

**Ebazpena: R 13/2022**

**Espedientea: 35/2021**

Gasteizen, 2022ko martxoaren 25ean.

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

## **ERABAKIA**

Gipuzkoako Foru Aldundiak (aurrerantzean GFA) Zerga Administrazioako Estatu Agentziaren (aurrerantzean ZAEA) aurrean aurkeztutako gatazkari buruzkoa, zeinaren helburua baita zehaztea 2016ko ikerketa, garapen eta berrikuntza teknologikoko (aurrerantzean I+G+B) jarduerak direla-eta itzulketak egiteko eskumena, NC SA zergapekoaren eskariz. Gatazka hori 35/2021 espediente-zenbakiarekin izapidetzen ari da Arbitraje Batzorde honetan.

### **I. AURREKARIAK**

**1.-** NC SA zergapeko bat da, eta 2016an eragiketen zenbatekoaren arabera tributatu zien GFARI eta ZAEARI, Estatuko araudia aplikatuz.

**2.-** 2016ko ekitaldian, GFARI autolikidazioa aurkeztu zion Gipuzkoan egindako eragiketen zenbatekoaren arabera zegokion itzulketa eskatzeko.

3.- Itzulketa horrek bi osagai zituen: jasandako konturako ordainketak (kuota likidoa gainditzen zuten zenbatekoan) eta I+G+B itzulketaren monetizazioa, 19.893,52 eurokoa.

4.- GFAk eskatu zen itzulketa egin zuen, baina ondoren behin-behineko likidazioa egin du, I+G+B kenkariaren monetizazioari dagokion zenbatekoa eskatzekoa.

5.- GFAk ZAEARI 2021eko apirilaren 16an jakinarazi zion ZAEAREN alde inhibititu zela aipatutako itzulketa egiteko eskumenari dagokionez.

6.- ZAEAK 2021eko maiatzaren 20an jakinarazi zion GFARI itzulketa egiteko eskumenik ez zuela.

7.- 2021eko ekainaren 4an GFAk gatazka planteatzeko idazkia aurkeztu zion Arbitraje Batzordeari.

8.- ZAEARI hasierako alegazioen izapidea eta interesdun guztiei azken alegazioen izapidea eman ondoren, haiek guztiek beren alegazioak aurkeztu dituzte.

## II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1.- Arbitraje Batzordearen eskumena.

Ekonomia Itunaren 66.Bat artikulua hau dio: "*Arbitraje Batzordeak eginkizun hauek izango ditu:*

a) *Estatuko Administrazioaren eta foru-aldundien artean edo foru-aldundien*

*eta beste autonomia-erkidegoetako administrazioen artean sortzen diren gatazkak ebaztea, bai tributu itunduen lotuneen aplikazioari dagokionez, bai administrazio bakoitzari zenbateko zatia dagokion zehazteko, Sozietateen gaineko Zergaren edota Balio Erantsiaren gaineko Zergaren baterako tributazioaren kasuetan.*

*b) Banakako tributu-harremanetako arazo zehatzetan ekonomia-itun hau interpretatzeko eta aplikatzeko orduan administrazio interesdunen artean sor litezkeen gatazkak erabakitzea”.*

Kasu honetan, ebatzi behar da I+G+B kenkariaren monetizazioari dagokionez GFari tributazio-proporzio bat dagokion, eta horrek, era berean, berekin dakar interpretatzea Ekonomia Itunaren arabera itzulketa hori itunduta dagoen ala ez.

2.- Sozietateen gaineko Zergaren Legearen testu bategina onesten duen martxoaren 5eko 4/2004 Legegintzako Errege Dekretuak 44.2 artikuluan, *ratione temporis* gatazkari aplika dakiokenean, honako hau dio:

*“2. Hala ere, karga-tasa orokorra, ehuneko 35eko tasa edo Lege honen 114. artikuluan aurreikusitako karga-eskala aplikatu beharreko entitateen kasuan, Lege honen 35. artikuluko 1. eta 2. apartatuetan aipatutako ikerketa- eta garapen-jardueren eta berrikuntza teknologikoaren ondoriozko kenkariak, 2013ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan sortzen direnak, aurreko apartatuko azken paragrafoan ezarritako mugatik kanpo geratu ahal izango dira, aukeran, eta haien zenbatekoaren ehuneko 20ko deskontuarekin aplikatu ahal izango dira, apartatu honetan ezarritako moduan.*

*Kuota nahikoa ez bada, Zerga Administrazioari hura ordaintzeko eskatu ahal izango zaio zerga honen aitortpenaren bitartez, hurrengo a) letran*

*aipatutako epea amaitu ondoren. Ordainketa horrek Tributuen abenduaren 17ko 58/2003 Lege Orokorraren 31. artikuluan eta hura garatzeko araudian xedatutakoari jarraituko dio, eta ez da inolaz ere 2. apartatuan aipatzen den berandutze-interesaren sortzapenik gertatuko.*

*Apartatu honetan xedatutakoaren arabera aplikatutako edo ordaindutako kenkariaren zenbatekoak, berrikuntza teknologikoko jardueren kasuan, ezin izango du batera milioi 1 euroko zenbatekoa gainditu urtean. Halaber, apartatu honetan xedatutakoaren arabera, ikerketa eta garapeneko eta berrikuntza teknologikoko jarduerengatik aplikatutako edo ordaindutako kenkariaren zenbatekoak ezin izango du batera, eta kontzeptu guztiengatik, 3 milioi euroko zenbatekoa gainditu urtean. Bi muga horiek sozietate-talde osoari aplikatuko zaizkio, talde bereko entitateen kasuan, Merkataritza Kodearen 42. artikuluan ezarritako irizpideen arabera.*

*Apartatu honetan xedatutakoa aplikatzeko, baldintza hauek bete beharko dira:*

- a) Gutxienez urtebete igarotzea kenkaria sortu zen zergaldia amaitu zenetik, kenkaria aplikatu gabe.*
- b) Batez besteko plantilla edo, bestela, ikerketa eta garapeneko eta berrikuntza teknologikoko jardueri atxikitako batez besteko plantilla ez murriztea kenkaria sortu zen zergaldiaren amaieratik hurrengo c) letran aipatzen den epea amaitu arte.*
- c) Aplikatu edo ordaindutako kenkariaren zenbateko baliokidea erabiltzea ikerketa eta garapen eta berrikuntza teknologikoko gastuetarako edo jarduera horiei bakarrik atxikitako ibilgetu material edo aktibo ukiezineko elementuetan inbertsioak egiteko, higiezinak kanpo, dagokion aplikazioa edo ordainketa egiten den zergaldia amaitu ondorengo 24 hilabeteetan.*

*d) Entitateak jarduera ikerketa eta garapen edo berrikuntza teknologiko gisa kalifikatzeko txosten arrazoitu bat edo jarduera horiei dagozkien gastuak eta inbertsioak baloratzeko aurretiazko akordio bat lortzea, Lege honen 35. artikulua 4. apartatuan ezarritako moduan.*

*Betekizun horietako edozein betetzen ez bada, bidegabe aplikatu edo ordaindutako kopuruak erregularizatu beharko dira, Lege honen 137.3 artikuluan ezarritako moduan. (...)*

Bestalde, Sozietateen gaineko Zergaren azaroaren 27ko 27/2014 Legearen (SZL) 39.2 artikulua arabera:

*“2. Hala ere, karga-tasa orokorra, Lege honen 29. artikuluko 1. edo 6. apartatuan aurreikusitako karga aplikatu beharreko entitateen kasuan, Lege honen 35. artikuluko 1. eta 2. apartatuetan aipatutako ikerketa- eta garapen- jardueren eta berrikuntza teknologikoaren ondoriozko kenkariak, aurreko apartatuko azken paragrafoan ezarritako mugatik kanpo geratu ahal izango dira, aukeran, eta haien zenbatekoaren ehuneko 20ko deskontuarekin aplikatu ahal izango dira, apartatu honetan ezarritako moduan.*

*Kuota nahikoa ez bada, Zerga Administrazioari hura ordaintzeko eskatu ahal izango zaio zerga honen aitoren bitartez, hurrengo a) letran aipatutako epea amaitu ondoren. Ordainketa horrek Tributuen abenduaren 17ko 58/2003 Lege Orokorraren 31. artikulua eta hura garatzeko araudian xedatutakoari jarraituko dio, eta ez da inolaz ere 31. artikuluko 2. apartatuan aipatzen den berandutze- interesaren sortzapean gertatuko.*

*Apartatu honetan xedatutakoaren arabera aplikatutako edo ordaindutako kenkariaren zenbatekoak, berrikuntza teknologikoko jardueren kasuan, ezin izango du batera milioi 1 euroko zenbatekoa gainditu urtean. Halaber, apartatu honetan xedatutakoaren arabera, ikerketa eta garapeneko eta berrikuntza teknologikoko jarduerengatik aplikatutako edo ordaindutako kenkariaren zenbatekoak ezin izango du batera, eta kontzeptu guztiengatik, 3 milioi euroko zenbatekoa gainditu urtean. Bi muga horiek sozietate-talde osoari aplikatuko zaizkio, talde bereko entitateen kasuan, Merkataritza Kodearen 42. artikuluan ezarritako irizpideen arabera, kontuan hartu gabe non duten egoitza eta urteko kontu bateratuak egiteko betebeharra.*

*Apartatu honetan xedatutakoa aplikatzeko, baldintza hauek bete beharko dira:*

- a) Gutxienez urtebete igarotzea kenkaria sortu zen zergaldia amaitu zenetik, kenkaria aplikatu gabe.*
- b) Batez besteko plantilla edo, bestela, ikerketa eta garapeneko eta berrikuntza teknologikoko jardueri atxikitako batez besteko plantilla ez murriztea kenkaria sortu zen zergaldiaren amaieratik hurrengo c) letran aipatzen den epea amaitu arte.*
- c) Aplikatu edo ordaindutako kenkariaren zenbateko baliokidea erabiltzea ikerketa eta garapen eta berrikuntza teknologikoko gastuetarako edo jarduera horiei bakarrik atxikitako ibilgetu material edo ibilgetu ukiezineko elementuetan inbertsioak egiteko, higiezinak kanpo, dagokion aplikazioa edo ordainketa egiten den zergaldia amaitu ondorengo 24 hilabeteetan.*

*d) Entitateak jarduera ikerketa eta garapen edo berrikuntza teknologiko gisa kalifikatzeko txosten arrazoitu bat edo jarduera horiei dagozkien gastuak eta inbertsioak baloratzeko aurretiazko akordio bat lortzea, Lege honen 35. artikulua 4. apartatua ezarritako moduan.*

*Horrez gain, zergaldiko ikerketa- eta garapen-gastuek haren negozio-zifraren zenbateko garbiaren ehuneko 10 gainditzen badute, zergaldi horretan sortu eta Lege honen 35. artikuluko 1. apartatua aurreikusitako kenkaria aurreko apartatuko azken paragrafoan zehaztutako mugatik kanpo geratu ahal izango da, eta haren zenbatekoaren ehuneko 20ko deskontua aplikatu edo ordaindu ahal izango da aurreko a) letran adierazitako epea igaro ostean aurkezten den lehen aitorpenean, 2 milioi euroko zenbateko gehigarrira arte.*

*Betekizun horietako edozein betetzen ez bada, bidegabe aplikatu edo ordaindutako kopuruak erregularizatu beharko dira, Lege honen 125. 3 artikulua ezarritako moduan”.*

### **3.- I+G+B kenkariaren alderdi garrantzitsuak.**

SZLren 35. artikulua aukera ematen du kuota osotik ekitaldian egindako I+G+B gastuen ehuneko bat kentzeko.

Kenkariaren oinarria kontuan hartzean (hau da, ekitaldian egin diren I+G+B gastuak), SZLren 35. artikulua 1.b) eta 2.b) apartatuetan adierazten da kenkariaren oinarria murriztu egingo dela jarduera horiek sustatzeko jasotako dirulaguntzen zenbatekoan, zergaldian sarrera gisa egozgarriak direnetan.

SZLren 39.1 artikulua (SZLren 36-38. artikuluekin batera) ez du uzten I+G+B kenkaria kuota osoaren % 100era irits dadin (murriztuta baitago zergapetze

bikoitzagatiko hobarietan eta kenkarietan); aitzitik, % 25eko muga bateratua ezartzen du (baldintza jakin batzuekin igo egin daiteke).

Ekitaldian izandako I+G+B gastuak direla-eta kendu ez diren kopuruen kenkaria ondorengo 18 ekitaldietara eramateko aukera dago.

Hala ere, SZLren 39.2 artikuluan aurreikusitako baldintza batzuk betetzen direnean, zergapekoari aukera ematen zaio kenkaria mugarik gabe aplikatzeko, baina % 20 murriztuta, kuota osoa hutsean utzi arte, eta kuota nahikoa ez izateagatik aplikatu gabeko kopurua itzultzeko eskatu ahal izango du.

**4.- I+G+B kenkariaren monetizazioa izateko baldintzak ez betetzearen ondorioak.**

SZLren 125.3 art.: *"Salbuespenak, kenkariak edo edozein zerga-pizgarri zerga-oinarrian edo kuota osoan aplikatu ahal izateko, araudi aplikagarrian eskatzen diren baldintzak bete beharko dira.*

*Berariaz besterik ezarri ezean, salbuespena, kenkaria edo zerga-pizgarria aplikatu ondoren hura baliatzeko eskubidea galtzen bada, zergadunak aurreko zergaldietan aplikatutako salbuespenari, kenkariari edo pizgarriari dagokion kuota osoa edo kendutako zenbatekoa ordaindu beharko du betekizunak edo baldintzak betetzen ez diren zergaldiko kuotarekin batera, berandutze-interesez gain".*

**5.- GFAREN JARRERA.**

**5.1.-** GFAREN IRITZIZ, I+G+B kenkariaren monetizazioa tributuz kanpoko neurria da, tributu-arau batean txertatua dagoena, eta zerga negatibo moduko bat eratzen du, zerga-sistema subsidioak emateko bide moduan erabiltzea dakarrena.



Horren arabera, GFAk dirulaguntzat jotzen du eta, beraz, irizten dio Ekonomia Itunak egituratutako eskumenen banaketatik kanpo geratzen da.

**5.2.-** I+G+B kenkariengatiko monetizazioaren izaera ez-tributariora justifikatzeko, GFAk adierazten du Tributuen abenduaren 17ko 58/2003 Lege Orokorraren (TLO) 31. artikulua adierazten duela tributu bakoitzaren arauditik eratorritako itzulketak soilik direla tributuen araudia aplikatzearen ondorioz behar bezala ordaindutako edo jasandako kopuruak, eta berekin dakar berandutze-interesak ordaintzea, ezarritako epean edo, hala badagokio, 6 hilabeteko epean egiten ez direnean.

Horrela, bada, GFAk ulertzen du ezen tributu bakoitzaren arauditik eratorritako itzulketatzat hartzen direla ordainketa zatikatuak, jasandako atxikipenak eta konturako sarrerak, ondorioak, eta abar; hau da, administrazioan tributu jakin baten kontura ordaindutako zenbatekoak itzultzea edo lehengoratzea, baldin eta, azkenean, zergadunak ez badu tributua ordaintzeko betebeharririk, edo zenbateko horiek baino zenbateko txikiagoa ordaindu behar badu.

GFaren iritziz, Auzitegi Gorenaren 2012ko abenduaren 17ko Epaiaren babespean (2155/2011 errekurtsua, ECLI:ES:TS:2012:8527), tributu-arauditik eratorritako itzulketek, kalifikazio hori izateko, une horretan zor diren baina zerga-teknikaren ondorioz bidegabe bihurtzen diren kopuruak ordaintzea eskatzen dute.

Epai hori eman zen bereizteko "diru-sarrera bidegabeen itzulketak" eta "tributu bakoitzaren arauditik eratorritako itzulketak"; horien artean, zor diren diru-sarreretatik eratorritakoak sartzen dira, tributua aplikatzearen ondorioz bidegabeak direnak (zehazki, egiaztapen baten ondorioz). Testuinguru horretan, uste du tributuen arauditik eratorritako itzulketen helburua dela tributu bakoitzaren araudiaren ondorioz ordaindutako edo jasandako kopuruak itzultzea.

Jakina, eztabaidaren norainokoa eta aztertutako aldiak zehazten dute ebazpenaren sinpletasuna.

**5.3.-** GFAREN arabera, kuota nahikoa ez denean soilik da bidezkoa monetizazioa; beraz, eskaera egiten den unean gastu publikoaren izaerara aldatzen da.

GFAREN iritziz, kenkariaren monetizazioak dirulaguntza izatea dakarten ezaugarri guztiak betetzen ditu, Dirulaguntzen azaroaren 17ko 8/2003 Lege Orokorraren 2. artikulua arabera.

GFAK adierazten du, Auzitegi Gorenaren 2017ko uztailaren 13ko Epaiaren arabera (1351/2016 errekurtsoa, ECLI:ES:2017:2978) zerga-onuren helburua zergapekoaren kostuak aurrezte dela; beraz, inola ere ezin du izan administrazio batek dirulaguntza bat balitz bezala egiten duen ordainketari buruzkoa izan.

Egiaz ez du hori esaten, baizik eta aparteko interes publikoko gertakari baten publizitateagatiko zerga-onurak kostuak aurreztu nahi dizkiola Administrazioari.

**5.4.-** GFAK azaldu du tributu-arauetan badaudela tributuz kanpoko neurrien beste kasu batzuk, hala nola zerga geroratuen aktiboak zerga-administrazioaren aurrean kreditu galdagarri bihurtzeagatik ordaindu beharreko ondare-prestazioa.

**5.5.-** GFAK dio oso garrantzitsua dela Sozietateen gaineko Zergaren autolikidaziorako 200 eta 220 erduetan bereizita agertzen dela kuota diferentzialaren itzulketa kenkariaren monetizazioaren itzulketatik, eta hortik ondorioztatzen da izaera desberdineko kontzeptuak direla.

**5.6.-** GFAREN iritziz, monetizazioaren ordainketa ez dago sartuta TLOren 8.d) artikuluan jasotako zerga-onuretan.

**5.7.-** GFAk dio ezen, Ekonomia Itunaren 18. artikularen arabera, foru-aldundiek dagozkien itzulketak soilik egin behar dituztela, lurralde bakoitzean egindako eragiketen zenbatekoaren arabera.

Alde horretatik, GFAk zehazten du Sozietateen gaineko Zergaren itzulketak SZLren 127. artikuluan araututa daudela, hau da, *"zerga honen atxikipenen, konturako sarreren eta ordainketa zatikatuen batura autolikidaziotik ateratzen den kuotaren zenbatekoa baino handiagoa denean, Administrazioak"..."kuota horren gaineko soberakina itzuliko du ofizioz"*.

Horren arabera, GFAk ulertzen du, monetizazioaren ordainketa ez denez aurretiazko diru-sarrera batetik eratortzen, ezin dela ulertu, Ekonomia Itunaren arabera, bere gain hartu beharreko itzulketaren barruan dagoenik.

**5.8.-** Gipuzkoako Lurralde Historikoko Dirulaguntzei buruzko martxoaren 27ko 3/2007 Foru Arauaren arabera, ez litzateke posible izango monetizazioa GFAk ordaintzea, organo eskudunek ez dutelako erabaki Arau horren 9. artikularen arabera, ez delako prozedura errespetatu, eta ez delako onetsi aurreko aurrekontu-gastua.

**6.-** ZAEAREN jarrera.

**6.1.-** ZAEAREN iritziz, Ekonomia Ituneko lotuneen arabera, GFAk Sozietateen gaineko Zergaren Estatuko Legea aplikatzea besterik ez du, eta Konstituzio Auzitegira jo beharko du, baldin eta bere ustez tributuz kanpoko neurri bat jasotzen badu, dirulaguntza bat ezartzea, zeinak bere zerga- eta finantza-arloko autonomia edo legez ezarritako ondare-oreka urratzen baitu.

**6.2.-** "Kalifikazioa"ren helburua da egitateak, egintzak edo negozioak beren benetako tributu-izaeraren arabera egokitzea.

GFAk ezin du Estatuko lege bat modu abstraktuan kalifikatu haren edukia zerga-onura edo dirulaguntza gisa definitzeko.

**6.3.-** ZAEAREN iritzi, I+G+B kenkariaren monetizazioa ez da dirulaguntza bat.

TLOren 31.1 artikulua adierazten du Administrazioak itzuliko dituela tributu bakoitzaren araudian aurreikusitakoaren arabera bidezkoak diren kopuruak; beraz, erreferentzia horretan erabat txertatuta geratzen da Sozietateen gaineko Zergaren araudian araututa dagoen I+G+B kenkariaren monetizazioa.

TLOk ez du ezartzen zerga-onuren *numerus clausus*ik, 8.d) artikulua baitio lege arautuko dela honako hau: "*Salbuespenak, murrizketak, hobariak, kenkariak eta gainerako onura edo pizgarri fiskalak ezarri, aldatu, ezabatu eta luzatzea*".

Konstituzioaren 134.2 artikulua eta Aurrekontuen Lege Orokorren azaroaren 26ko 47/2003 Legearen 33.2 artikulua behartzen dute aurrekontu orokorretan jasota uztera Estatuaren tributuei eragiten dieten zerga-onuren zenbatekoa. Ildo horretan, ondo jasota dago I+G+B kenkariaren monetizazioaren gutxi gorabeherako zenbatekoa.

Kenkariaren monetizazioaren hainbat alderdik nabarmen bereizten dute dirulaguntza batetik, batez ere, zenbatekoaren % 20 baliatzeko ezintasunak eta jasotako kopuruengatik ez tributatzeak.

I+G+B gastuengatik kenkariaren helburua I+G+B jardueretan gastu/inbertsio enpresarialak sustatzea da, TLOren 2.1 artikuluan xedatutakoaren arabera. Artikulu horretan adierazten da tributuek politika ekonomiko orokorreko tresna gisa balio dezaketela.

Kenkariaren monetizazioak aukera ematen du sortutako eta aplikatu gabeko kenkariaren zati bat dirutan berreskuratzeko, hau da, kenkari baten aurrerapen hutsa da, eta horretarako eskubidea dago.

**6.4.-** Onartua dago zerga-onurak zeharkako dirulaguntzat har daitezkeela, eta horrek aukera emango luke Estatuak ez onartzeko Sozietateen gaineko Zergaren Foru Arauaren 62 -64 bis artikuluetan jasotako kenkariak, foru-araudiaren arabera proportzioan tributatzen duten zergapekoengatik aplikatutakoak.

**7.-** NC SA enpresaren jarrera.

**7.1.-** SZLren 39.2 artikuluan aurreikusitakoaren arabera, GFAk I+G+B kenkariaren monetizazioa itzuli behar duela ulertzen du.

**7.2.-** Zergapekoaren arabera, zerga-pizgarria da, zergapekoak ez baitu beste eskubide bat eskuratzen aplikatzeko dagoen kenkariarenaz bestelakoa; izan ere, aurretik I+G+B jardueretan inbertitu zen, eta hori gertatuko litzateke dirulaguntza bat izanez gero. Beraz, ordainketa zerga-pizgarria gauzatzeko modu bat baino ez da.

**8.-** I+G+B kenkariaren monetizazioa ulertzeko era.

EBZk diru-politika onartu zuenetik, Espainiako Estatuak duen politika ekonomikorako tresna nagusia zerga-politika da.

Hori, batez ere, zerga-oinarriari egindako murrizketen eta kuota osoaren kenkarien bidez egituratzen da (beste xede batzuk ere izan ditzakete, hala nola zergapetze bikoitza saihesteko zerga-teknika).

Sozietateen gaineko Zergaren esparruan, I+G+B kenkaria zerga-onura baten adibide argia da, I+G+Bn inbertitzea sustatu nahi baitu.

Sozietateen gaineko Zergaren konfigurazio tradizionalan ez da jasotzen kuota osoa edo kuota likidoa negatiboak izateko aukerarik, 0 izan daiteke, gehienez ere; hortaz, zergapekoak jasandako konturako ordainketen itzulketa bakarrik lortuko du, hau da, egindako ordainketa zatikatuak eta jasandako atxikipenak eta konturako sarrerak.

Hala, zerga-oinarri negatiboak eta aplikatu gabeko kuota-kenkariak hurrengo urteetara eramaten dira.

Aplikatu gabeko kenkariengatiko kreditu fiskalek etorkizunean kuota likido txikiagoak eta, ondorioz, diru-sarrera txikiagoak ekarriko dituzte (jasandako konturako ordainketen konpentsazioa handiagoa delako) edo jasandako konturako ordainketen itzulketa handiagoak.

Hau da, kenkarien eta jasandako konturako ordainketen artean erlazio zehatz eta eztaba daezina dago, eta, beraz, ez dago zalantzarik aplikatu gabeko kuota-kenkariak tributuzko kreditu fiskalak direla.

Estatuko legegileak kuota osoa gainditzen duen zatian I+G+B kuotaren kenkaria monetizatzeke aukera ematen duenean, ez du kenkariaren izaera aldatzen; izan ere, kenkaria aplikatu izan balitz bezala azkentzea dakar berekin, eta, beraz, ezin izango da etorkizunean aplikatu, eta horrek ondorengo ekitaldiren batean diru-sarrera handiagoa edo zerga-itzulketa txikiagoa ekarriko du.

Hortaz, neurriak kreditu fiskal bat aldeztetik baliatzeko aukera ematen du, zergaren geroratzea zehazten duten hainbat neurritan bezalaxe.

Orain jakin ezin daitekeen arren, baldin eta inoiz ez balitz sortuko kuota positibo nahikoa I+G+B gastuengatiko kenkaria deskontatu ahal izateko, horrek ez luke dirulaguntzaren izaerara aldatuko; era berean, ez litzateke aldatuko gainerako

onura fiskalak (beste hobari eta kenkari batzuk) galtzearen ondoriozko kreditu fiskalaren izaera, etorkizunean kuota nahikoa ez izatearen ondorioz.

Gainera, nolana ere, dirulaguntza bilakatuko litzateke, baldin eta, I+G+B kenkaria konpentsatzeko 18 urteko epea igarotakoan, egiaztatzen bada ez dela behar adina kuota oso sortu, monetizatutako kenkaria deskontatu ahal izateko.

Kreditu fiskala gozatzeko aurrerakinak penalizazio bat dakar: konpentsatu daitekeen zenbatekoaren % 20ari uko egitea.

Kreditu fiskala I+G+B gastuak egiten diren ekitaldian sortzen bada ere, kuota nahikoa ez dagoenean etorkizunean konpentsatzeak ez dakar inoiz interesik sortzea. Are gutxiago kreditu fiskala borondatez alde aurretik gozaten bada.

Kenkaria monetizatze aukera egiteko, baldintza batzuk bete behar dira. Baldintza horiek, aldi baterako, aukera egiten den zergaldia amaitu eta 24 hilabetera iristen dira (zergaldi hori, gutxienez, gastua egin zen ekitaldiaren ondorengo da). Baldintza horiek betetzen ez badira, bidegabe jasotako zenbatekoa ordaindu beharko da, dagozkion berandutze-interesekin batera. Itzulketari aplikatu beharreko tributazio-proporzioa monetizazioaren urteari dagokiona izango da, ez baita ez-betetzearen urteko kuota osoaren parte, baizik eta harekin batera sartutakoa.

Hala, inkongruentea litzateke GFAk bere monetizazio-proporzioa ordaintzeko betebeharririk izan nahi ez izatea, baina, haren aplikazioa baldintzatzen duten baldintzak betetzen ez badira, dagokion zenbatekoa kobratzeko eskubidea izatea, SZLren 125.3 artikulua araber.

Azkenik, monetizazioa dirulaguntza bat bada, diru-sarrera konputagarria izango litzateke ordainketa jasotzen den zerga-oinarrian.

Inguruabar hori ez gertatzeaz gain, monetizazioaren eta dirulaguntzen arteko aldea kenkaria sortzen duen gastua sortu zenetik islatzen da, eta hori bateraezina da dirulaguntzak jasotzearekin, SZLren 35. artikuluan xedatutakoaren arabera.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak honako hau

### **ERABAKITZEN DU**

1.- Adieraztea GFAk eskumena duela 2016an NC SAK izandako I+G+B gastuengatik kenkariaren monetizazioaren bere proportzioa itzultzeko.

2.- Ebazpen hau jakinaraztea ZAEari, GFari eta NC Sari.