

Ebazpena: R06/2026

Espedientea: E020/2023

Vitoria-Gasteiz, 2026ko 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

Zerga Administrazioko Estatu Agentziak (aurrerantzean, ZAEA) Arabako Foru Aldundiaren (aurrerantzean, AFA) aurrean planteatutako gatazkari buruzkoa, zeinaren helburua baita zehaztea nork duen eskumena SPAREX AGRIREPUESTOS S.L.-k (aurrerantzean, SPAREX; IFZ: XXXXXXXX1) 2017ko ekitaldian eta 2018ko ekitaldiko lehen hiru hilekoan zenbait jasotzaileri lan-etekin gisa ordainarazitako zenbatekoen gainean praktikatutako pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren (aurrerantzean, PFEZ) konturako atxikipenak ordainarazteko. Gatazka hori 20/2023 espediente-zenbakiarekin izapidetzen ari da Arbitraje Batzorde honetan.

AURREKARIAK

1.- SPAREX entitateak Araban ditu egoitza fiskala eta soziala.

Bere jarduera nagusia nekazaritzako ordezkoen eta osagarrien handizkako merkataritza da, eta, horretarako, lantoki bakarra dauka; Araban, hain zuzen.

PFEZaren kontura egiten diren hiruhileko atxikipen eta diru-sarreraren aitorpen-likidazioak (110 eredua) zerga arautzen duen araudian ezarritako epean aurkeztu ziren. SPAREXek AFAn sartu zituen 2017ko eta 2018ko ekitaldietan praktikatutako aipatu atxikipen guztiak.

2.- 2021eko apirilaren 25ean, ZAEAk SPAREXi jakinarazi zion egiaztapen- eta ikerketa-jarduketa partzialak hasi zituela, egiaztatzeko ea bete zituen 2017ko urtariletik 2018ko abendura bitarteko aldiko lan-etekinen eta jarduera profesional eta ekonomikoen gaineko atxikipenen eta konturako sarreraren zioz zituen tributuzko obligazioak eta -eginbeharrak.

3.- 2022ko apirilaren 21ean, jarduketak amaituta, ZAEAk txosten bat igorri zuen eskumenik gabeko administrazio erkidean/foralean sartzeari buruz (zk.: A09;

erref.: 70023975). Bertan, zehaztu zuen ezen, egiaztatzen ari garen aldietan, SPAREXeko langile batzuek lurralde erkidean eman zituztela komertzial-zerbitzuak eta sozietatearen Arabako bulegoetarako jo zutela prestakuntza jasotzeko eta aldian-aldian lan-bilerak egiteko (ez urtean bost aldiz baino gehiago).

Horren ondorioz, adierazi zen 32.501,87 € sartu zirela AFAn, eta kopuru horrek ZAEAn sartua behar zuela, 2017ko (16.893,81 €) eta 2018ko (15.608,06 €) lan pertsonalaren etekinen gaineko konturako atxikipen gisa.

4.- 2022ko maiatzaren 17an, ZAEAk bidalketa-eskaera bat igorri zion AFARI, 2017ko eta 2018ko ekitaldiei zegozkien atxikipenengatik; hain zuzen ere, SPAREXek AFAn sartutakoengatik. AFAk 2022ko ekainaren 9an jaso zuen eskaera hori.

5.- 2023ko urtarrilaren 23an, AFAk 2022ko azaroaren 28ko erabakia bidali zion ZAEARI, zeinean onetsi egiten baitzen ZAEAk igorritako bidalketa-eskaera 2018ko azken hiru hiruhilekoei dagokienez, 12.505,92 €-tan. Hala ere, erabaki horretan ezetsi egiten zen, preskribatuta egonagatik, 2017ko ekitaldiko eta 2018ko lehen hiruhilekoko atxikipenen transferentzia.

6.- 2023ko martxoaren 22an, ZAEAk inhibizio-errekerimendua egin zion AFari, kopurua ordainarazteko eskumena eta ZAEAk bere txostenean zehaztutako zenbatekoak jasotzeko eskubidea aintzatets zekizkion, uste zuelako kreditu-eskubidea ez zegoela preskribatuta dirua itzultzeko eskatu zenean. Zenbateko horiek SPAREXek 2017ko ekitaldian eta 2018ko ekitaldiko lehen hiruhilekoan PFEZaren kontura egindako atxikipenak ziren.

7.- 2023ko apirilaren 21ean, AFAk ZAEARI jakinarazi zion baztertu egin zela jasotako inhibizio-errekerimendua, eta berretsi zuen preskribatutzat jotzen zuela aldi horiei zegokien kreditua aintzatesteko eskubidea.

8.- 2023ko maiatzaren 22an, ZAEAk gatazka planteatu zuen Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordean, kontuan hartuta egiaztapen- eta ikerketa-jarduketak hasteari buruz 2021eko apirilaren 25ean egindako komunikazioak gelditu egin zuela gatazka eragin zuten atxikipenen preskripzioa. Gatazka prozedura arruntaren bidez izapidetu da; beraz, dagokion izapidea bete da, AFAk alegazioak egin ditzan, eta dagozkion frogak eta dokumentuak aurkez eta proposa ditzan. Era berean, espedientearen berri eman zaie prozedurako interesdun guztiei. Horren emaitza espedientearen jaso da.

9.- 2026ko urtarrilaren 16an, ZAEAk, SPAREXek 2017ko ekitaldian zehar egindako atxikipenen bidalketa-eskaera preskribatuta zegoela onarturik, prozeduran atzera egiteko eskaera aurkeztu zuen, azken alegazioen epean, atxikipenei lotuta. Hala ere, ZAEAk 2018ko ekitaldiko lehen hiru hilabeteetako atxikipenak eskatzen jarraitu zuen.

ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1.- Arbitraje Batzordearen eskumena.

Arbitraje Batzordeak du gatazka hau ebazteko eskumena, Ekonomia Itunaren 66 Bat artikuluan xedatutakoarekin bat, Arbitraje Batzordearen eginkizunak ezartzen baititu:

“a) Estatuko Administrazioaren eta foru-aldundien artean edo foru-aldundien eta beste autonomia-erkidegoetako administrazioen artean sortzen diren gatazkek 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.”

2.- Aplikatu beharreko araudia eta ordainarazteko eskumena.

Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Ituna onartzen duen maiatzaren 23ko 12/2002 Legearen 7.Bat.a) artikulua, 2017ko abenduaren 29ra arte indarrean egon zen idazkera orijinalaren arabera, hau ezartzen zuen:

“7. artikulua. Lan-etekinak direla-eta egindako atxikipenak eta konturako sarrerak.

Bat. Lan-etekinak direla-eta egiten diren atxikipenak eta konturako sarrerak, honako kasu hauetan, lurraldea dela-eta eskuduna den foru-aldundiak eskatuko ditu, zeinek bere araudia betez:

a) Euskadin egindako lan edo zerbitzuetatik datozen etekinak.

Lanak edota zerbitzuak lurralde erkidean eta Euskadiko lurraldean egiten direnean, arauak edo zerbitzuak Euskadin egiten direla uste izango da, aurkako frogarik ezean, baldin eta langilearen lantokia lurralde horretan badago.”

Bestalde, artikulua hori honela idatzita geratu zen, 2017ko abenduaren 30etik aurrerako indarraldiarekin:

“7. artikulua. Lan-etekinak direla-eta egindako atxikipenak eta konturako sarrerak.

Bat. Lan-etekinak direla-eta egiten diren atxikipenak eta konturako sarrerak, honako kasu hauetan, lurraldea dela-eta eskuduna den foru-aldundiak eskatuko ditu, zeinek bere araudia betez:

a) Euskadin egindako lan edo zerbitzuetatik datozen etekinak.

Lanak edo zerbitzuak lurralde erkidean eta Euskadiko lurraldean egiten direnean, edo zer tokitan egin diren zehazterik ez dagoenean, ulertuko da langilea adskribatuta dagoen lantokia kokatzen den lurraldean egin direla.

Telelanaren kasuan ere, eta lanak edo zerbitzuak atzerrian egiten direnean, edo ontzi handietan, itsasontzi txikietan, itsas artefaktuetan edo itsasoko plataforma finkoetan, ulertuko da langilea adskribatuta dagoen lantokian egin direla.”

3.- Arbitraje Batzordearen jarrera.

3.1.- ZAEAk garatutako egiaztapen-jarduketetan, frogatutzat jo da ezen, nahiz eta SPAREXek ez zuen lantokirik lurralde erkidean, 2017ko eta 2018ko ekitaldietan langile batzuek komertzial-zerbitzuak eman zituztela lurralde erkidean eta urtean gutxi gorabehera bost aldiz jo zutela sozietatearen Arabako bulegoetara, prestakuntza jaso eta lan-bilerak egitera.

Arbitraje Batzorde honek 2022ko maiatzaren 6ko 20/2022 Ebazpenean (35/2015 gatazka) eta 2023ko urtarrilaren 27ko 5/2023 Ebazpenean (42/2015 gatazka) hau ezarri zuen lurralde erkideko eta foru-lurraldeko zerbitzu-prestazioari buruz, lurraldeetako batean (erkidea edo forukoa) egindako jarduna nabarmenki baldin bazen nagusiaren osagarria edo hondarrezkoa:

“7.- Lurralde erkideko eta foru-lurraldeko zerbitzu-prestazioari buruz.

Ekonomia Itunak arau orokor bat eta beste arau osagarri bat ezartzen dituenean, horrek esan nahi du kasu gehienetan arau orokorra aplikagarritzat jotzen dela.

Beraz, ezin da egin interpretaziorik, hondar-arau osagarria kasu askotan artifiziaiki aplikatzea eragiten duenik

.

Ohikoa da zerbitzu-prestazioak berekin ekartzea beste betebeharrak osagarri batzuk, prestakuntzarekin eta birziklatzearekin, kongresu eta bileretara joatearekin eta abarrekin lotuta daudenak.

Betebehar ez-nagusi horiek beste lurralde batean guztiz hondarrekoa den prestazio bat ematea dakartenean, ez dira kontuan hartu behar, arau osagarriaren aplikazio behartua edo ez-naturala izango liratekeelako, irizpide nagusi edo orokorraren kaltetan.

Aztertzen ari garen kasuan, egiaztatuta dago lurralde erkidean destinatutako komertzialak Arabako zentralera joan izan direla jarduera osagarri edo lagungarriak egitera, eta, gainera, denbora hori benetan oso laburra edo hondarrezkoa izan dela urteko lanaldia kontuan hartuta; beraz, ezin da horretan babestu arau osagarria aplikatzeko, arau nagusiaren kaltetan.”

Egia da aurreko ebazpenetan Ekonomia Itunaren 7. artikulua aipatzen zela, 2017ko abenduren 29ra arte indarrean egon zen idazkeraren arabera, baina 2017ko abenduaren 30etik aurrera indarrean den idazkerarekin ez litzateke ondorioa aldatuko. Izan ere, lanak edo zerbitzuak egin ziren lekua zehaztuta, foru-lurraldean egindako lanak osagarriak edo lagungarriak izan ziren, eta denboran oso laburrak edo hondarrezkoak, lurralde erkidean garatutakoen aldean.

Bestalde, azpimarratu beharra dago ezen AFAk ez zituela, ez itzultze-eskaera partzialki ezesteko posta elektronikoan, ez inhibizio-errekerimendua baztertu zuen idatzian, zalantzan jarri ez aipatutako egitateak, ez ZAEAk eztabaidagarri diren atxikipenak eskatzeko duen eskumena.

Horiek horrela, AFAk ezetsi egin zuen ZAEAk 2017ko ekitaldiari eta 2018ko lehen hiru hilabetei buruz egindako itzultze-eskaera, zuzenbide publiko ez-tributarioaren preskripzioa argudiatuta, eta beste hainbeste argudiatu zuen inhibizio-errekerimendua baztertzeko ere.

3.2.- 2017ko ekitaldiko atxikipenei buruzko eskaera ezestea.

Azken alegazioen izapidean, kontuan hartuta Arbitraje Batzordearen hainbat ebazpen eta Auzitegi Gorenak antzeko kasuetan emandako epaiak –zehazki, Auzitegi Gorenaren urriaren 11ko 1240/2023 Epaia (ECLI:ES:TS:2023:4217), zeinak berretsi egin baitzuen Arbitraje Batzordearen irizpidea, ulertuz administrazioen arteko kreditua preskribatzeko epea hasten dela diru-sarrera oker bat egiten denean, eta ez dela gelditzen ordainarazteko eskuduntzat jotzen den administrazioak zergapekoaren gainean egiten dituen egintzen zioz–, ZAEAk preskribatutzat jo zuen SPAREXek 2017ko ekitaldian praktikatutako

atxikipenei lotutako itzultze-eskaera, eta, beraz, atxikipen horietan atzera egintzat jotzeko eskatu zuen.

Prozedura amaitzeko modu gisa atzera egitea jasota dago

Administrazio Publikoen Administrazio Prozedura Erkidearen urriaren 1eko 39/2015 Legearen (aurrerantzean, APAPEL) 84. artikuluan, eta aplikatzekoa da, bat etorrita Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean aurreikusitako Arbitraje Batzordearen Araudia onartzen duen abenduaren 28ko 1760/2007 Errege Dekretuaren 8. artikulua egindako igorpenarekin.

Illo horretatik, APAPELen 94. artikuluan xedatuarekin bat etorritz,
Arbitraje Batzorde honek onartu egin behar du ZAEAk eskatutako atzera egitea, prozeduran ez baita hirugarren interesdunik azaldu, eta, gainera, gatazkan dagoen gaia ez delako interes orokorrekoa eta
ez delako komeni hura gauzatzerik kasua definitu eta argitzeko.

Ondorioz, ebazpen hau ematen da, APAPELen 21.1 artikuluan aipatutako pronuntziatuak kontuan hartuta.

3.3.- Bestalde, Arabako foru-esparruan, gatazkaren xede diren aldietan administrazioen arteko kredituaren preskripzioaren arloan aplikatu beharreko arau substantiboa izan zen Arabako Lurralde Historikoaren Ekonomia eta Aurrekontu Araubideari buruzko abenduaren 18ko 53/1992 Foru Araua (aurrerantzean, AAFA), zeina indarrean izan baitzen 2023ko abenduaren 31ra arte. Testu horrek, 21. eta 26. artikuluetan, 5 urteko preskripzio-epea ezartzen zuen bere eskubide eta obligazioetarako, hurrenez hurren. Lurralde erkidean, pareko testua da Aurrekontuen azaroaren 26ko 47/2003 Lege Orokorra (aurrerantzean, ALO), eta horrek, 15. eta 32. artikuluetan, 4 urteko preskripzio-epea ezartzen du eskubide eta obligazioetarako.

2025eko urtarrilaren 29ko 4/2025 Ebazpenak ere (93/2021 gatazkaren gainekoa) hauxe ezarri zuen: “(...) bost urtez eskatzeko eskubidearen aurrean, lau urtez aintzatesteko obligazioa ezartzen da, eta, Arbitraje Batzorde honen ustez, AFaren eskubideak talka egiten du ZAEaren obligazioa mugatzearekin. Hori dela eta, bost urteko preskripzio-eskubidearen aurrean, nagusitu egiten da ALOren 25. artikuluan ezarritako obligazioen preskripzio-epea; hau da, lau urtekoa.”

Kasu honetan, kontrako egoera dugu: ZAEaren eskubidea (4 urteko preskripzioa) eta AFaren obligazioa (5 urteko preskripzioa); arrazoibideak,

ordea, hura bera izan behar du, eta, beraz, 5 urteko obligazioaren aurrean epe laburragoko eskubidea gailentzen da, 4 urtekoa, hain zuzen ere.

3.4.- Hala ere, ZAEAk, azken alegazioetan, planteatu zuen Arbitraje Batzordeak 60/2022 gatazkari buruzko urtarilaren 30eko 8/2024 Ebazpenean azaldutako irizpidea, zeinean hau baieztatu baitzuen:

“COVID-19ak eragindako krisi sanitarioa kudeatzeko alarma-egoera deklaratzeko duen martxoaren 14ko 463/2020 Errege Dekretuak hauxe dio 4. xedapen gehigarrian: “Edozein ekintza eta eskubide preskribatzeko eta iraungitzeko epeak eten egingo dira alarma-egoeraren eta, hala badagokio, hartutako luzapenen indarraldian zehar”.

Xedapen hori 2020ko martxoaren 14an jarri zen indarrean, eta urte bereko ekainaren 3an iraungi zen, Alarma-egoera luzatu zuen maiatzaren 22ko 537/2020 Errege Dekretuaren 10. artikuluan ezarritakoari jarraikiz (horrek luzatu egin zuen COVID-19ak eragindako krisi sanitarioa kudeatzeko alarma-egoera deklaratu zuen martxoaren 14ko 463/2020 Errege Dekretua), martxoaren 14ko 463/2020 Errege Dekretuaren arabera etendako eskubide eta ekintzen preskripzio- eta iraungitze-epetara lotuta:

“2020ko ekainaren 4tik aurrerako ondorioekin, eskubideak eta ekintzak preskribatzeko eta iraungitzeko epeen etenaldia amaituko da.”

Ebazpen horretan azaldu zen bezala, eskubide eta ekintza ororen preskripzio- eta iraungitze-epeak etenda geratu ziren alarma-egoeran. Ondorioz, etenaldia 2020ko martxoaren 14an hasi zen, eta 2020ko ekainaren 3an amaitu.

Bestalde, ALOren 15.2 artikuluan xedatzen denez, “Estatuko Ogasun Publikoaren eskubideen preskripzioa Tributuen Lege Orokorrean ezarritakoaren arabera geldituko da, eta ofizioz aplikatuko da.”

Trukean, AAFAk, 26.2 artikuluan, hau xedatzen du betebeharreari dagokienez: “Lege-xedapen batean bestela ezarritako kasuetan izan ezik, preskripzioa gelditu egingo da ordenamendu juridiko pribatuko arauen arabera. (...)».

Haatik, adierazi behar da ‘gelditu’ eta ‘eten’ kontzeptuak ez direla ez sinonimoak, ez baliokideak.

Horrenbestez, aurrekontu-legeriak egiten duen igorpena gelditze-ondorioetarako baino ez dela ondorioztatuko dugu. Beraz, aurrekontuei eta kreditu publiko ez-tributarioei dagokienez, martxoaren 14ko 463/2020 Errege Dekretuak (COVID-19ak eragindako krisi sanitarioa kudeatzeko alarma-egoera deklaratu zuenak)

zehaztutako araudia aplikatuko da, eta, ondorioz, aipatutako alarma-egoeran, hots, 2020ko martxoaren 14tik 2020ko ekainaren 3ra arteko aldian (82 egun natural) etenaldi bat ezarriko da.

Aurreko arrazoibidearen arabera, gatazka honi guztiz aplikagarria zaio preskripzio-epeen zenbaketari 82 egun gehitzea.

Beraz, kontuan hartzen bada 2018ko lehen hiruhilekoko PFEZaren konturako atxikipenen aitorpen-likidazioaren zenbatekoa 2018ko apirilaren 25ean sartu zela AFAn, aipatutako 82 etete-egunak kontuan hartuta, lau urteko epe hori 2022ko uztailaren 16an amaituko litzateke. Beraz, ZAEAk egindako bidalketa-eskaera zuzenbide publiko ez-tributarioko administrazioen arteko kredituaren preskripzio-epearen barruan egina zatekeen.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak hau

ERABAKITZEN DU

1.- Onartzea Zerga Administrazioko Estatu Agentziak 2017ko ekitaldiko atxikipenen harira aurkeztutako atzera egitea.

2.- Deklaratzea Zerga Administrazioko Estatu Agentziaren eskumena dela 2018ko lehen hiruhilekoko atxikipenak (eztabaidagai direnak) ordainaraztea, eskaera hori zuzenbide publiko ez-tributarioko kredituaren preskripzio-epearen barruan egin baita.

3.- Erabaki hau jakinaraztea Zerga Administrazioko Estatu Agentziari, Arabako Foru Aldundiari eta SPAREX AGRIREPUESTOS S.L.-ri.

Izpta.: Violeta Ruiz Almendral.

Izpta.: Sofía Arana Landín.

Izpta.: Javier Muguruza Arrese.