen-prozesu batekin bermaturik izango zuenarekin alderatuz».

Finean, «Bizkaiko Foru Aldundiaren bidezko interes» modura ulertzen duenari buruz ari da erakundea, adieraziz «Arbitraje Batzordearen aldetik Bizkaiko Foru Aldundiak parte hartzeko duen eskubidea aitortzeak aipatu aldundiak duen bidezkotetasunaren gutxieneko edukia aintzatestea dakar, [izan ere], Bizkaiko Foru Aldundiaren bidezkotetasun egiazko bat adierazi beharko litzateke (parte-hartze hutsetik harago beraz) ZAEA agentziak jarraitutako ikuskapen-prozeduran esku-hartzeari begira, bere eskumenen erabilera zuzenean baldintzatzen baitu azaldu dugun moduan;

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

bidezketasun hori ere ez du kontuan izan ZAEA agentziak. Hau da, baieztatu daiteke Bizkaiko Foru Aldundiaren barnean edozein kasutan ikuskapen-prozeduran eta, ondoren, berrikusteko prozeduretan, administratibo nahiz judizialean, esku-hartzeko bidezko interes bat dagoela, hura gaitzen duena»; horri dagokionez, Zerga-arloko Lege Orokorreko 232.3. artikulua aipatuz, dagoeneko hasita dagoen prozedura ekonomiko eta administratibo batean parte hartzeko eskumena izateari buruzkoa «eman beharko litzatekeen ebazpenak eragin ditzakeen eskubide edo bidezko interesen titularren» aldetik; era berean, 30/1992 Legearen 31. artikulua aipatzen da, interesdun modura definituz hartzen den administrazio-erabakiak zuzenean eragindako eskubideak dituztenak eta ebazpenaren ondorioz beren bidezko interesetan eragina izaten dutenak».

Azaldutakoaren arabera, Arbitraje Batzordeari eskatzen dio «gatazka baiets dezala (...) eta deklaratu dezala ZAEA agentziaren jarduna ez dela bat etorri ez Ekonomia Itunean ez Arbitraje Batzordearen 8/2012 Ebazpenean ezarritakoarekin, Bizkaiko Foru Aldundiari 06/80 talde fiskalarekin lotetsitako eragiketei dagokienez jarraitutako Sozietateen gaineko Zerga egiaztatu eta ikertzeko prozeduran parte hartzeko eskubidea onartu ez dion heinean (...) eta, modu gehigarrian, ZAEA agentziaren erregularizazioa ez dela Zuzenbidearen araberakoa».

**5.4.-** Bizkaiko Foru Aldundiak 2014ko azaroaren 27an (22/2013 espedientea) eta 2015eko uztailaren 22an (3/2015 espedientea) aurkeztu zituen bere azken alegazioak, ZAEA agentziarekin bat zetorrela adieraziz aitortzerakoan Ekonomia Itunaren arabera, zergapeko batekiko ikuskapenerako eskumena bakarria dela, baina Estatuko Administrazioak emandako ia argudio guztiekin bere desadostasuna azaldu zuen, zeintzuei horrela erantzuten baitzien:

a) «Arbitraje Batzordeak egungo egoera interpretatu du eta nahiko argi utzi du eragindako beste Administrazioari partaidetza eman behar zaiola, ez ikuskapenean, esan dugun moduan, ikuskapenerako eskumena bakarria dela partekatzen baitugu, baizik eta, gutxienez, lotetsitako eragiketak balioesteko irizpideen gaineko entzunaldiarekin lotuta». BFaren arabera «aipatu Ebazpenak erakunde jakin batzuen artean burututako eragiketei dagokienez informazioa trukatzeko betebeharrak espezifikoa

Espedientea	Ebazpena		Administrazio interesdunak		Kontzeptua
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

ezartzen du, lankidetzarako printzipioaren interpretazio orokor bat oinarritzat hartuta, Ekonomia Itunaren gidari dena».

b) ZAEA agentzia *lege ferenda* erako hipotesi bat planteatzen ari da adierazten duenean bere prestutasuna «beste Administrazioaren ikuskapenerako eskumenari lotuta dauden erakundeetan eragina duten prozeduretako eragiketa lotetsietan egiteko doikuntzei buruzko informazioa emateko jakinarazpenerako bide egokiagoak ezartzeko, ezarpen bikoitzeko edozein egoera ekiditen saiatze aldera»; BFAk uste duelarik «gatazka hau ekartzen duenaren moduko kasu batean (...) ez dagokiola Administrazioen arteko lankidetzeta etorkizunean informazioa jakinarazteko prozedura bat garatzeko asmora mugatzea», Foru Aldundiak zera argudiatzen duelarik:

- «hitzarmenetan ezarpen bikoitza ekiditeko ezarritakoaren moduko prozedura bat aplikatzeko, Ekonomia Ituneari horren inguruko aurreikuspenen bat jaso beharko litzateke edo Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoan horren inguruko erabaki bat hartu beharko litzateke, eta uste dugu hori desiragarri izanik, ez dela egungo egoeran ematen»; eta

- «Ekonomia Itunaren aurreikuspen hori edo Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoaren erabaki hori, Bizkaiko Foru Aldundiaren arabera, ez litzateke beharrezkoa izango une hauetan, izan ere, 8/2012 Ebazpenak gure ordenamendu juridikoan zegoen hutsune bat estali du, eta zalantzarik gabe, haren aukera handi edo txikiagoa eta haren egokitasuna aipatutako Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoko kideek balioetsi beharko zuketena».

c) «(...) Arbitraje Batzordeak (...) bere 8/2012 Ebazpenean indarreko Ekonomia Ituneko 4. artikuluan jasotzen den lankidetzarako printzipioaren gaineko interpretazio orokor bat egin zuen, gerora 16/2009 gatazkaren kasu zehatzean aplikatu zuena, zera ezarri zuenean aipatu Ebazpenaren 10. Zuzenbideko Oinarrian: "(...) *Ekonomia Itunaren printzipio orokorrek eskatzen dutela interesa duten Administrazioek ez diezaiotela elkarri entzungor egin lotetsitako eragiten balioespenean, baizik eta lankidetzan aritu daitezela balioespenen ondoriozko zuzenketek ezarpen bikoitza ekartzea ekiditeko. Lankidetzeta hori eztabaida batekin eta informazio truke batekin gauzatu behar da, fede onez, sor daitezkeen desadostasunak ebazten saiatze aldera.*

Espedientea	Ebazpena		Administrazio interesdunak		Kontzeptua
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

*Hori da Gipuzkoako Foru Aldundiak parte hartzeko asmoari egozten diogun irismena (...)"».*

d) «(...) erabat bateragarria da (...) Ekonomia Ituneko 66.1 b) artikuluekin Arbitraje Batzorde honek lankidetzarako printzipioaren gainean burutzen duen interpretazioa aplikatzea (...), izan ere, Ekonomia Ituna berezkoak zaizkion printzipio batzuen arabera interpretatu behar da, eta horrenbestez interpretazio bakarra ekarriko dute, ondoren gatazka bakoitzaren kasu zehatzean egiten den aplikazioa izanik banakako zerga harremanei dagozkien ebazpen espezifikoak ekarriko dituena, hala badagokio, arrazoizko nortasuna partekatzen ez dutenak horiek izango direlarik. Horrela, aipatu Ebazpenaren ERABAKIAN erakunde jakin batzuen artean burututako eragiketei dagokienez informazioa trukatzeko betebeharrak espezifikoak ezartzen da, lankidetzarako printzipioaren interpretazio orokor bat oinarritzat hartuta, Ekonomia Itunaren gidari dena».

e) 8/2012 Ebazpenean Arbitraje Batzordeak interpretazio orokor bat egin zuen barneko araudian lotetsitako eragiketen ondoriozko balioespen-doikuntzekin lotuta Administrazio ezberdinen artean adostasun batera iristeko adiskidetasunezko prozedurarik ez egoteari buruz, erabat aplikagarri dena gatazka honetan 16/2009 eta 22/2013 gatazkek arrazoizko nortasuna partekatzen baitute, «izan ere, bi kasuetan (...) foru ikuskapenerako eskumenei lotutako erakundeetan eragina duten bi aldeko doikuntzak ekartzen dituzten ikuskapen-jardunak ditugu. (...) Zeharo garrantzirik gabea da gatazka batean zein bestean eragindako konpainia kopurua edo doikuntzen zenbatekoa (izan zenbaki absolutuetan edo guztiarekiko) , hori izanik, itxura batean, Zerga Administrazioako Estatu Agentziak sartu nahi duena Arbitraje Batzordeak gatazkak ez onartu edo ukatzeko irizpide modura (...)».

f) «Eskatzen duena (...) ez da partekatutako ikuskapenerako eskumen bat (...), baizik eta Arbitraje Batzordeak 8/2012 Ebazpenean aitortutakoa (...) hots, *"lankidetzaren [zeina] eztabaida batekin eta informazio truke batekin gauzatu behar den, fede onez, sor daitezkeen desadostasunak ebazten saiatze aldera. Hori da (...) Foru Aldundiak parte hartzeko asmoari egozten diogun irismena, horrela ulertuta baietsi egin behar duguna"*. Parte-hartze hori gauzatu beharko litzateke (...) bere ustez, Zerga Administrazioako Estatu Agentziak likidazioak burutu aurretik Bizkaiko ikuskapenerako eskumenei

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

lotutako erakundeetan eragina duten lotetsitako eragiketak balioesteko irizpideen gaineko entzunaldia emanez, modu horretan, eztabaida bat eta informazio truke bat bideratzeko, fede onez, sor daitezkeen desadostasunak ebazten saiatze aldera».

g) «Burututako likidazioen jakinarazpenekin eta etorkizunean jakinarazpenetarako mekanismo bat finkatzeko bere prestutasuna azalduz 8/2012 Ebazpenaren espiritua bete duela esanez Zerga Administrazioiko Estatu Agentziak egindako baieztapenen aurrean, Bizkaiko Foru Aldundi honek uste duenez Zerga Administrazioiko Estatu Agentziak espiritu hori urratu baino ez du egin. Lehenik eta behin, etorkizunean jakinarazpenetarako mekanismo bat finkatzeko aipatu prestutasuna denboraz kanpoko inhibizio-eskaera baten erantzuneko ofizio batean azaldu zen, gaia, bere sakonean, Arbitraje Batzordearen aurrean gatazkara eraman zelarik ordurako. Bigarrenik, ez duelako zentzurik jakinarazpenak behin likidazioak igorri ondotik egiteak, izan ere, dagoeneko ez dago horiek errekurrizko aukerarik. Horrenbestez, fede onez desadostasunak ebazten saiatzeko prozedura batek bere zentzua galtzen du, izan ere, aldebiko doikuntza burutzeko betebeharririk ez da egongo likidazioak irmoak ez diren artean.

h) «Zerga Administrazioiko Estatu Agentziaren aldetik Ekonomia Itunean aurreikusten den eta Arbitraje Batzordeak ezarritako lankidetzarako printzipioaren interpretazioaren inguruan ez-betetze ageriko bat gertatu da, borondatezkoa eta modu kontzientean, izan ere, Bizkaiko Foru Aldundiari ez zaio parte hartzeko aukerarik eman Bizkaiko ikuskapenerako eskumenari lotutako konpainietan eragina duten aldebiko doikuntzak ekartzen dituzten lotetsitako eragiketen ondoriozko balioespenerako doikuntzak zehazteko erabilitako irizpideen likidazioak gauzatu aurretik jakinarazpena igorritz, fede onez, desadostasunak ekiditen saiatzeko eztabaida bat bideratzeko asmoz».

**6.-** 2016ko irailaren 30ean BFAk idatzia igorri zion Arbitraje Batzordeari adieraziz ZAEA agentziak Repsol talde fiskalarekin sinatutako APA akordioa funtsean gatazkaren xede diren eragiketa berdinen ingurukoa dela eta APA akordioaren irizpideak lotetsitako eragiketarako aktak erregularizatzeko irizpideekin alderatuz nabarmen ezberdinak direla; horrek, Foru Aldundiaren arabera, bere hasierako jarrera berresten zuen, hots, Arbitraje Batzordearen 8/2012 Ebazpenean aurreikusitako lankidetzak garatu izan balitz PN SA sozietateari ezarpen bikoitza sorrarazten duten



<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egjaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

kudeaketan laguntzeko zerbitzuetako gastuak modu okerrean egotzi izana ekidingo zatekeen, Foru Ogasunak ez bailituzke onartuko.

**7.-** 2016ko urriaren 10eko 33/2016 Ebazpen bidez, Bizkaiko Ogasuneko Zuzendari Nagusiak PN SA sozietatearen Eragiketa lotetsiak Balioesteko aurretiko Akordio bat onartu zuen R SA sozietatearekin, 2016 eta 2020 bitarteko ondorioekin.

**8.-** 2017ko maiatzaren 4an R SA sozietateak idatzi bat aurkeztu zuen Arbitraje Batzordearen aurrean BFAren Ogasuneko Zuzendari Nagusiaren 2016ko urriaren 10eko 33/2016 Ebazpenaren berri emanez, PN SA sozietatearen Eragiketa lotetsiak Balioesteko aurretiko Akordio bat R SA sozietatearekin onartzekoa, aldi berean, azken horrek ZAEA agentziarekin 2016ko martxoaren 7ko Finantza eta Zerga Ikuskapeneko Saileko Zuzendariaren Ebazpen bidez gauzatutako baldintza berekin; zergapekoak adierazi zuelarik, ZAEA agentziak 06/80 talde fiskalarekin sinatutako (2016ko martxoaren 7ko Ebazpena) eta BFAk PN SA: sozietatearekin sinatutako (2016ko urriaren 10eko 33/2016 Ebazpena) dagozkion APA akordioetan barneratzen diren irizpideak berdinak izanik, bere ustez, «bi Administrazioak dagoeneko R SA sozietatearen eta PN SA sozietatearen artean (hein batean, 22/2013 eta 3/2015 arbitraje-gatazken xede direnak) burututako lotetsitako eragiketen merkatuko balioa zehazteko jarraitu behar diren irizpide teknikoan inguruan akordio bat erdietsi dute, bi Administrazioek finkatutako irizpideak berdin-berdinak izanik, eta agerian ipiniz ZAEA Agentziaren Zerga-arloko Ikuskapenak burututako erregularizazioa 2006ko ekitaldiarekin eta 2007 eta 2009 bitarteko ekitaldiekin lotuta desegokia dela, [izan ere], aipatu akordioak 2016 eta 2020 ekitaldietarako ondorioak edukitzearen kalterik gabe, aztertzen diren eragiketak idatzi honetan aipatzen diren arbitraje-gatazken xede diren berdinak dira».

**9.-** 2017ko maiatzaren 12ko saioan Arbitraje Batzordeak idatzia eta zergapekoak aurkeztutako dokumentazioa BFA eta ZAEA agentziara helaraztea erabaki zuen hogeiei eguneko epean dagokiona alega zezaten; alegazio horiek, halaxe da, bi idatzitan aurkeztu ziren, batetik, BFAren aldetik 2017ko ekainaren 2an eta, bestetik, ZAEA agentziaren aldetik, 2017ko ekainaren 20an.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

**10.-** 2017ko ekainaren 13ko idatzi bidez zergapekoak adierazi zuen GR taldearen Sozietateen gaineko Zerga ikuskatzeko prozeduran aurreko maiatzaren 11n sinatutako akordioa erakusten duen Aktan ZAEA agentziak oso zentzuzkotzat jo zuela [egiaztapenaren «xede den epealdian, aurreko ekitaldiak hartzen dituen, erregularizatzeko proposamen orekatu bat taxutzeko»] Balioesteko Aurretiko Akordioaren irizpideak erabiltzea (2015 eta 2020 bitarteko ekitaldietarako indarraldiarekin) APA akordioan ezarritako balioespen-metodologia atzeraeraginezko moduan aplikatuz 2010 eta 2013 bitarteko ekitaldietako talde fiskalaren lotetsitako eragiketen erregularizazioan, eta APA akordioan jorratzen diren eragiketak eta akordiodun Aktan erregularizatzen direnak 2006 eta 2009 bitarteko ekitaldietakoen berdinak direla [«jardun hauen ondoriozkoen berdin-berdinak diren jazoerak»].

**11.-** Prozedura abenduaren 28ko 1760/2007 Errege Dekretuak onartutako Arbitraje Batzordearen Erregelamenduan xedatutakoaren arabera izapidetu da.

## **II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK**

**1.-** Gatazka hau ZAEA agentziak 06/80 talde fiskalaren, zeinaren nagusi REPSOL SA sozietatea den, 2006 eta 2009 bitarteko ekitaldietako Sozietateen gaineko Zergari dagokionez, bere ikuskapenerako eskumena baliatuz (Ekonomia Ituneko 19. artikulua) hasi zuen egiaztapen- eta ikerketa-prozeduraren ondorio da, eragiketa kopuruaren proportzioan ordaintzen dituelarik zergak, eta non Estatuko Administrazioak Akta bakarreko erregimenean erabaki zuen zerga-administrazio bakoitzaren zerga-arloko bolumena eta proportzioa eta merkataritza taldeetako sozietateen arteko lotetsitako eragiketetan adierazitako balioen zuzenketak ekarritako erregularizazioa, doikuntzaren alde bikotasuna dela medio, bi Foru Lurraldeetako ikuskapenerako eskumenari lotutako erakundeetan eragiten zuena: Bizkaiko Foru Aldundia, gatazkaren sustatzaile bakarra [PN SA, N SA, eta BBG SL], eta Arabako Foru Aldundia.

Aurretiaz adieraziz ZAEA agentziaren Ikuskapenak, bere eskumena baliatuz, 06/80 talde fiskalaren gainean egindako egiaztapen-jardunari buruz inolako iritzirik ematea ez

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

dagokigula, Arbitraje Batzorde honek ez duelarik eskumen hori, Bizkaiko Foru Aldundiak planteatutako bi alderdietara mugatu behar gara: Zerga Administrazioari Estatu Agentziak gure ordenamenduan ezarritako prozedurazko arauak urratu ote dituen, Bizkaiko Foru Ogasunari egiaztapen- eta ikerketa-prozedura horretan parte hartzen ez ahalbidetzean, Arbitraje Batzordearen 8/2012 Ebazpenean eskatutakoari jarraikiz; eta, aurrekoarekin lotuta esango den moduari dagokionez, Zuzenbidearen arabekoak ote diren erregularizatzeko proposamenean jasotzen diren korporazio-kostu jakin batzuk banatzeko irizpideak, zeintzuek, BFaren arabera, bere legezko eskubide eta interesei so kalte agerikoa baitakarte.

Haatik, gaia sakonki aztertu aurretik, aurretiko adierazpen bateko beste zenbait behar argitu behar ditugu. Lehenik eta behin, Estatuko Administrazioak 3/2015 espedientean 2006ko ekitaldiko Sozietateen gaineko Zergari dagokionez sortutako gatazkaren aurrean aurkatzeko duen «inhibizio-eskaera ez onartzea denboraz kanpo izateagatik». Bigarrenik, hurrengo bi idatziei emandako erantzuna: alde batetik, zergapekoak 2014ko azaroaren 27an Arbitraje Batzordearen aurrean aurkeztea erabaki zuena 2006ko ekitaldiari dagokion Sozietateen gaineko Zergari dagokionez BFAk formalizatutako gatazka ez onargarritzat jotzen zuen Erabakiaren aurka «berraztertze hautazko errekurtsoa» ipintzekoa; eta, beste alde batetik, PN SA erakundeak, GR taldekoak, 2015eko martxoaren 26an aurkeztutakoa, eskatuz «interesdun aldetzat» har zezatela prozedura honetan; eskaera horri dagoeneko eman zion isilbidezko erantzun bat Arbitraje Batzorde honek, orain berriazko erantzuna eskaini behar duelarik.

**2.-** Jardunetan eskuragarri dagoen dokumentazioan ustez adierazten denaren aurrean [Ikus; *supra*, 2.1.h) Aurrekaria], eta gatazkaren sustatzaile den Foru Aldundiak bere eskumenerako egintza kaltegarriari eta haren berri izan zuen egunari, 2014ko abenduak 2, dagokionez duen iritzaren aurrean [Ikus; *supra*, 2.2.a) Aurrekaria], Estatuko Administrazioak 2015eko martxoaren 3ko bere alegazioetako zati handi bat (5-18 bitarteko orrialdeak 28tik) 2013ko abuztuaren 1ean Foru Aldundiak dagoeneko bere eskumena urratu zuen egintzaren berri izan zuela baina 2014ko abenduaren 11ra arte inhibizio-eskaera ez zuela egin berrestera bideratzen du; ondorioztatuz inhibizio-eskaeraren ezgarritasunak gatazka ez onartzea eragiten duela.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

ZAEA agentziak aurkatutako ez onartzeari buruzko ebazpena emate aldera gogorarazi behar da gatazka modu baliozkoan ireki ahal izateko beharrezkoa dela «planteatu aurretik, eskumenekotzat jotzen den zerga Administrazioak (...) ez eskumenekotzat jotzeko inhibizio-eskaera egin izana, gehienez bi hilabeteko epearen barnean eskumenekotzat jotzen den Administrazioak bere ustez Ekonomia Itunean ezarritako konexio-puntuak urratzen dituzten egintza edo egintzen berri jakin zuen egunetik zenbatzen hasita» (EIABE, 13.1. artikulua); eskakizun hori ukaezina eta xedaezina da hala sustatzaile diren Administrazioentzat nola haren formalizazioaren erregulartasuna are ofizioz egiaztatzeko betebeharra duen Arbitraje Batzordearentzat.

EIABE, 13.1. artikuluan denborari dagokienez eskatzen den lehen betekizun hori betetzen ote den egiaztatzeko, aukerazko izaera modura, ezinbestekoa da «Ekonomia Itunean ezarritako konexio-puntuak urratzen dituzten (...) egintza edo egintzak» zehaztea. Behin hura identifikatuta, «eskumenekotzat jotzen den Administrazioak (...) hura jakin zuenek[o] eguna» zehaztu beharko da, hartatik aurrera, ez eskumenekotzat jotzen denaren inhibizio-eskaera egiteko bi hilabeteko gehienezko epea zenbatzen has dadin.

Hasiera batean, erregelamenduko arauak «Administrazioaren iritziaren baita[n]» uzten du bere eskumenak baliatzerakoan gabetuta edo asaldatuta sentitzea, bere ustez bere eskumenetan jasan duen injerentziaren edo gabetzearen eragile izandako egintza identifikatzea eta jakinarazpena-eguna zehaztea; azken hori funtsean faktikoa baita eta, horrenbestez, frogantzarako baliagarria.

BFAk uste duenez balioespen-prozeduran parte hartzeko bere eskubidea kaltetu zuen egintza 2006ko ekitaldiko Sozietateen gaineko Zergaren akta eta balioesteko erabakia izan ziren, 2014ko abenduaren 2an ezagutu zituenak, hau da, Euskadiko Erakunde Harremanetarako Eskualdeko Sailak posta elektronikoz igorri zuenean 2006ko ekitaldiko dokumentazio hori; baieztapen hori bat dator jardunetan agertzen diren dokumentazio zein datuekin, besteak beste, hauek egiaztatzen dituztenak:

- 1.) ZAEA agentziak 2013ko abuztuaren 1ean BFARI igorritako dokumentazioetan ez zirela barneratzen 2006ko ekitaldiko Sozietateen gaineko zergaren aktak ezta likidazioa ere, baizik eta soilik 2007 eta 2009 bitarteko ekitaldietako Sozietateen

Espedientea	Ebazpena		Administrazio interesdunak		Kontzeptua
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

gaineko Zerga likidatzeko erabakia, zeinaren bidez «2007 eta 2009 bitarteko ekitaldietako Sozietateen gaineko Zergan doikuntza bat dakarten lotetsitako eragiketa zenbait erregularizatzen diren (...)» (ZAEA agentziaren alegazioak, 2014ko urriaren 24koak, Lehendabiziko Izatezko Aurrekaria). Horregatik, une horretan, 2013ko abuztuaren 1ean, BFAk hiru ekitaldi horietan (2007 eta 2009 bitartean) burututako erregularizazioaren edukiaren berri baino ez zuen, baina ez 2006ko ekitaldikoaren berri (BFAren azken alegazioak, 2015eko uztailaren 22koak).

- 2.) BFAren borondatea 2006ko ekitaldia ere barneratzea zela Arbitraje Batzordearen aurreko bere gatazkan; eta, halaxe da, ZAEA agentziak azpimarratzen du Foru Aldundiak «22/2013 gatazka planteatzeko bere idatzian (...) bere erreklamazioa 2006ko ekitaldira hedatzen duela (...)». 2015eko martxoaren 3ko bere alegazioetako Bigarren Aurrekaria eta Lehen Alegazioa.
- 3) Arbitraje Batzordeak 2006ko ekitaldiarekin lotuta 22/2013 gatazka ez onartzearen arrazoa izan zela, hain zuzen, espedientean ez zela ageri ZAEA agentziari egindako inhibizio-eskaeran 2006ko ekitaldia barneratzen zuenik, 2007-2009 bitarteko ekitaldietako lotetsitako eragiketen akta soilik aipatuz, 2013ko abuztuaren 1ean jakinarazi zitzaiona [Ikus; *supra*, 2.1.n) Aurrekaria].

Bada, probaren karga banatzeko funtsezko arau baten arabera, 2006ko ekitaldiko Sozietateen gaineko Zergari dagokionez BFAk egindako inhibizio-eskaera orain planteatutako ezgaraitasunari buruzko inolako erreferentziarik edo aipamenik egin gabe ukatu zuen Estatuko Administrazioari legokioke arbitraje-prozedura honetan frogatzea hala bere alegazioaren abiapuntu den *premissa* (2007, 2008 eta 2009ko ekitaldietako Akten likidazioaren erabakia igorri zenetik aurrera, 2013ko abuztuaren 1etik aurrera, BFA dagoeneko «ZAEA agentziak 2006 ekitaldiaren ondorioz irekitako akta gatazkaren xedeari dagokionez funtsean 2007, 2008 eta 2009 ekitaldietakoaren berdina dela «ezagutze[ko] moduan zegoela»); nola egiaztatutzat jotzen duen *ondorioa*, hots, Foru Aldundiak «bere ustez 2013ko abuztuaren 1etik bere eskumena urratzen duen egintzaren berri izan zuela eta, horrenbestez, 2014ko abenduaren 11n planteatutako inhibizio-eskaera denboraz kanpoko dela eta ez duela baldintzatzen gatazka ez onartu izana». Hala ere, ez da hala izan.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

Halaxe da, auzia ustekotzat jotzeaz gain, Estatuko Administrazioak nolabaiteko fatalismoa erakusten du edo nolabaiteko erabakimen logikoa, hots, zerbait gertatzea posible izan balitz (2007 eta 2009 bitarteko ekitaldietako *jakinarazitako* erregularizaziotik aurrera BFAk 2006ko ekitaldiko *aipatu gabeko* erregularizazioaren ezagutza izan zezala), ezinbestean gertatu behar zela. Hori dela eta, aipatzen duenez, 2014ko abenduaren 2ra arte BFARA 2006ko ekitaldiko Ikuskapenaren eta balioespen-erabakiaren aktaren kopia igorri ez arren, BFA «ezagutze[ko] moduan egon zen» 2013ko abuztuaren 1ean Estatuko Zerga Ikuskapenak egin behar izan zuena 2006ko ekitaldian, funtsean, 2007, 2008 eta 2009 ekitaldietan egin zuenaren berdina izan zela; horrenbestez, 2013ko abuztuaren 1ean 2007 eta 2009 bitarteko ekitaldiei dagokienez helarazitako dokumentazioarekin, «argi dago [BFAk erabat] jakitun zela» 2006ko ekitaldiarekin lotuta isilpean gordetako dokumentazioaren inguruan.

Haatik, nahikoa da espedientetan jasotzen diren jazoeretan eta Bizkaiko Foru Aldundiak eta zergapekoak horiek oinarritzat hartuta aipatzen dituzten arrazoietan erreparatzea, dagokigunean gure egiten ditugunak, Estatuko Administrazioak argudio errepikatu bezain ahularekin alegatzen dituenekin desadostasunean egoteko; ondorioztatu behar delarik, bestelako kontsiderazioen beharrik gabe, ZAEA agentziak 2014ko abenduaren 2an Foru Ogasunari 2006ko ekitaldiko Sozietateen gaineko Zergaren likidazioa jakinarazi zion unea izan zela egintzaren berri izan zueneko, bere ustetan, bere eskumena urratzen zuena; egun horretan hasi zelarik zenbatzen inhibizio-eskaera egiteko arauzko epea eta, hura, horrenbestez, ezarritako epearen barnean egin zen (2014ko abenduak 11), gatazkaren ezgaraitasun horren oinarri aipatuak funtsik ez duelarik.

**3.-** 2014ko azaroaren 27an zergapekoa 2006ko ekitaldiari dagokionez BFAk planteatutako gatazka ez onartzeko Erabakiaren aurka agertu zen. Horretarako, «berraztertze hautazko errekurtsioa» ipini zuen 30/1992 Legearen 116. artikularekin bat etorritz, eta hari heltzen dio Arbitraje Batzordeko Erregelamenduko 8. artikuluko funtzionamendu-erregimenari dagokion guztian, hari eskatuz «dagozkion prozedurazko izapideen ondotik, beste Erabaki bat eman dezan, 2006ko ekitaldiari dagokion gatazka onartzea adosteko».

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

Jakina denez, Arbitraje Batzorde honen Erabakien aurrean «administrazioarekiko auzien bidearen errekurtsioa soilik ipin daiteke Auzitegi Goreneko dagokion Aretoaren aurrean» (Ekonomia Itunaren 67. artikulua). Hark zergapekoak aurkeztutako errekurtsioaren izaerarik ez duelarik, aipatu idatzia erregistratuta espedientera bateratuta utzi zen bestelako izapiderik gabe, izan ere, ez zegokion Arbitraje Batzorde honi hari buruzko deus ebaztea.

4.- PN SA, sozietateak, GR taldekoak, 2015eko martxoaren 26an aurkeztutako idatzi bidez adierazi zuen «30/1992 Legeko 31.1. eta 34. artikuluetan aurreikusitakoarekin bat etorri argi dagoela alde interesdunaren [bere] izaera (...)», eta Arbitraje Batzordeari eskatu zion halakotzat hartzea Bizkaiko Foru Aldundiak planteatutako gatazkan «egoki diren ondorioetarako eta, zehazki, dagokion espedientea helarazi ahal zaion, komenigarritzat jotzen dituen alegazioak aurkezteko epe bat emanez, Arbitraje Batzordearen Erregelamenduko 16. artikuluan aurreikusitakoarekin bat etorri».

2017ko maiatzaren 4ko bere idatzian zergapekoak oroitarazten zигun «2015eko martxoan PN SA erakundeak, GR taldekoak, Arbitraje Batzorde honen aurrean idatzi bat aurkeztu zuela gatazka honetan alde interesdun modura hartzea eskatuz, kontuan hartuz, aurreko egiaztapenen ondoriozko likidazioetan, beste alderdi batzuen artean, GR taldeko beste sozietate batzuek ustez PN SA erakundeari emandako zerbitzu jakin batzuen balioespina zela aipagai. Gaurdaino, dakigunez, PN SA erakundeak ez du eskaera horren erantzunik jaso».

PN SA erakundeak zuzentzen digun eta bere nagusiak oroitarazten digun eskaerari erantzun asmoz, erabilgarri ditugun baliabideekin egin ahal dugun denboran eta moduan, gogorarazi behar dugu Arbitraje Batzordeari planteatutako arbitraje-gatazketan alde direla soilik elkarren aurka gatazkan diren Administrazioak. Hirugarren pertsonak, eskumenen desadostasunak eragindako zergadunekin hasita, interesdun izaera baino ez dute prozeduran, izan ere, administrazio arteko gatazketan zerga-arloan, «beti aurkitu daitezke euren zerga-egoera gatazkaren ebazpenaren menpe edo baldintzapean duten interesdun partikularrak eta, zergadun bezala, horiek dagozkien eskubideen eta bermeen errespetu-eskubidea dute» (2013ko apirilaren 11ko Auzitegi

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egjaztaperen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

Gorenaren Epaia, errek. zk., 17/2012, OJ 2; eta 2013ko urriaren 17koa, errek. zk., 538/2012, OJ 3).

Arbitraje Batzordearen Erregelamenduak agintzen die gatazkan diren Administrazioei haren planteamenduaren berri ematea prozeduran interesdun direnei (15.1 artikulua) eta bertan xedatzen denez, prozeduraren instrukzioa amaituta, Arbitraje Batzordeko Presidenteak espedientea elkarren aurka dauden Administrazioei eta gatazka dakarren prozeduran interesdun direnei helarazi behar die, komenigarritzat jotzen dituzten alegazioak aurkez ditzaten (16.4. artikulua); azkenik, Arbitraje Batzordeko Idazkariak dagokion ebazpena jakinarazi behar dielarik gatazkan diren zerga Administrazio ezberdinei eta haren eragindun direnei (18. artikulua).

Argi dago, beraz, ez zergapekoa ez gatazkan diren Administrazioetako ez den beste edozein pertsona ezin direla arbitraje-gatazkako alde izan. Horrenbestez, PN SA erakundeak arbitraje-prozedurako «alde interesduntzat» jotzeko egindako eskaera ezin da onartu, harekin nahi duena prozedurako aldetzat hartzea bada.

GR SA taldea berez da interesdun gatazka ekarri duen ikuskapen-prozedurako zergapeko izaeragatik; izaera eta inguruabar hori ez da ematen PN SA sozietatearen kasuan, ezta ZAEA agentziak egiaztatu eta erregularizatzeko eragiketetan parte hartu zuen GR taldearekin lotutako erakunde bakar baten kasuan ere.

PN SA erakundeak arbitraje-prozeduran berezko izenean interesdun huts bezala, zergapekoak zalantzarik gabe duen interesetik bereiz daitekeen bidezko interesaren jabetun modura, bertaratzea ere ezin da onartu. Kontuan izan behar da gatazka honetan eztabaidagai dena ez dela Bizkaiko Foru Ogasunaren ikuskapenerako eskumenari lotuta dauden lotetsitako erakundearen partaidetza ZAEA agentziak izapidetutako balioespen-prozeduran, baizik eta lehenengoaren partaidetza baino ez, eta jarraian ikusiko diren baldintzetan.

Bestalde, hala BFAk nola zergapekoak berak Arbitraje Batzordeari aurkeztutako alegazio eta idatzietan argiro agerian geratzen dena da PN SA erakundearen egoera fiskala eta lotetsitako eragiketen balioespenetik eta ZAEA agentziak GR taldeari dagokionez burututako erregularizaziotik eratorrita erakundearentzat sortutako ondorioak azaldu egin direla eta sakonki argudiatuak izan direla erakunde nagusiaren



<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

aldetik. Beraz, ez da ikusten zein izango litzatekeen prozedura honetan erakunde filialak susta dezakeen berezko interes eta ezberdina, edozein kasutan, eskumeneko Bizkaiko Foru Aldundiak horretarako irekiko liokeen, edo hemen elkarren aurka dauden zerga Administrazioetako edozeinen egintzen berrikuspen administratibo eta judizialerako ohiko bideetara joz, ikuskapen-prozeduran gauzatu ezingo lukeena.

Era berean, ez da ulertzen zein izango zatekeen erakundearen interesa arbitraje-prozedura honetan ZAEA agentziaren Ikuskapenak burututako erregularizazioa Bizkaiko Lurralde Historikoan egoiliar diren erakundeentzat, bereziki PN SA erakundearentzat, hark jasotzen baitu egozpen nagusia, korporazio-gastuen esleipen gehigarrian zetzala erreparatzen bada, agerian geratzen baita gastu gehigarrien banaketa horrek, egiaz gertatu bada, gastuen bikoiztasuna eragingo lukeela, ez erakunde filialaren bidezko eskubide eta interesen kaltetan noski, baizik eta eskusiboki Bizkaiko Foru Ogasunaren kaltetan, gatazka planteatzeko bere idatzietan azken hark adierazita bezala.

Horrenbestez, gaiari sakonki heltzeko moduan gaude.

**5.-** Dagoeneko ulertzen den moduan, auzi hau balioespen-zuzenketa eta alde bikotasunetik eratorritako doikuntza egiteko ikuskapenerako eskumena Zerga Administrazio ezberdinei dagokienean lotetsitako erakundeen arteko eragiketak balioetsi eta erregularizatzeko zerga araubidea aplikatzearen ondorio da.

Hala Bizkaiko Lurralde Historikoko araudian (Sozietateen gaineko Zergari buruzko ekainaren 26ko 3/1996 Foru Araua) nola Lurralde Erkidearenean (SZLTB), kasuan aplikagarri dena, lotetsitako eragiketei dagokienez balioespen-zuzenketei alde bikoizta izatera izango dutela ezartzen da. Horrela, lotetsitako alde bat ikuskatzeko eskumena duen Administrazioak, kasu honetan Estatuko Administrazioak, egindako lehendabiziko doikuntzak bere doikuntza korrelatiboa izango du alde bikotasun horrek eragindako kontrako aldearen gainean eskumena duen Foru Administrazioaren aldetik. Bere eskumenak gauzatzekoan administrazio bakoitzak erabateko autonomia duenez bere zergapekoen egiaztapena eta erregularizazioa burutzeko, alde bikotasun horrek ez du esan nahi eragiketako aldeetako bati lehendabiziko doikuntza egiten dion Administrazioak bere balioespen-irizpideak inposa diezazkiokeenik alde bikoizta doikuntza

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

egiteko eskumena duen Administrazioari, ezta, arrazoi beragatik, azken horrek lehendabizikoak finkatutako balioak modu pasiboan onartu behar dituenik ere.

Bada, pertsona edo erakunde lotetsien arteko eragiketak erregularizatzeko ikuskapenerako eskumena itunpeko Administrazio ezberdinei zegokien kasuetan, Zerga Administrazioek ez zuten Ekonomia Itunean egungo 47.3. artikulua sartu zen arte («*Ordainarazteko eta ikuskapenerako eskumenen koordinazioa*») inolako arau espezifikorik, zehazten zituenik, horiek zehaztuz, «*koordinaziorako, zerga-arloko harmonizaziorako eta Estatuarekiko lankidetzarako* » printzipio orokorren eskakizunak (Ekonomia Itunaren 2.3. artikulua), ezta *lankidetzarako printzipioa* zehaztekorik ere «zergen kudeaketa, ikuskapen eta bilketarekin lotuta beren eskumenak betez» (Ekonomia Itunaren 4.3. artikulua).

Arau espezifikoki hori ez egoteak eragin zuen Gipuzkoako Foru Aldundiak Estatuko Administrazioaren aurrean 16/2009 gatazka ipintzea. Gatazka hori ebatzi behar izan zuen Arbitraje Batzordeak uztailaren 2ko 8/2012 bere Ebazpenean zuzenean Ekonomia Ituneko printzipio orokorretara joz, baina nabarmenduz «barneko eremuan transferentzien prezioa doikuntzei buruzko zerga Administrazioen arteko desadostasunei behin betikoz irtenbidea emateko ezinbestekoa izango litzatekeel[a] (...) legegintza bidetik irtenbideak hartzea» (10. Oinarria).

Orain BFAk era berean Estatuko Administrazioaren aurrean planteatzen duen gatazkan, 22/2013 eta 13/2015 zenbakidun espedienteetan, GFAk 16/2009 zenbakidun espedientearen irekitakoaren antzeko izaerarekin, baina berezko bitxikeria askorekin, badirudi arbitraje-prozedurara bertaratutako guztiek eztabaida ez dutela Ekonomia Itunaren arauzko printzipio horien interpretazio edo aplikazioan kokatzen, baizik eta Arbitraje Batzordeak aipatutako uztailaren 2ko 8/2012 Ebazpenean horien gainean egiten duen horretan, nahiz eta hori irizpide ezberdinez interpretatu eta hartatik kontrako ondorioak atera. Horregatik, gatazkaren azterketa antolatu bat egiteko ezinbestekoa da Bizkaiko Foru Aldundiak 8/2012 Ebazpenari heltzeko baliatzen dituen arrazoiak ZAEA agentziari egozteko «gure ordenamendu juridikoan ezarritako prozedurazko arauak urratu iza[na] (...); ondoren Estatuko Administrazioak Ebazpen horren espiritua eta edukia urratu izana ukatzeko kontrari adierazten dituen arrazoiak aztertuz.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

**6.-** Bizkaiko Foru Aldundiak Arbitraje Batzordeari erreklamatzeko dio deklarazioa ez dela «Zerga Administrazioaren Estatu Agentziak gure ordenamenduan ezarritako prozedurazko arauak urratu dituela 2006 eta 2009 bitarteko ekitaldietako Sozietateen gaineko Zergan GR taldearekin lotutako pertsona edo erakundeekin egindako eragiketak egiaztatu eta ikertzeko prozeduran, ez zaio[la]ko (...) prozeduran parte hartzea onartu Arbitraje Batzordeak (...) bere 8/2012 Ebazpenean eskatutakoari jarraikiz».

BFAk adierazten du «eskumeneko Administrazioak abiatutako ikuskapenean parte hartzeko eskubideak, foru-lurraldeen ikuskapenaren eskumenari lotutako kontrako alderdi baten balioespenak eragiten zionean (...), informazioa trukitzea eta kontsulta egitea eta entzunaldia ematea zekarrela»; eta, ZAEA agentziak «ez dionez partaidetzarik eman Bizkaiko Foru Ogasunari egiaztapenean, eta ordenamendu juridikoan aurreikusitakoaren arabera zalantzarik gabe dagozkion eskubide horiek erabiltzen utzi ez dionez (...)», gatazka sustatzen duen Foru Aldundiak Arbitraje Batzorde honen aurrean irizten du horrek ekarri duela «prozeduraren funtsezko formak urratzea (...) eta legezko bere eskubide eta interesak kaltetzea»; edo, bestela esanda, «Arbitraje Batzordeak ezarritako doktrinaren arabera errespetatu beharrekoak diren prozedurazko printzipio eta arauak argiro urratzea».

Bada, Foru Aldundiari zegokion bere asmoaren xede ziren jazoerak frogatzea. Hasteko, bere ustez, urratu diren «prozedurazko arauak» identifikatuz, ondoren, ZAEA agentziari ez betetze egozteko arrazoiak adieraziz «izan ere, ez di[o] onartu (...) prozeduran parte hartzea Arbitraje Batzordeak eskatutakoarekin bat etorriz (...)»; eta, noski, aipatzen duen ez-betetzeari gaineratu nahi dion akats juridiko larrien oinarria adieraziz.

Era berean, Arbitraje Batzordearen 8/2012 Ebazpen aipatua kasuan mekanikoki aplikatzeko xedea izanik, Foru Aldundiari legokioke, era berean, orduan ebatzitako 16/2009 gatazkaren eta orain 22/2013 eta 3/2015 espedienteetan planteatutako gatazkaren arteko antzekotasuna erakustea, horien izaera edo alderagarritasuna frogatuz; hau da, bi gatazkekin lotutako erakunde lotetsien arteko eragiketen ikuskapenezko egiaztapenean ematen diren jazoera eta inguruabarren antzekotasuna.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

Haatik, ez da hori izan BFAk prozedura honetan jarraitu duen argudio-bidea. Aurrekarietan adierazita geratzen den moduan, Foru Aldundia da orain auzia zalantzan ipintzen duena Arbitraje Batzordearen aurrean aldarrikatzen duenean Estatuko Administrazioak identifikatzen ez dituen «prozedurazko arau» batzuk bete ez dituela eta, frogarik gabe baieztatzen duenean gatazka honetan 8/2012 Ebazpena aplikatzea eskatuko luketen arrazoiak ematen direla, 16/2009 espedientearen xehetasunetan erreparatu gabe 22/2013 eta 3/2015 espedienteetako gatazkarekin izaera edo antzekotasuna egiaztatzeko eta, horrenbestez, azken horietan hartan Arbitraje Batzordeak deklaratu automatikoki aplikatzeko arrazoirik eman gabe; «izaera bereko» pertsona edo erakunde lotetsiekin egindako eragiketak direla aipatzera mugatzen delarik.

Azkenik, aldarrikatzen duen «prozedurazko funtsezko formen urraketa» eta salatzen duen «bidezko eskubide eta interesen kaltea» sostengatzeko inolako alegatu juridikorik ez du ematen.

7.- Bestalde, badirudi Estatuko Administrazioak gatazka sorrarazten duen Foru Aldundiak egindakoaren aurkako akatsa betetzen duela: azken horrek 8/2012 Ebazpena automatikoki aplikatzea eskatzen du hura aplikatzea zilegitzen zuten arrazoiak eta inguruabarrak ematen direla egiaztatutzat emanez, frogatu gabe; ZAEA agentziak, alde batetik, 22/2013 eta 3/2015 espedienteetako berezitasunak aipatzen ditu era berean, horietan lehena eta, agian, nagusia azpimarratu gabe; eta beste alde batetik, horiek 16/2009 gatazkatik bereizteko inguruabar faktikoak aipatzen ditu, eta hori guztiori hari amaiera eman zion 8/2012 Ebazpenak orain planteatzen dena ebazteko baliozko aurrekaria dela ukatzeko xedez.

Baina, paradoxikoki, bere ustez, kasu honetan 8/2012 Ebazpena aplikatzeak izango lituzkeen «zailtasun praktikoak» aipatzetik harago, Estatuko Administrazioak bere alegazioetan ez du lerro bakar bat bideratzen azaltzera zergatik 22/2013 eta 3/2015 espedienteetan gerta daitekeen 8/2012 Ebazpenean planteatutakoaren arabera jardutea ez eskatzea, beste bat izanik itundutako Administrazioek eurek Ekonomia Itunaren 4. artikuluko lankidetzarako printzipioa betetzeko adostutako modua, ikuskapen-jarduerak eragiketa-bolumenaren proportzioan zergak elkarrekin ordaindu behar dituzten zergadunen gainean egiten direnean, Zerga Administrazioko Estatu

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

Agentziak eta Euskal Autonomia Erkidegoko Foru Aldundiek 2006ko maiatzaren 18ko Bilkuran Zerga Kontrolari eta Akta Bakarren Lantaldeko Ondorioetan adostutako adiskidetasunezko prozedurarekin bat etorrituz.

Horren ordean, ZAEA agentziak bere alegazioak egituratzen ditu, gatazkaren mamiari dagokionez, berez baztergarri diren bi baieztapen mantentzearen akats logikoa betez, lehendabizi ondoren baieztatutakoa ukatuz:

1) 8/2012 Ebazpena BFAk planteatutako gatazka ebazteko baliozko aurrekaria dela ukatzea «kontuan izanik Arbitraje Batzordea Ituna kasu partikularretan interpretatu eta aplikatzearen inguruan mintzatzen dela eta kasu honetan izatezko jazoerak 16/2009 gatazkarekin alderatuz modu adierazgarrian ezberdinak direla (...)».

2) Baieztatzea, ondorio modura, bere jardunak «ez duela urratu ez espiritu hori, ezta Arbitraje Batzordearen 08/2012 Ebazpenaren edukia ere, hura behar bezala bete duelarik, nahiz eta gatazka hartako izatezko jazoerak hemen ematen direnekin modu nabarmenean (...) ezberdinduta eman diren»; modu horretan ukatuz BFAk leporatzen dion «gure ordenamenduan ezarritako prozedurazko arauak » ez betetzea, izan ere, bere «jardunak (...) gatazkaren xede den kasuari dagokionez» 8/2012 Ebazpena betez egin ziren eta Itun Ekonomikoan GR taldearen erakundeen arteko eragiketa lotetsiak egiaztatu eta erregularizatzeko ezartzen den lankidetzarako betebeharrak interpretatzeko zentzuzko modua izan ziren.

Haatik, badirudi, irmoki baieztatzen duenaren aurka, Estatuko Administrazioak, beste araurik izan gabe, 8/2012 Ebazpenean 16/2009 gatazkari erantzuteko lankidetzarako printzipioaren eskakizunak gauzatzeko betebeharrari muzin egin ziola (besterik gabe, BFArekin burututako eragiketen balioespenari buruzko informazioa trukitzea, hark kontsultatua eta entzuna izateko duen eskubidea errespetatuz), eta egiaz egin zuena Zerga Administrazioako Estatu Agentziak eta Euskal Autonomia Erkidegoko Foru Aldundiek 2006ko maiatzaren 18ko Bilkuran Zerga Kontrolari eta Akta Bakarren Lantaldeko Ondorioetan adostutako adiskidetasunezko prozeduraren arabera jardutea izan zen, modu adierazgarrian, Bizkaiko Foru Aldundiak aipatzea ahazten duena.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

8.- Zergapekoa prozedura honetan interesdun modura agertzen da 2014ko abenduaren 11ko bere alegazioetan Bizkaiko Foru Aldundiaren asmoak eta bere jarreraren defentsan hark ematen dituen argudioak bere gain hartzeko, horiek beste batzuekin sostengatuz, gainera, Estatuko Administrazioak adierazitakoari aurka eginez; ondorioztatuz «ZAEA agentziak ez duela errespetatu Bizkaiko Foru Aldundiaren eskumena 6/80 talde fiskalarekin jarraitutako egiaztapen- eta ikerketa-prozeduran, zehazki, lotetsitako erakundeekin burututako eragiketei dagokienez, bere ustez, haren jarduna ez delako bat etorri ez Ekonomia Itunean ez Arbitraje Batzordearen 8/2012 Ebazpenean ezarritakoarekin (...), modu horretan, ikuskapen-jardunetan parte hartzeko Foru Aldundiaren eskubidea urratuz».

Haatik, badirudi aipatu urraketa indargabetuta geratzen dela, zergapekoari nahikoa zaiolarik 30/1992 Legearen 31. artikulura jotzea [interesdun modura definituz hartzen den administrazio-erabakiak zuzenean eragindako eskubideak dituztenak eta ebazpenaren ondorioz beren bidezko interesetan eragina izaten dutenak]. Hari helduz aldarrikatzeko «Bizkaiko Foru Aldundian legezko interes bat dagoela», berez eta besterik gabe, ZAEA agentziak jarraitutako ikuskapen-prozeduran parte hartzeko aukera emango ziokeena; baieztatzeraino «Arbitraje Batzordearen aldetik Bizkaiko Foru Aldundiak parte hartzeko duen eskubidea aitortzeak aipatu Aldundiak duen bidezkotatasunaren gutxieneko edukia dakarrela».

Beraz, zergapekoaren beraren arrazoinamenduaren arabera, ez litzateke ezinbestekoa edo nahitaezkoa izango ZAEA agentziak BFari Estatuko Administrazioak burututako egiaztapen-prozeduran parte hartzeko eskubidea aitortzea, izan ere, edozein kasutan, bazen « Bizkaiko Foru Aldundiaren bidezkotatasun egiazko bat (parte-hartze hutsetik harago beraz) ZAEA agentziak jarraitutako ikuskapen-prozeduran esku-hartzeari begira, bere eskumenen erabilera zuzenean baldintzatzen baitu». Arrazoi bera dela medio, agian, ez litzateke beharrezkoa izango, prozedura mardul hau irekitzea Arbitraje Batzordeari azkenik eskatzeko zerga-arloko egiaztapen- eta ikerketa-prozedura batean parte hartzeko eskubidea aitor zezala, hori Foru Aldundiak bere kabuz egin zezakeelarik 30/1992 Legearen 31. artikuluari helduz besterik gabe, eta muzin egin zion hori egiteari.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

**9.-** Eztabaida piztuta planteamendutik eta gatazkan diren Administrazioek eta zergapekoak egindako alegazioetatik abiatuz, soberan azalduta utzi ditugunak, zenbait zehaztapen egitea komeni da, ebazteko auziaren xedea eta izaera zehazte aldera.

a) 22/2013 eta 3/2015 espedienteetan planteatzen dena, lehenik eta behin, GR taldeak araudiari eta foru ikuskapenerako eskumenari lotuta dauden pertsona edo erakunde lotetsiekin egindako eragiketei dagokienez ZAEA agentziak 2006 eta 2009 bitarteko ekitaldietarako jarraitutako Sozietateen gaineko zerga egiaztatu eta ikertzeko prozeduran Bizkaiko Foru Aldundiak parte hartzeko eskubiderik ba ote duen da. Eta, bigarrenik, Bizkaiko foru araudiari lotutako erakundeei eragiten dien hartan, prozedura hartatik eratorritako eragiketa lotetsiak erregularizatzeko ZAEA agentziaren Ikuskapenak barneratutako korporazio-kostu jakin batzuk banatzeko irizpideak Zuzenbidearen araberakoak ote diren, hala susmatzen baitu, BFAk haiekin desadostasuna erakusten duen heinean.

Haatik, BFaren bigarren eskaera hori ez da autonomoa, baizik eta lehenengoari lotua eta haren baitakoa, eta honekin zehaztasuna erantsi nahi dio, agian, gatazka kautela, hipotetiko edo abstraktu modura izendatzea prebenitzeko. Bigarren asmo hau ere, berez, ezingo litzateke modu baliozkoan planteatu Arbitraje Batzordearen aurrean, izan ere, haren xedea Ekonomia Ituneko 66.1. artikuluan esleitzen zaion eskumenetik urruntzen da, ZAEA agentziak irizten duen moduan, eragiketen balioespenean dauden ikuspegi ezberdinek, berez, ez baitute Arbitraje Batzordera jotzeko arrazoirik osatzen; baldin eta balioespen hura bere eskumenaren esparrukoa den beste baten aurretiko baldintza edo baldintza erabakigarria ez bada, eta Arbitraje Batzordeak hura alde aurretik erabaki aurretik ebatzi ezingo balu.

b) Ez da eztabaidan ipintzen zergadun batek zerga eragiketa-bolumenaren proportzioan ordaintzen duenean, GR taldearekin 22/2013 eta 3/2015 espedienteen balizko jatorrian gertatzen den moduan, zergara eraman behar denaren bolumena eta proportzioa ikuskapenerako eskumena duen Administrazio bakarrak erabakitzen duela, zeinaren titulartasuna kasu honetan, Ekonomia Itunaren 19. artikuluari helduz, ZAEA agentziari baitagokio, eta egiaztapen bakarrarekin, Akta bakarrean ebazpen-proposamena eginda eta zergapekoarentzat likidazio bakarra ezarrita gauzatzen da.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

c) Horregatik, eztabaidatzen dena ez denez GR taldearekin lotutako eragiketak egiaztatzeke ikuskapenerako eskumenaren *titulartasuna*, inolako zalantzarik gabe, Estatuko Administrazioari dagokiona (Ekonomia Itunaren 19. artikulua), arbitraje-prozedura honetan Foru Aldundiak zalantzan ipintzen duena da *aldebiko modua* edo, nahiago bada, *kolaboraziorik gabea* ZAEA agentziak *egiten duen* eran alde lotetsien arteko eragiketak egiaztatzeke prozeduran, horietako zenbait foru eskumenari lotuak egonik, ez baitio onartu «prozeduran parte hartzea Arbitraje Batzordeak (...) 8/2012 Ebazpenean eskatutakoaren arabera (...); prozeduraren funtsezko formak urratuz eta bidezko eskubide eta interesak kaltetuz».

Horrenbestez, ez gaude lotetsitako eragiketak egiaztatzeke eskumenen *titulartasunari buruzko* gatazka baten aurrean, baizik eta haiek *erabiltzeari buruzko* gatazka baten aurrean. Horrenbestez, ebatzi behar duguna ez da *eskumeneko auzia*, baizik eta *prozedura kontu* bat, azken finean, eskumena Zuzenbidearen arabera erabiltzeke modua baino ez dena.

d) Arbitraje Batzordearen Erregelamenduko 10. eta 11. artikuluetan Administrazioen arteko eskumenekin lotuta aurreikusitako gatazka positiboetan, *vindicatio potestatis* delakoaren xedea eskumenaren inbasio edo injerentzia dakarten egintzak dira, eta, inhibizio-eskaeraren aurretiko izapidea agortuta, arbitraje-batzordetik espero duena hura sustatzen duen Administrazioak da erabaki dadila gatazkan diren Administrazioen artean nork duen eztabaidagai den eskumena. Baina BFAk gatazka honetan planteatzen duena ez da eskumenaren inolako aldarrikapena, baizik eta «eragiketa lotetsien merkatu-balioa egiaztatzeke prozeduran parte hartzeke bere eskubidea (...), ekidin dadin prozeduraren ondorioz aldebakarreko moduan finkatutako merkatu-balioa [ZAEA agentziaren Ikuskapenak] ezar dadila Bizkaiko Foru Ogasunari Bizkaiko Lurralde Historikoko foru araudira lotutako alde lotetsiei dagokienez»

e) 8/2012 Ebazpenari elkarren aurka dauden Administrazioak irrikaz zein uko irmoz ematen dioten garrantzia ikusita, komeni da behatzea arbitraje-batzordea bide administratibo berezi modura sortuta, Arbitraje Batzordearen ebazpenak eta, horien artean, 16/2009 gatazkari amaiera eman zionak, agian ez dutela bide judizialaren aurreko ohiko administrazio-bideari amaiera ematekoak baino balio gehiago, errekurritzen ez direlarik, guztiek irmotasuna eskuratzen dutenean. Haatik, Arbitraje



<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

Batzordearen ebazpen irmo bat gauzatzean, gatazkaren erabakiaren onuradun izan zen Zerga Administrazioaren interesa ere kontuan izanik, Ekonomia Itunaren funtzionamendu onari berez dagokion interes juridiko orokor argi bat ere bada, itun-sistemako arduradun diren Administrazio guztiei berdin eragiten diena. Lurraldeko Administrazioen artean eskagarri diren fede onarekin eta leialtasun instituzionalarekin lotutako interesaz gainera.

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

Bestalde, ebazpen bakoitza berezko jazoera eta inguruabarren baitakoa denez, Arbitraje Batzordearen 8/2012 Ebazpenak 16/2009 gatazka ebatzi zuen, argi dagoenez, kasuan jazotzen diren inguruabar zehatzei erreparatuz; horrek ez du eragozten, aitzitik, behartu egiten du haren doktrina proiektatu eta aplikatzera arrazoizko nortasun antzekoa duten beste zenbait gatazka ebazteko.

Bestelakoan, gaineratu aurrekariarekin eta aurreko Ebazpenetan aplikatutako interpretazio-irizpideekin duen lotura logikoarekin batera, haietan ez baitago deus aldatzekorik, Arbitraje Batzordea kasuari aplikagarri zaion legeriaren arabera jardutera derrigortuta dagoela eta hura Zuzenbidearen arabera ebaztera (EI, 67. artikulua).

**10.-** Aurrekoa esanda, ez da nekeza egiaztatzea 22/2013 eta 3/2015 espedienteetan Bizkaiko Foru Aldundiak Arbitraje Batzorde honetara jotzen duela Zerga Administrazioeko Estatu Agentziak gure Ordenamendu juridikoan ZAEA agentziak gatazka eragin duten egiaztapen eta ikerketako jardunak garatu zituenean jasotzen ez ziren «*prozedurazko arau*» zenbait urratu dituela deklara dezan. Horrela nabarmendu zuten 16/2009 gatazkan nahasitako bi Administrazioek eta horrela deklaratu zuen, era berean, 8/2012 Ebazpenak berak, hemen agertzen diren guztiak hainbestetan eta hain modu gorabeheratsuan aipatu dutena. «Ez Itun Ekonomikoan ez Estatu edo foru araudietan, ez da aurreikusten gatazka hau eragiten duen kasua: Zerga Administrazio ezberdinen ikuskapenerako eskumenari lotutako erakunde lotetsien arteko eragiketen

Espedientea	Ebazpena		Administrazio interesdunak		Kontzeptua
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

balioespena» (10. oinarria); baieztapen hori 16/2009 gatazkari dagokio eta hemen errepikatu behar da inolako ñabardurarik gabe.

Zalantzarik balego, Arbitraje Batzordeak ezin dionez ebazteari utzi «kasuari aplikagarriak zaizkion manuen isiltasuna, iluntasuna edo urritasuna direla eta (...)» (30/1992 Legearen 89.4 artikulua), ez eta gatazka sortzen duen kasuaren gaineko araudi-hutsunea dela eta, kasu honetan, ebazteko, Ekonomia Itunaren printzipio orokorretara jo zuen. Nolanahi ere, zera ohartarazi zuen berariaz 8/2012 Ebazpenean «barne-eremuko transferentzia-prezioen doikuntzei buruzko Zerga Administrazioen arteko eztabaiden behin betiko konponketak lege-mailako konponbideak hartzea eskatuko zuela» (10. oinarria, *in fine*). Eta gainera, BFA bera bere alegazioetan prest agertzen da aitortzeko «8/2012 Ebazpenean Arbitraje Batzordeak interpretazio orokor bat egin zuen barneko araudian lotetsitako eragiketen ondoriozko balioespen-doikuntzeekin lotuta Administrazio ezberdinen artean adostasun batera iristeko adiskidetasunezko prozedurarik ez egoteari buruz»; zergapekoak, azkenik, aipatuz «Espainiako Erreinuaren barnean lege-hutsune bat dagoela» arlo honetan.

Haatik, prozedura honetan Bizkaiko Foru Aldundiak egindako alegazioak eta hura babestu eta indartuz zergapekoak egindakoak sostengatzen dituen premisaren nahiz argudio-multzoaren zati handi baten oinarri da hurrengo konbentzimendua: «8/2012 Ebazpenak gure ordenamendu juridikoan zegoen hutsune bat bete du»; baieztapen hori Foru Aldundiak adierazten du 2015eko uztailaren 22ko idatzian azkenik.

Abiapuntu honekin, «*txertaturik*» Ekonomia Itunean 8/2012 Ebazpena harekin arauzko hutsunea estaltzeko, Bizkaiko Foru Aldundiak 2. artikuluko , «printzipio orokorretatik» eta 4. artikuluko «lankidetzarako printzipiotik» «*prozedurazko arauak*» eta bere ustez, GR taldearen erakunde lotetsien arteko eragiketak egiaztatu eta erregularizatzeko jardunetan ZAEA agentziak betetzeke utzi zituen administrazioen artean kolaboratzeko betebeharrak ateratzen ditu, zeinaren arabera, betebehar horiek urratzeak «prozeduraren funtsezko formak urratu baitira (...) bere bidezko eskubide edo interesak kaltetuz», edo bestela «Arbitraje Batzordeak ezarritako doktrinan errespetatzea eskatzen diren printzipio zein prozedurazko arauak urratuz».

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

Haatik, 8/2012 Ebazpenaren eskakizun eta gogatzeko indarra alboratu gabe, bereziki lotetsitako eragiketak egiaztatzean lankidetzarako printzipioaren eskakizunei dagokienez, egiaz, BFAk esleitu asmo dion Ekonomia Ituna «txertatzeko» eskuduntzak, arbitraje-gatazka baten ebazpenaren berezko ondorioak gaintzen ditu, harago joz. Batez ere, legegintzako eskuduntzaren titularrari legez «administrazio-egintzak burutzeko prozedura» arautzeko eskumena gordetzen zaiolarik (Espainiako Konstituzioaren 105. c) artikulua), abenduaren 28ko 10/2017 Legea iritsi arte legegileak ez zuenean beharrezkotzat jo Ekonomia Ituneko 2. eta 4. artikuluetako eduki materiala zehaztea, lotetsitako eragiketen kasu horietarako Zerga Administrazioen artean lankidetzan aritzeko betebeharrak eta ikuskapenarekin lotutako eskumenak koordinatzeko arauak ezarriz.

Horregatik, aurretiaz aipatzen genuen moduan, egungo 47.3 artikulua sartu zen arte, Administrazioek ez zuten erabilgarri prozedurazko araurik Ekonomia Itunean kasu horietan, oro har, Estatuak eta Lurralde Historikoez errespetatu behar dituzten 2. artikuluko printzipio orokorretako eta lankidetzarako printzipioko eskakizunak zehaztekorik «beren zergen kudeaketa, ikuskapen eta bilketari dagokionez beren eskumeneko funtzioak betez» (4.3. artikulua). Gainerakoan, ageriko kontua dirudi Arbitraje Batzorde baten Ebazpen batetik abiatuta itundutako prozedurazko esparru bat edo Ekonomia Itunean aurreikusi gabeko prozedurazko zenbait arau eratzea ezinezkoa izatea; Lurralde Ogasun bakoitzeko berezko itundu gabeko barneko arauetatik abiatuz hori egitea ezinezkoa izango litzatekeen bezalaxe. Era berean, finean, ezin gauzatzeko izango litzateke ez txertatzeko soilik, baizik eta Ekonomia Ituna interpretatzeko asmoa administrazio bakoitzaren barne araudiak kontuan izanik.

Horregatik, haren edukiaren abstrakzioa eginez, ulertu behar dugu GFaren arabera bete ez diren «*prozedurazko arauak*» 16/2009 gatazkan 8/2012 Ebazpenak Itunaren printzipio orokorreko (2. artikulua) eta, zehazki, lankidetzarako printzipiorako (4.3. artikulua) eskakizunen gainean egindako zehaztapena baino ez direla, Arbitraje Batzordeak horietara jo beharko zuelarik ebazteko adostutako araurik aurreikusten ez zenez.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

Aurrez adierazitako guztitik ondorioztatzen da prozedura honetan erabakitzen dena ez dela Arbitraje Batzordearen 8/2012 Ebazpena betetzea, baizik eta kasu honetara Ekonomia Ituneko 2. eta 4. artikuluetan araututako koordinazio eta lankidetzarako printzipio orokorrak interpretatu eta aplikatuzetik eratorritako eskakizun zehatzak. Esanda geratu den moduan, gorabeheraren xedea lotetsitako eragiketak egiaztatzeko eskumenen *erabilera* da eta ez horien *titulartasuna*, eta ez dator bat Arbitraje Batzordeko Erregelamenduko 10. eta 11. artikuluetan berariaz aurreikusitako eskumenen gatazka positiboetan ohiko izaten denarekin; horrenbestez, beste modu batera ulertuta, gatazka honek ez luke lekurik izango Ekonomia Ituneko 66.1. artikuluko b) hizkian, nahiz eta arauzko manu horiek Ekonomia Itunaren arabera interpretatu behar diren haren irismena murrizten dutenean.

**11.-** Kasu honetan, Estatuko Administrazioaren eta Bizkaiko Foru Aldundiaren artean ebazten dugun gatazka Ekonomia Ituneko xedapen batzuk (zehazki, hartako 2. eta 4. artikulua) zerga-arloko harreman indibidualei dagokien kasu jakin batean interpretatu eta aplikatzeari buruzkoa da; hots, aztergai dena BFaren ikuskapenerako eskumenari lotuta dauden erakundeekiko [PN SA, N SA, eta BBG SL] GR taldeko alde lotetsien arteko eragiketak egiaztatu eta erregularizatzeko prozeduran ZAEA agentziaren jarduna da.

Egiaz, Zerga Administrazioei izaera bereko legezko betebeharrak ezartzen dizkieten printzipio orokorrak (besteak beste, Estatuaren eta Lurralde Historikoen arteko lankidetzarena) sendotzen dituzten arau juridikoen interpretazioa da; eta ezerk ez du baimentzen pentsatzea hartako edukia eta derrigortzeko haren indarra horren inperatibo eta hertsia ez izatea gertatzen denik arau horiek zerga araubide zehatz batzuetakoak ez direlako eta legezko betebeharrak horiek ez direlako zerga espezifikoko batzuen ordainarazpen eta aplikaziotik eratortzen, baizik eta guztietatik.

Bestalde, arau juridiko horietan *legearen borondatea* argia da hala enuntziatuan nola bere eduki materialean; are gehiago, kontuan izanik horien hartzaileak Herri Administrazioak direla, zeintzuen borondatea legearena baino izan ezin baitaiteke, izan ere, Konstituzioz derrigortuta daude interes orokorrak objektibotasunez ematera legerari eta Zuzenbideari erabat men eginez (Espainiako Konstituzioaren 103.1. artikulua). Horregatik, ez da harrizkoa izan behar legearen borondatea eta Herri

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

Administrazioen legezko mandatua argia denean, legegileak beharrezkotzat ez jotzea araudiaren esanahia gehiago argitu behar izatea edo hartako edukia modu gehigarrian zehaztu eta espezifikatu behar izatea.

Horrela ulertuko zuen Ekonomia Itunaren legegileak, izan ere, abenduaren 28ko 10/2017 Legea sartu arte, ez zitzaion iruditzen itun-sistemak argitu beharra zuenik, alde batetik, Administrazioen arteko lankidetzak agintzen duten arauen edukia, ikuskapenerako eskumenak koordinatu eta administrazioen arteko lankidetzarako arauak sartuta; eta beste alde batetik, lotetsitako pertsona edo erakundeen arteko eragiketak egiaztatu eta erregularizatzeko kasuetan jarraitu beharreko prozedura zehaztuz (47.3. artikulua).

Haatik, Ekonomia Itunean, 22/2013 eta 3/2015 espedienteak irekitzen zirelarik, Zerga Administrazioek beren ikuskapenerako eskumenei lotutako erakundeen arteko eragiketa lotetsiak egiaztatzeke kasuetan jardun behar zuten modua zehazteko araurik ez egon arren, lankidetzarako printzipioa (besteak beste, Ekonomia Itunaren 4. artikuluan) sendotzen duten arauen eduki materiala ez soilik modu *erretorikoan* baizik eta *erabakigarrian* aplikatzeak, horiek gure 8/2012 Ebazpenean argudiatutakoaren arabera interpretatuta, administrazio bakoitza lotetsitako pertsona edo entitateei dagokienez Sozietateen gaineko Zergaren egiaztapen eta erregularizazioan dagozkion funtzioak betetzera behartzen zuen, kasu bakoitzean egoki diren lankidetzak eta koordinaziorako tresnak eta teknikak aplikatuz, betiere, egiaz, kontuan hartzen badituzte gainerako Zerga Administrazioen eskumenak.

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

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

Agian ez da soberakoa izango gaineratzea, gauzen izaera naturalaren arabera eta Administrazioen arteko lankidetzaren berezko izaerari helduz, hark ez duela xede edo funtzio *erreakziokoa* baizik eta *prebentziokoa*. Horregatik, lankidetzarako teknikek eta tresnek ezinbestez prozeduraren instrukzioan *zehar* esku hartu behar dute eta ez, jakina, *behin* instrukzioa amaitutzat eman eta ikuskapen-prozedura ebatzita geratzen denean.

**12.-** Ez zaio arrazoirik falta Estatuko Administrazioari espediente hauek sortzen dituzten kasuen konplexutasuna eta «GR taldearen moduko enpresa eta zerga-arloko erraldoi» batekin lotutako eragiketen egiaztapen eta ikuskapenari dagozkion berezitasunak nabarmentzen dituenen; bi inguruabar horiek, gainera, irtenbideak azkarregi orokortzetik ihes egin eta alderagarriak ez diren egoerak ebazteko horiek mimetikotik aplikatzeko premiaren aurrean prebenitzea dakarte.

Komeni da gogoan hartzea lotetsitako enpresen arteko eragiketen merkatu-balioa finkatzea ez dela zientzia zehatza. Zergapeko ugariri eta Administrazio ezberdinei eragiten duen osotasun modura hartuta, lotetsitako eragiketen balioa zehazteko ezinbestekoa da balioespen-ariketa bat egitea, eta horretarako ezinbestekoa da alde guztiak, Administrazioa eta zergapekoak lankidetzan aritzea, enpresa independenteen lotetsita ez dauden eragiketak eta merkataritza-jarduerak ebaluatu eta lotetsitako erakundeen arteko eragiketekin alderatzeko. Horrek informazio andana eskatu eta erabiltzea eska dezake (Ikus; AEAN auzitegiaren 2018ko martxoaren 8ko Ebazpena, 383/2016 errekurtsua, 3. OJ).

Halaxe da, ZAEA agenziak 2007 eta 2009 ekitaldietako Sozietateen gaineko Zergaren ondorioz emandako likidazio-erabakian berresten den moduan, «talde barneko zerbitzuen jarduera ez dago soilik taldearen barnean erdietsitako erabakien baitan, taldearen jazoera eta inguruabarrek ere baldintzatzen du jardun hori. Beraz, fakturatzeko diren korporazio-gastuen inguruko jazoera eta inguruabarretatik abiatu behar da eta ez soilik juridikoki formalizatutako eta ekonomikoki sozietate nagusiak zuzendutako borondateetatik; are gehiago talde barneko zerbitzuen konfigurazioak merkataritza-taldeko kide diren sozietateen zerga-errentak berresleitzea ekar dezakeenean».

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

Kontuan izanik lotetsitako eragiketen balioespenaren izaera faktikoa eta eragindako pertsona eta erakundeen ordainarazteko eskumenak dituzten Administrazioen ugaritasuna, ez da harritzekoa izan behar egiaztapen- eta balioespen-prozeduraren emaitza, bereziki espediente hauetan planteatutako kasuetan, esku-hartzeetan parte hartzen duten eragile guztien portaeraren baitakoa izatea, izan ere, Ekonomia Itunak Zerga Administrazioei ezartzen dien lankidetzarako betebeharrak alde batera utzita, ez da ahantzi behar Konstituzioan informazioa emateko eta Zerga Administrazioarekin lankidetzan aritzeko ezartzen den betebeharra, Espainiako Konstituzioaren 31.1. artikulutik eratorria, ezta zergapekoei informaziorako eta lankidetzarako ezartzen zaizkien legezko betebeharrak ere. Horien artean «administrazioak ikuskapenak eta egiaztapenak burutu ditzala ahalbidetzea» (ZLO legearen 29.2.g) artikulua), edo «Zerga Administrazioari liburuak, erregistroak, dokumentuak edo informazioa helaraztea (...) berezko edo hirugarrenen zerga-betebeharrak betetzearekin lotuta, nahiz zerga-arloan garrantzia izan dezakeen edozein datu, txosten, aurrekari eta ziurtagiri helaraztea, Administrariak eskatuta (...)» (ZLO legearen 29.2.f) artikulua).

Haatik, 22/2013 eta 3/2015 espedienteetan barneratzen den dokumentazioari so ez Zerga Agentziak eta ez Foru Aldundiak, arrazoi ezberdinak direla medio, oraingoan beren ikuskapenerako eskumena, orain edo etorkizunean, erabat baliatzeko eskagarri den lankidetzarik ez zutela izan ikusten da kasu batzuetan eta beste kasu batzuetan hori pentsarazten du; kontuan izanik BFA artean foru jurisdikzioari lotutako lotetsitako erakundeen gainean bere eskumenak baliatzen ez zela hasi.

**13.-** Edozein kasutan, Estatuko Administrazioarekin bat etorri behar da REPSOL talde fiskalaren zerga-arloko inguruabar guztiak osorik egiaztatzeke legez erabilgarri dagoen epea betetzeko zailtasun eta konplexutasun ukaezinarekin eta esleitutako giza baliabideekin (Ikuskapeneko bi talde); hau da, «Sozietateen gaineko Zerga orokorki egiaztatzeke urte anitzeko esku-hartzeak (...) [beste] alderdi batzuen artean, merkataritza-taldeko sozietate askoren gainean bi aldeko doikuntzatik eratorritako ondorioak sortzen dituzten lotetsitako eragiketen balioespena erregularizatzen dituztenak».

Era berean, ezin da ukatu kuantitatiboki dauden aldeak, zifretan eta tamainetan, kasu hau Arbitraje Batzordeak 16/2009 gatazkan 8/2012 Ebazpenarekin ebatzitako kasutik

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

urruntzen duena, zeinaren doktrina ezin baita espediente hauetara ekarri BFAk aldarrikatzen duen automatismoarekin; izan ere, ez da aski bi espedienteetan lotetsitako eragiketak jorratzea hartan ezarritako doktrina honetan mimetikoki eta, besterik gabe, aplika dadila aldarrikatzeko.

Haatik, Estatuko Administrazioak ez ditu konbentzitzeko moduan azaltzen zergatik «gatazka honen eta 8/2012 Ebazpenaren artean izatezko kasuen arteko alde ugari eta adierazgarri» horiek edo gatazka ekarri duen ikuskapen-prozeduran «Foru Ogasunen partaidetzatik eratorritako arazo praktikoek» eskatzen zuten 22/2013 eta 3/2015 espedienteetan beste bat izan behar zela Ekonomia Ituna interpretatzeko modua eta, ZAEA agentziak zalantzarik gabe aitortzen duen moduan, Zerga Administrazio ezberdinen arteko jardunetan oro har gailendu behar den lankidetzarako printzipioaren eskakizunak kasu honetan betetzeko modua, egiaz ez unibokoa (Espainiako Konstituzioaren 4. artikulua).

36/2006 Legeak lotetsitako eragiketen zerga-araubidearen erreforman, zerga-iruzurra prebenitzeko neurrien gainekoan, bertako Zioen Azalpenean «Zerga Administrazioaren iruzurraren aurkako borrokaren esperientzia praktikoan» oinarritzen dela aipatzen da eta justifikatzeko aipatzen da «Zerga Administrazioari egiaztapenerako bere eskumenak baliatzea bermatzek[o] premia (...) (...), bereziki Ogasun Publikoari kalte ekonomikoa ekar diezaioketen eragiketetan». Eta administrazioen arteko lankidetzara eragoztera ez, baizik eta xede hura modu eraginkorrean betetzera bideratutako printzipio gisa ikusi behar denez, ez luke justifikaziorik hain zuzen eragiketa horiekin lotuta lankidetzarako eskakizunak zerga Administrazioek talde multinazional handi baten egiaztapen eta erregularizazioa burutzeko zailtasun modura interpretatzea, erraztasun modura interpretatzetik urrun. Ekonomia Ituneko beste edozein printzipio itun-sistemaren funtzionamendua zaildu edo oztopatzeko moduan, hura erraztu beharrean, interpretatzeak, zentzurik izango ez lukeen bezalaxe.

Aitzitik, Estatuko Administrazioaren eta Foru Aldundien artean adostutako sistemaren eraginkortasun eta funtzionamendu onerako ezinbestekoa da zerga-arloko jurisdikzio ezberdinei lotuta dauden erakunde lotetsien eragiketak egiaztatu eta ikertzeko prozeduretan esku hartzen duen Zerga Administrazioak eragindako gainerako Administrazioek proposatutako balioespena entzun eta kontuan izatea, beren



<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

ikuskapenerako eskumenari lotutako enpresa lotetsietako informazio eta ezagutzan oinarrituta. Beraz, ez da egia, ZAEA agentziak unerren batean iradokitzen duela dirudien moduan, Administrazioen arteko lankidetzak lotetsitako eragiketen balioespenerako zerga-araubidearen eraginkortasuna oztopatu edo nahastea, baizik eta kontrakoa. Lotetsitako eragiketetan aldi berean bi zerga Administrazio agertzen dira beren ikuskapenerako eskumenak baliatuz eta eskumena baliatzeko denborahurrenkerak ezin du eragin eskumena baliatzen lehenengoa denak ondoren bere eskumena baliatu behar duen Administrazioari entzungor egitea.

Administrazioen arteko lankidetzak ez da berezko helburu bat, baizik eta Herri Administrazioen jardunaren barneko eskakizun berezko bat da beren *ad intra* harremanetan; abagunetzat hartu behar da edo, edozein kasutan, itun-sistemaren eraginkortasun, segurtasun eta ziurtasuna eta zerga itunduen kudeaketaren efizientzia lortzera, eta ez oztopatzera, bideratutako printzipiotzat.

Azkenik, ez da alferrikakoa adieraztea Administrazioen arteko lankidetzak Ekonomia Ituneko 4. artikuluan agintzen den moduan eraginkor egiteko ez litzatekeela beharrezkoa izan behar Arbitraje Batzorde baten aurrean gatazka-prozedura batera jotzea, izan ere, lankidetzarako printzipiotik atera daitezkeen lehen arauen artean gatazka ekiditea egongo litzateke, modu subsidiarioan Arbitrajera Batzordera joz soilik Administrazioen arteko akordioa alboratu egin behar denean; eta, arrazoi bera dela medio, planteatutako gatazkari aldeetako edozeinek amaiera ematearena, bat-batean hura mantentzeko arrazoi objektiborik jadanik ez dagoenean, izan ere, Ekonomia Ituna inspiratzen duen harreman-sisteman ez dirudi desiragarria itundutako Administrazioen artean arbitrajeko lehiaren liskar justifikazio gabeak.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak honako hau

### ERABAKITZEN DU

1) BFAk duen asmoaren aurka, ZAEA agentziaren Ikuskapenak ezin izan zituela urratu gatazka ekarri zuten egiaztapen- eta ikerketa-jardunak garatu ziren unean gure Ordenamendu Juridikoan ez zeuden «*prozedurazko arau*» batzuk eta Ordenamendu

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

juridikoko hutsuneak ezin direla bete, txertatuz, Arbitraje Batzordearen Ebazpen batekin, zeinak «ez Ekonomia Itunak ez estatu edo foru araudiak gatazka hau ekartzen duen kasua ez dute aurreikusten (...)» adierazi ostean, zera adierazten baitu amaitzeko: «barne-eremuko transferentzia-prezioen doikuntzei buruzko Zerga Administrazioen arteko eztabaiden behin betiko konponketak lege-mailako konponbideak hartzea eskatuk[o] zuela (...)».

2) Abenduaren 28ko 10/2017 Legeak Ekonomia Itunean hartako egungo 47.3. artikulua sartu bitartean [«*Ordainarazteko eta ikuskapenerako eskumenen koordinazioa*»], 2. artikuluko printzipio orokorren eta hartako 4. artikuluko lankidetzarako printzipioaren eskakizunak gauzatzeko eta ikuskapenerako bere eskumena baliatuz Zerga Administrazioek erregularizazioak eragindako gainerako Administrazioekin koordinatuta lotetsitako erakundeen arteko eragiketak egiaztatu eta erregularizatzeko jardunak zein modutan zehazteko, xehetasunez adierazita, prozedurazko araurik ez zegoela.

3) R SA sozietate nagusi den 06/80 talde fiskalarekin, zerga eragiketa-bolumenaren proportzioan ordaintzen duena, lotetsitako erakundeen arteko eragiketei dagokienez Estatuko Zerga Ikuskapenak 2006 eta 2009 bitarteko ekitaldietako Sozietateen gaineko Zerga egiaztatu eta ikertzeko jarraitutako prozeduran, Zerga Administrazioko Estatu Agentziak bere ikuskapenerako eskumen bakarra baliatuz, adierazten duenaren aurka, 16/2009 gatazkari irtenbidea emateko Arbitraje Batzorde honen 8/2012 Ebazpenak lankidetzarako printzipioaren (Ekonomia Ituneko 4. artikulua) eskakizunekin lotuta egindako interpretazioa eta zehaztapena ez zituela aintzatetsi eta kontuan izan, zehazki, zerga-likidazioak burutu aurretik eragindako beste Administrazio batzuekin informazioa trukatzeko betebeharra; aitzitik, aipatu gabe, Zerga Administrazioko Estatu Agentziak eta Euskal Autonomia Erkidegoko Foru Aldundiek 2006ko maiatzaren 18ko Bilkuran Zerga Kontrolari eta Akta Bakarren Lantaldeko Ondorioetan adostutako adiskidetasunezko prozeduraren arabera jardun zuela [ex post] era berean aipatu lankidetzarako printzipioa aplikatu eta eraginkor bilakatzeko xedez.

4) Administrazio batek zein besteak arbitraje-prozeduraren izapidean zehar aldebakarreko moduan hartutako Erabakiaren ondorioz (APA eta erabakia jasotzen

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Administrazio interesdunak</i>		<i>Kontzeptua</i>
22/2013 eta 3/2015.	R15/2018	2018/09/14	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Egiaztapen eta ikuskapen jarduerak egiteko eskumena

duen Akta, atzeraeraginezko moduan aplikatzen duena 2010 eta 2013 bitarteko ekitaldietara), modu independentean baina beren APA akordioetan ematen diren eragiketak balioesteari dagokionez bat datozen irizpideekin, gomendagarria zela, are eskagarria, Administrazioek Bizkaiko Foru Aldundiak planteatutako gatazka amaitutzat ematea erabakitzea, Arbitraje Batzorde honek egiten zuenaren zain egon gabe.

5) Agindutako likidazioek behin-behineko izaera izanik eta horiek igorri zituen ZAEA agentziak ofizioz behin betikoak burutu behar dituela kontuan hartuta gatazka ekarri duten lotetsitako eragiketen behin betiko erregularizazioa adosteko beharrezkoak diren datu eta elementuak izan bezain laster, hau izanik kasu hori, izan ere, bi Administrazioak bat datoz beren APA akordioetan aldebakarreko moduan aplikatutako balioespen-irizpideekin, gatazka hau Arbitraje Batzordearen bidez amaitzeko ezinbestekoa dela Estatuko Administrazioak behin betiko likidazioak agintzea, APA akordioetako irizpideetara moldatuz haietan barneratutako eragiketetarako, bat datozenak 2006 eta 2009 bitarteko ekitaldietan erregularizatutakoekin.

6) Jardunak amaitutzat eman eta artxibatzea eta Erabaki honen berri ematea Bizkaiko Foru Aldundiari, Zerga Administrazioiko Estatu Agentziari, R SA sozietateri eta Auzitegi Ekonomiko eta Administrazio Nagusiari.