

Ebazpena: R005/2026

Espedientea: E022/2023

Vitoria-Gasteiz, 2025eko otsailaren 25a.

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

ERABAKIA

Bizkaiko Foru Aldundiak (aurrerantzean, BFA) Zerga Administrazioako Estatu Agentziaren (aurrerantzean, ZAEA) aurrean planteatutako gatazkari buruzkoa, zeinaren xedea baita zehaztea ea zuzen betearazten ari den 30/2022 Ebazpena, 27/18 gatazkan emandakoa, 2012, 2013 eta 2014an ROGELIO jaunaren (IFZ: XXXXXXXXX1) eta PRODUCCIONES MAPA S.L. (IFZ: XXXXXXXXX1) eta MARIPIN PRODUCCIONES S.L. (IFZ: XXXXXXXXX1) sozietateen artean egindako eragiketa loturadunen erregulazioari dagokionez. Gatazka hori 22/2023 espediente-zenbakiarekin izapide ari da Arbitraje Batzorde honetan.

I. AURREKARIAK

1.- ROGELIOren eta PRODUCCIONES MAPA S.L. eta MARIPIN PRODUCCIONES S.L. sozietateen egoitza fiskalak Bizkaian zeuden.

Arbitraje Batzordearen 14/2012 Ebazpenaren bidez, 24/2012 gatazka artxibatu egin zen, BFAk amore eman ziolako ZAEAREN proposamenari. Horren arabera, ROGELIOren egoitza fiskala Madrilera lekualdatu nahi zen, 2007ko urtarrilaren 1etik aurrerako atzeraeraginezko ondoreekin. Zergapekoa ez zenez arbitrajegatazkaren parte, ondoren ZAEAK harekin izapidetu zuen egoitza aldatzeko prozedura, zeina errekurritu egin baitzen, harik eta Auzitegi Ekonomiko Administratibo Nagusiak 2015eko apirilaren 2ko Ebazpenaren bidez berretsi zuen arte.

2012. urtetik 2014. urtera bitartean, ROGELIO izan zen PRODUCCIONES MAPA sozietatearen bazkidea (% 100ean) eta administratzaile bakarra, eta MARIPIN PRODUCCIONES sozietateren bazkidea (% 85ean) eta administratzaile bakarra.

ROGELIOk eta sozietateek aipatu ekitaldietako PFEZaren eta sozietateen gaineko zergaren (aurrerantzean, SZ) autolikidazioak aurkeztu zizkieten BFARI.

2.- Arbitraje Batzordearen 30/2022 Ebazpenak, 22/2023 gatazkan hartutakoak, hau ezarri zuen: “ZAEAk aktak hasi aurreko unera atzeratu behar du egiaztapen-prozedura, eta BFArekin trukatu behar du CSPren, PCYASLren eta APSLren artean egindako eragiketa loturadunei buruzko ezinbesteko informazioa, zertarako-eta saiatzeko, fede onez, akordio bat lortzen, BFAk Estatuaren erregularizazio-irizpideak pasiboki ez onartzetik eratorriko litzatekeen lotura-perimetroko subjektuen gainzergapetzea saihestu ahal izateko”.

3.- 2022ko irailaren 26an, A02-72941751 aktaren ondoriozko likidazioak baliogabetu ondoren (Madrilgo Eskualdeko Auzitegi Ekonomiko Administratiboaren 2021eko apirilaren 28ko Ebazpenaren bidez berretsi ziren), ZAEAk BFari helarazi zion ROGELIOren eta PRODUCCIONES MAPA S.L. eta MARIPIN PRODUCCIONES S.L. sozietateen artean egindako eragiketa loturadunak baloratzen zituen txostena.

Txostenean, tributu-garrantzia duten inguruabar hauek zehazten dira:

a) Ikuskaritza-prozedura hastean, ROGELIOk 2012., 2013., eta 2014. urteetako PFEZaren autolikidazio osagarriak aurkeztu zituen; zehazki, 2017ko otsailaren 27an.

Autolikidazio horietan, PRODUCCIONES MAPAk aitortutako diru-sarreraren % 85 handitu zuen bere zerga-oinarria, bai eta MARIPIN PRODUCCIONESek aitortutako irudi-eskubideei buruzko diru-sarreraren % 75 ere, ulertuta alde hori sozietateei egotzi ahal zitzaizela, ematen zizkioten zerbitzuengatik.

b) 2012an, PRODUCCIONES MAPAk ROGELIOren jarduera pertsonalari lotutako diru-sarrera ia guztiak aitortu zituen, hainbat programaren aurkezle gisa.

c) 2013an eta 2014an, ROGELIOk xxxxxx TVrekin (XXXXX) eta XXXXX Advertisingekin zuen kontratu-harremana aldatu zuen; aldi berean zituen lan-harremana eta merkataritza-harremana.

d) Urte horietan, PRODUCCIONES MAPAk CRUZ andrea kontratatu zuen, ROGELIOren ezkontidea: 2012an, 103 egunez, eta 2013an eta 2014an, aldiz, urte osoz; ondorioz, 2012an, guztira 3.400 euro ordaindu zizkion, eta 2013an eta 2014an, 12.000 euro.

Ez zuen izan beste pertsonarik kontratatuta, eta ez zien bestelako diru-sarrerarik ordaindu profesionalei.

e) ZAEAk xehe banakatu eta justifikatu ditu PRODUCCIONES MAPAren diru-sarreretatik ROGELIORi egotzi behar zaizkionak, bai eta berak aitortu dituen baina fiskalki kengarriak ez diren gastuak ere.

f) MARIPIN PRODUCCIONESen kasuan, ZAEAk bereizi egiten ditu antzezlan eta musikalak ekoiztetik datozen diru-sarrerak eta ROGELIOk aurkezle gisa egindako lan profesionaletik datozenak. Horren arabera, onartu egiten du

lehenak sozietatearen egoitzan tributatzea, eta, bigarrenak, aldiz, pertsona fisikoaren egoitzan.

Azken horiei dagokienez, zergapekoak uste du sozietateari dagokiola kudeaketa-gastuen % 25, 2012ko urtarrilaren 1ean sinatutako kontratuaren arabera.

g) MARIPIN PRODUCCIONESek hainbat langile izan zituen obra edo zerbitzu bakoitzeko, bai eta bi administrari ere. CRUZ andreak merkataritza-kontratu bat zuen. 2012an, 3.600 euro jaso zituen; 2013an, 14.000 euro, eta, 2014an, 3.600 euro.

h) MARIPIN PRODUCCIONESek beste sozietate batzuen diru-sarrerak ere jaso zituen, ROGELIOren irudi-eskubideak lagatzearen eta hark egindako jarduera pertsonalen zioz.

i) MARIPIN PRODUCCIONESek zenbateko batzuk aitortu ditu ROGELIOk aurkezle gisa egindako jarduera pertsonalaren ondorioz. Zenbateko horiek XXXXX 3ren kontratazioan izan zuen ustezko parte-hartzearen ondoriozkoak dira. Horren arabera, aipatu sozietatea arduratu behar zen katearen eta aurkezlearen arteko kontratua kudeatzeaz, gainbegiratzeaz, kontrolatzeaz eta negoziatzeaz, hura indarrean zegoen bitartean.

Hala ere, XXXXXX korporazioak 2018ko urtarrilaren 8an igorritako ziurtagiriaren arabera, hauek dira MARIPIN PRODUCCIONESek egindako jarduerak:

- *“AURKEZLEAk platoetan duen presentzia koordinatu eta ziurtatzea.*
- *AURKEZLEAren agenda koordinatu eta obligazioak uztartzea katearen eta hirugarren pertsonen artean.*

- *AURKEZLE*Aren komunikazioa, irudia, arropa eta prentsa kudeatzea”.

j) MARIPIN PRODUCCIONESek adierazi zuen ez zuela inolako kontraturik sinatu XXXXX Advertisingekin.

k) MARIPIN PRODUCCIONESek lokal bat zuen alokatuta 2013ko irailaren 1etik.

l) ZAEAk xehe banakatu eta justifikatu ditu MARIPIN PRODUCCIONESen diru-sarreretatik ROGELIORi egotzi behar zaizkionak, bai eta hark emandako zerbitzuen balorazioa ere.

ll) Txostenean, ROGELIOren eta PRODUCCIONES MAPA eta MARIPIN PRODUCCIONES sozietateen artean sinatutako kontratuak aztertzen dira, bai eta haien eta XXXXX TVren eta XXXXXX Advertisingen artean sinatutakoak ere, zertarako-eta baloratzeko zein eginkizun eta arrisku hartu ziren, zein giza baliabide eta aktibo erabili ziren, eta zelakoak izan ziren emandako zerbitzuak. Azken batean, horixe da konparagarritasun-azterketa, eta horrek zehazten du zein balorazio-metodo eta konparagarri hautatuko diren.

Hori guzti hori kontuan hartuta, ZAEAk uste du ROGELIORi egotzi ahal zaiola aurkezle gisa egindako jarduera pertsonalaren zioz sortutako eta PRODUCCIONES MAPAk aitortutako diru-sarreraren % 100 (ez % 85), bai eta aurkezle gisa egindako jarduera pertsonalaren eta irudi-eskubideak lagatzearen zioz sortutako eta MARIPIN PRODUCCIONESek aitortutako diru-sarreraren % 95 ere.

4.- BFAren 2022ko abenduaren 2ko txostenak iruzkin hauek egiten zituen ZAEAri buruz:

a) ROGELIO jaunaren eta PRODUCCIONES MAPA S.L.-ren artean egindako eragiketa loturadunei dagokienez, ZAEAk ez duenez aurkeztu 2012ko ekitaldian XXXXXX TVren eta PRODUCCIONES MAPA S.L.-ren artean sinatutako kontratua, ezin zen konparagarritasun-azterketa egin (balorazio-metodo eta konparagarri egokiak hautatu baino lehen egin beharrekoa).

b) Bestalde, ROGELIO jaunaren eta MARIPIN PRODUCCIONES S.L.-ren artean egindako eragiketa loturadunei dagokienez, ez zen uste lotura gabeko hirugarrenen sozietatearen eskutik jasotako diru-sarrerak ROGELIO jaunaren lan pertsonaletik zetozenik, ez eta proposatutako metodoa eta marjina aplikatzea egokia zenik ere. Halaxe ondorioztatu zen, hain zuzen ere, MARIPIN PRODUCCIONES S.L.-k sinatutako kontratuen baldintzak aztertu ondoren, bai eta entitateak zituen bitartekoak eta betetzen zituen eginkizunak aztertu ondoren ere. Hori dela eta, ZAEAri eskatu zitzaion beste konparagarritasun-azterketa bat egin zezala.

5.- 2023ko urtarrilaren 4an, ZAEAk A01-83216670 adostasun-akta eskatu zion ROGELIOri, 2012ko PFEZari lotuta, eta A01-735175359 adostasun-akta, 2013ko eta 2014ko PFEZari lotuta.

ROGELIO eta MARIPIN PRODUCCIONESen arteko eragiketen erregularizazioari buruzko aktan adierazten denez, “BFaren txostenak, funtsean, oinarrian dauka ordezkaritza-kontratu bat dagoela, eta, bertan, ROGELIO aurkezlearen diru-sarreraren % 25aren pareko ordainsaria adosten dela. Ez gaude ados % 5eko marjinarekin (horixe aplikatu da), eta berriz egin beharko litzateke konparagarritasun-azterketa, sozietate profesionalentzako % 85 - % 15eko araua aplikatuz, edo SZFAren 16.4 artikuluan aurreikusitako balorazio-metodoetatik bat hautatuz (SZFAren 42. artikulua) eta merkatu-ordainsari bat aplikatuz. BFAk hainbat dokumentu aurkeztu ditu CRUZ andrearen datu pertsonalei, prestakuntza akademikoari eta esperientzia profesionalari buruz, bai eta ROGELIO jaunak esku hartzen duen programei buruz ere; besteak beste, XXXXXX(r)ekin sinatutako kontratuak. Ikuskaritza honen iritziz, BFari igorritako txostenean argi geratzen da zergatik ezin den erabili % 85 - % 15eko araua, akta honetan jasotzen dena, eta zergatik ez den onartzen ordezkaritzaaren ziozko % 25 hori MARIPIN PRODUCCIONESen tributatzerik. Hori dela eta, kostu handituaren metodoa aplikatu behar da, horixe delako egokiena”.

5.- 2023ko urtarrilaren 23an, sozietateek BFari jakinarazi zioten ZAEAk 30/2022 Ebazpena betearaziz egindako erregularizazioa.

6.- 2023ko martxoaren 16an, BFAko Ikuskaritza Zuzendariordetzak txosten bat igorri zuen, honakoa ondorioztatuz:

a) ZAEAk egindako elkarlana formala baino ez zen izan; izan ere, egokitze jotako erregularizazio-proposamena jakinarazten zuen arren, ez zituen kontuan izan BFaren 2022ko abenduaren 2ko txostenean adierazitako iruzkinak, eta, gainera, ez zuen argudiatu zergatik ez zituen jotzen aplikagarritzat.

b) ZAEAk eragiketa loturadunen gainean egindako erregularizazioa desegokia da.

7.- 2023ko martxoaren 23an, BFAk ZAEAri eskatu zion inhibitu zedila egindako erregularizazioan, uste zuelako hura ez zettorrela bat eragiketa loturadunen balorazioan aplikatu behar diren arauekin, eta ZAEA, erregularizazio hori gauzatzean, ez zelako saiatu fede onez akordio batera iristen gainzergapetzea saihesteko.

8.- ZAEAk isilbidez berretsi zuen bere eskumena, eta, ondorioz, 2023ko maiatzaren 23an, BFAk eskumen-gatazka aurkeztu zuen, zeina, egiaz, betearazte-intzidente bat baita, eta 22/2023 espediente-zenbakiarekin izapidetu da.

II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1.- ARBITRAJE BATZORDEAREN ESKUMENA.

Ekonomia Itunaren 68.Lau artikulua betearazte-intzidenteari buruzkoa da, eta, horren arabera, Arbitraje Batzordearen eskumena da zehaztea ea ZAEAk zuzen betearazi duen 30/2022 Ebazpena. Ebazpen hartan, elkarlanean aritzeko betebeharra ezarri zen, zertarako-eta saiatzeko, fede onez, gainzergapetzea saihestuko duen akordio bat lortzen.

Hala ere, Arbitraje Batzordeak ez du eskumenik baloratzeko ea ZAEAk zuzen aplikatu dituen errentak indibidualizatzeko arauak, ezta ere zehazteko ea eragiketa loturadunen erregularizazio substantiboa zuzena den, aipatu ebazpenaren eraginpean dauden ekitaldietan ezin baita aplikatu 47 ter artikulua.

2.- EGINTZAK KONTSERBATZEA.

30/2022 Ebazpena betearaztean, baliogabetu egiten dira A02-72941751 desadostasun-aktaren ziozko likidazioak, eta, horrez gain, jarduketak akta hasi aurreko unera atzeratzen dira (akta 2018ko ekainaren 15ekoa da).

Une horretatik aurrera, elkarlana egon behar da. Arbitraje Batzordearen 8/2012 Ebazpenak honela identifikatu zuen elkarlan hori: informazioa trukatzea, gainzergapetzea saihestuko duen akordio bat lortzen saiatzeko.

Likidazioak baliogabetzeko modukoak izateak ez du esan nahi ez direnik kontserbatu behar arau-haustea egin izan ez balitz eduki aldetik berdin geratuko liratekeen egintzak (Administrazio Prozedura Erkidearen 39/2015 Legearen 51. artikulua); zehazki, elkarlana gauzatu behar zen unea baino lehenagoko egintzak, hala nola ZAEAk jarraitutako ikuskaritza-prozeduran sartutako eginbideak edo autolikidazio osagarrien zioz aintzatetsitako zorrak.

Aintzatetsi da ROGELIOri egotzi behar zaizkiola PRODUCCIONES MAPAK aitortutako errentak (2017ko otsailaren 27ko autolikidazio osagarria eta 7 eginbidea), MARIPIN PRODUCCIONESek aitortutako errentak, pertsona fisikoaren irudi-eskubideei buruzkoak (7 eginbidea eta 9 eginbidea), eta MARIPIN PRODUCCIONESek aitortutako diru-sarrerak, ROGELIOk aurkezle gisa izan zuen jarduera profesionalaren ondoriozkoak (2017ko otsailaren 27ko autolikidazio osagarria), eta, era berean, baliozkotzat jotzen da XXXXXX korporazioak 2018ko urtarrilaren 8an igorriko ziurtagiria, zeinak azaltzen baitu MARIPIN PRODUCCIONESek egindako jarduerak osagarriak direla eta ez dutela balio erantsi handirik. Aintzatespen hori baliozkotzat jotzen da.

3.- ERRENTAK INDIBIDUALIZATZEA.

ROGELIOren PFEZa egiaztatzean, funtsean ezberdinak diren bi erregularizazio bereizi behar dira:

- a) Errentak indibidualizatzeari buruzkoa (PFEZaren 13/2013 Foru Arauaren 12. artikulua ezartzen dituen arauak eta PFEZaren 35/2006 Legearen 11. artikuluan ezarritakoak berdina dira) eta eragiketa loturadunen zenbait gastu independenteren kengarritasunari buruzkoa.
- b) Sozietateek pertsona fisikoaren alde egindako eragiketa loturadunen balorazioa (Sozietateen gaineko Zergaren 11/2013 Foru Arauaren 42. artikulua eta hurrengoak eta Sozietateen gaineko Zergaren 27/2014 Legearen 18. artikulua). Hau da, etekinen % 15 PRODUCCIONES MAPAri egotzi behar zaizkio, eta % 25 MARIPIN PRODUCCIONESi.

Arbitraje Batzordearen 30/2022 Ebazpena igortzeko, 8/2012 Ebazpena hartu zen oinarritzat, eta, horren arabera, eragiketa loturadunen balorazioa egitean administrazio eskudunak elkarlanean aritu behar dira lotura-perimetroko subjektuei dagokienez, baina hori ez da aplikatu behar errentak indibidualizatzeko orduan. ROGELIOren kasuan, gai hori ZAEaren eskumenekoa da, eta, beraz, ez litzateke beharrezkoa jatorrizko likidazioetan eta aktetan baliogabetzea.

4.- ELKARLAN-PROZEDURA.

Behin hona iritsita, elkarlan-prozedura hauxe baloratzera mugatu behar da: ea ZAEAk pertsona fisikoari dagozkion errenten gaineko eragiketa loturadunak erregularizatzean (etekinak indibidualizatzeko arauen bidez) gauzatutako elkarlana beharrezkoa den fede onarekin egin den akordio bat lortzeko. Prozedura ezin da hedatu eragiketa loturadunen balorazioaren azterketara.

Lehenik eta behin, PRODUCCIONES MAPAren kasuan, BFAk ezin du argudiatu ez duela desadostasunik adierazten, ez delako XXXXX(r)ekin sinatutako kontratua aurkeztu. Izan ere, ahala du bere eskumeneko zergapekoari errekerimendua egiteko, behar izanez gero. Bestalde, ZAEAREN txostenetik eratorritako motibazioa eta zergapekoaren aintzatespena aski izan behar dira, baldin eta ulertuko bada haien erregularizazioak bete egiten dituela 30/2022 Ebazpenean eskatutako fede oneko estandarrak.

Bigarrenik, MARIPIN PRODUCCIONESen kasuan, ZAEAREN jarduketak ez ditu kontuan hartu BFAren ekarpenak, hau da, ez ditu onartu, eta ez du aski arrazoitu zergatik baztertzeko dituen, nahiz eta hori egitea posible litzatekeen; izan ere, 6/2021 Ebazpenak, 8/2012 Ebazpenaren gaineko betearazte-intzidentean emanak –16/2009 gatazka–, zeina Auzitegi Gorenaren 2023ko otsailaren 10eko

Ebazpenak berretsi baitzuen –ECLI:ES:TS:2023:361–, elkarlan-betebehar nahikoa ezartzen du, baina ez, ordea, emaitza duen elkarlana. Beraz, bere jarduketak ez du betetzen 30/2022 Ebazpenean aurreikusitakoa.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak hau

ERABAKITZEN DU

1.- Deklaratzea ZAEAk ez duela zuzen betearazi 30/2022 Ebazpena, 2013an eta 2014an ROGELIOren eta MARIPIN PRODUCCIONESen artean egindako eragiketa loturadunak baloratzeari dagokionez (horrek ez dio eragiten errentak indibidualizatzeari).

2.- Erabaki hau jakinaraztea Zerga Administrazioako Estatu Agentziari, Bizkaiko Foru Aldundiari, ROGELIOri, PRODUCCIONES MAPA S.L.-ri eta MARIPIN PRODUCCIONES S.L.-ri.

Izpta.: Violeta Ruiz Almendral.

Izpta.: ISofía Arana Landín.

Izpta.: Javier Muguruza Arrese.