

Ebazpena: R005/2025
Espedientea: E071/2022

Vitoria-Gasteiz, 2025eko otsailaren 26a.

Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordea kide hauek osatzen dute: Violeta Ruiz Almendral presidenteak eta Sofía Arana Landín eta Javier Muguruza Arrese bokalek, eta hau erabaki dute:

ERABAKIA

Gipuzkoako Foru Aldundiak (aurrerantzean GFA) Zerga Administraziooko Estatu Agentziaren (aurrerantzean ZAEA) aurrean aurkeztutako gatazkari buruzkoa, zeinaren helburua baita zehaztea norena den 2020ko ekitaldiko ikerketa, garapen eta berrikuntza teknologikoko (aurrerantzean I+G+B) jarduerak egiteagatik Sozietateen gaineko Zergaren (aurrerantzean SZ) kenkaria (SERUNION S.A.-k eskatua) ordaintzeko eskumena, kuota nahikoa ez denean. Gatazka hori 71/2022 espediente-zenbakiarekin izapidetzen ari da Arbitraje Batzorde honetan.

AURREKARIAK

1.- SERUNION, S.A.-k egoitza fiskala lurralde erkidean (Bartzelona) du, eta 2020ko ekitaldian hainbat zerga-administrazioaren aurrean tributatu zuen SZgatik, lurralde bakoitzean egindako eragiketa-bolumenaren arabera, eta, gatazka honi dagokionez, ZAEAREN eta GFAREN aurrean.

2.- SERUNION, S.A.-k 2020ko ekitaldiko SZren autolikidazioa aurkeztu zuen GFAn, itzultzeko emaitzarekin. Bertan, 94,06 euroko zenbatekoa jasotzen zen, merkataritza-sozietateak gauzatutako ikerketa eta garapen eta berrikuntza teknologikoko (I+G+B) jarduerengatik kenkariaren zenbateko baliokidea ordaintzeko, lurralde erkidean indarra duen Sozietateen gaineko Zergari buruzko azaroaren 27ko 27/2017 Legearen (aurrerantzean, SZL) 39.2 artikuluan jaso bezala.

3.- 2022ko ekainaren 17an, GFak ofizioz jakinarazi zion SERUNION, S.A.-ri eskatutako zenbatekoa itzuli ziezaiola, autolikidazioan jasotako I+G+B kenkariaren monetizazioaren ordainketari zegozkion 94,06 euro horiek kenduta.

4.- 2022ko abuztuaren 1ean, GFAk ZAEARI eskumenik ezaren deklarazioa jakinarazi zion, SERUNION, S.A.-k eskatutako zenbatekoaren ordainketari zegokionez, I+G+B kenkariaren monetizazioaren ordainketari zegokionez, ZAEARI zegokiola ulertzen baitzuen.

5.- ZAEAK ez zion erantzun inibizio-eskaerari, eta, beraz, isilbidez baztertu zuen, ez baitzion erantzun abenduaren 28ko 1760/2007 Errege Dekretuak onartutako Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean aurreikusitako Arbitraje Batzordearen Erregelamenduaren 13.1 artikulua horretarako ematen duen hilabeteko epean.

6.- 2022ko irailaren 27an, GFAk gatazka aurkeztu zuen Arbitraje Batzordean, SERUNION, S.A.-k eskatutako itzulketa ordaintzeko eskuduna ez zelakoan, erakundeak 2020ko ekitaldian gauzatutako I+G+Bko jarduerengatik kenkariaren zenbateko baliokidea ordaintzeari dagokion zatian. Zenbateko hori prozedura arruntaren arabera izapidetu da, eta, beraz, bete egin da ZAEAK alegazioak egin eta dagozkion frogak eta dokumentazioa aurkeztu eta proposatzeko izapidea, eta espedientea prozeduran interesa duten alderdi guztiei jakinarazi zaie, espedientean ageri den emaitzarekin.

ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1.- Arbitraje Batzordearen eskumena.

Arbitraje Batzordeak eskumena du gatazka hau ebazteko, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Ituna (aurrerantzean, Ekonomia Ituna) onetsi duen maiatzaren 23ko 12/2002 Legearen 66.Bat artikuluan xedatutakoaren arabera. Artikulu horrek eginkizun hauek ezartzen dizkio batzorde horri:

“a) Estatuko Administrazioaren eta foru-aldundien artean edo foru-aldundien eta beste autonomia-erkidegoetako administrazioen artean sortzen diren gatazkak ebaztea, bai tributu itunduen lotuneen aplikazioari dagokionez, bai administrazio bakoitzari zenbateko zatia dagokion zehazteko, sozietateen gaineko zergaren edota balio erantsiaren gaineko zergaren baterako tributazioaren kasuetan.

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

c) Zergadunen egoitza dela-eta sor litezkeen desadostasunak ebaztea.”

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

2.- Aplikatu beharreko arauak.

Gatazka honi SZLren 39. artikulua 1. eta 2. apartatuetan xedatutakoa aplikatuko zaio, *ratione temporis* idazketa aplikagarrian.

3.- I+G+B kenkariaren monetizazioa nola ulertu.

SZren ikerketa, garapen eta berrikuntza teknologikoko (I+G+B) jarduerengatiko kenkariaren ondoriozko monetizazioa ordaintzeko eskumena Arbitraje Batzordearen 2022ko martxoaren 25eko 12/2022 eta 13/2022 ebazpenetan, 2022ko urriaren 20ko 83/2022 eta 138/2022 bitartekoetan eta 2022ko azaroaren 22ko 139/2022 eta 150/2022 bitartekoetan ebatzia da lehenago ere.

Horien artean da 101/2022 Ebazpena, 2022ko urriaren 20koa (60/2021 zenbakiko gatazkari buruzkoa), xede bera eta zergapeko bera zituena. Eragindako ekitaldia (2019) besterik ez zen aldatu, eta Arbitraje Batzordeak hau erabaki zuen:

“SZren esparruan, I+G+B kenkaria helburu ekonomikoa duen zerga-onuren adibide argia da, I+G+Bn inbertitzea sustatu nahi baita haren bitartez.

SZren ohiko konfigurazioan 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.

Horrela bada, 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, erlazio zehatz eta banaezina dago kenkarien eta jasandako konturako ordainketen artean, eta, beraz, ez dago zalantzarik aplikatu gabeko kuota-kenkariak tributu-izaerako kreditu fiskalak direla.

Estatuko legegileak I+G+B kuotaren kenkaria kuota osoa gainditzen duen zatian monetizatzeko 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; horrek ondorengo ekitaldiren batean diru-sarrera handiagoa edo zerga-itzulketa txikiagoa ekarriko du.

Hortaz, neurriak kreditu fiskal bat aldeztu aurretik baliatzeko aukera baino ez du ematen, 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 hura dirulaguntza bihurtuko; 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, nolanahi ere, dirulaguntza bilakatuko litzateke, baldin eta, I+G+B kenkaria konpentsatzeko 18 urteko epea igarotakoan, egiaztatuko balitz ez

dela behar adina kuota oso sortu monetizatutako kenkaria deskontatu ahal izateko.

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

Kreditu fiskala I+G+B gastuak egiten diren ekitaldian sortzen bada ere, kuota nahikoa ez dagoenean etorkizunean konpentsatzeak ez dakar inoiz interes-sortzapenik. Are gutxiago kreditu fiskala borondatez aldeztu aurretik gozatzen bada.

Kenkaria monetizatzeko aukeraz baliatzeko, baldintza batzuk bete behar dira. Baldintza horiek, aldi baterako, aukera egiten den zergaldia amaitu eta 24 hilabetera arte iristen dira (zergaldi hori, gutxienez, gastua egin zen ekitaldiaren ondorengo urtea da). Baldintza horiek betetzen ez badira, bidegabe jasotako zenbatekoa ordaindu beharko da, dagozkion berandutze-intereseekin batera. Itzulketari aplikatu beharreko tributazio-proportzioa monetizazioaren urteari dagokiona izango da, ez baita ez-betetzearen urteko kuota osoaren parte; aitzitik, harekin batera sartzen da.

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

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

Baldintza hori ez da gertatzen, eta, gainera, monetizazioaren eta dirulaguntzen arteko aldea kenkaria sortzen duen gastua sortu zenetik islatzen da, eta hori bateraezina da dirulaguntzak jasotzearekin, SZLren 35. artikuluan xedatutakoaren arabera.”

Arbitraje Batzorde honek ezarritako irizpidea berretsi du Auzitegi Gorenak. Izan ere, 2023ko apirilaren 24ko 509/2023 (ECLI:ES:TS:2023:1707), 2023ko uztailaren 10eko 933/2023 (ECLI:ES:TS:2023:3307) eta 2024ko otsailaren

21eko 276/2024 (ECLI:ES:TS:2024:843) epaietan jurisprudentzia irmo eta baketsua sortu du, I+G+Bko jarduerengatiko kenkaria ordaintzeak zerga-izaera duela zehaztuz; izan ere, haren ustez, haren ustez, "kenkaria monetizazioaren bidez gauzatzeak ez du aldatzen kontzeptuaren zerga-dimentsioa (I+G+B jarduerak sustatzera bideratutako zerga-onura gisa ulertuta), nahiz eta eraginkortasunari dagokionez —helburuari dagokionez ez bezala— berezitasuna aitortu behar zaion Sozietateen gaineko Zergaren kenkariak egoitzan aplikatzeko mekanika orokorrarekiko".

Auzitegi Gorenak, amaitzeko, erabaki du Ekonomia Itunaren ikuspegitik "ez dirudiela ondorioztatu daitekeenik, zerga-izaera izanik, aplikatu gabeko I+G+B kenkariaren zenbatekoa ordaintzeko mekanismoa Ekonomia Itunetik kanpo utzi behar denik". Are gehiago, ezin da salbuespenik sartu Ekonomia Ituna onartzen duen Legearen 14. artikulutik 20. artikulura bitartekoen eremuan, haien aurreikuspen guztiek Sozietateen gaineko Zergaren inplementazio globala jasotzen baitute, Estatuko Administrazioaren eta dagokion foru-administrazioaren arteko harremanen eraginkortasunaren mesedetan."

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak hau

ERABAKI DU

1.- Adieraztea Gipuzkoako Foru Aldundiak eskumena duela ikerketa, garapen eta berrikuntza teknologikoko (I+G+B) jarduerengatiko kenkaria berari dagokion proportzioan ordaintzeko, SERUNION, S.A.-ren 2020ko ekitaldiko sozietateen gaineko zergaren kuota nahikoa ez izateagatik.

2.- Erabaki hau Gipuzkoako Foru Aldundiari, Zerga Administrazioko Estatu Agentziari eta SERUNION S.A.-ri jakinaraztea.

Izpta.: Violeta Ruiz Almendral.

Izpta.: Sofía Arana Landín.

Izpta.: Javier Muguruza Arrese.