

Ebazpena: R012/2026

Espedientea: E115/2023

Vitoria-Gasteiz, 2026ko apirilaren 20a.

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

ERABAKIA

Zerga Administrazioako Estatu Agentziak (aurrerantzean, ZAEA) Bizkaiko Foru Aldundiaren (aurrerantzean, BFA) aurka planteatutako gatazkari buruzkoa, zeinaren helburua baita zehaztea nork duen eskumena BIANSA O&M SLk (IFZ: B-XXXXXXX1) egindako pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren (aurrerantzean, PFEZ) konturako atxikipenak ordainarazteko, 2018. ekitaldian ordaindutako zenbatekoei dagokienez. Gatazka hori 115/2023 espediente-zenbakiarekin izapidetzen ari da Arbitraje Batzorde honetan.

AURREKARIAK

1.- BIANSA entitateak Leioan (Bizkaia) ditu egoitza soziala eta fiskala.

Jarduera nagusia bezeroen egoitzan aldamioak muntatzea, desmuntatzea eta alokatzea da.

2.- BIANSAk BFari soilik aurkeztu zizkion hiru hilean behingo aitorten-likidazioak (110 ereduak), erreferentziazko kontzeptuagatik eta aldiengatik; beraz, ZAEAn ez zuen autolikidaziorik aurkeztu, ezta diru-sarrerarik egin ere, adierazitako kontzeptuagatik eta aldiengatik.

3.- ZAEAk 2022ko martxoaren 22an jakinarazi zion BIANSAri egiaztapen- eta ikerketa-jarduketak partzialak hasi zituela, egiaztatzeke ea bete zituen 2018ko urtariletik 2019ko abendura bitarteko aldiko lan-etekinen, jarduera profesionalen eta ekonomikoen gaineko atxikipenen eta konturako sarreraren kontzeptupean zituen tributu-betebeharrak eta -eginbeharrak.

4.- 2023ko otsailaren 9an, ZAEAk erabaki bat igorri zion BFari, aditzera emateko BIANSA entitatearen inguruan 2018ko eta 2019ko ekitaldiak ikertzeke jarduketak hasi zituela, eta gerta zitekeela horren ondorioz zenbateko batzuk ZAEari transferitu behar izatea.

Erabaki horretan, ZAEAk esaten zuen komunikazioa BFari bidali zitzaiola, hala bazegokion, 259.258,27 euro (2018ko ekitaldikoak) eta 239.296,76 euro (2019koak) erreklamatzeko eta ZAEAk BFari kreditua erreklamatzeko duen eskubidearen preskripzioa etentzat jotzeko, tributu-administrazio horretan (12/2002 Legearen bidez onartutako Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunaren 7. Artikuluan aipatutako irizpideak gaizki aplikatzearen ondorioz) bidegabe ordaindutako diru-sarrerei zegokionez.

5.- 2023ko otsailaren 24an, ZAEAk egiaztapen- eta ikerketa-jarduketak amaitu zituen, eta BIANSArekin adostasun-aktak formalizatu zituen, erreferentziazko kontzeptuagatik eta aldiengatik, eta akta horietan adierazi zen BFAn bidegabe ordaindutako zenbatekoak zeudela.

6.- 2023ko apirilaren 11n, ZAEAk, ikuskapen-aktaren ondorioz, administrazio ez-eskudun erkidean/foralean diru-sarrera egiteari buruzko txostena igorri zion BFari (A09 zk. Erref.: 70026233), 2023ko otsailaren 24koa, zeinaren bidez zehaztu baitzen zenbait langilek lurralde erkidean eman zituztela BIANSArako lan-zerbitzuak, egiaztapenaren xede diren aldietan.

Horren ondorioz, ZAEAk adierazi zuen ikuskapen-aktetan zehaztutako diru-kopuru batzuk bat zetoze BFA sartutako kopuruekin, eta, berez, ZAEAn ordaindu beharrekoak zirela, langileen 2018ko eta 2019ko lan-etekinen konturako atxikipen gisa, (2.680,44 euro eta 40.057,53 euro, hurrenez hurren).

7.- 2023ko maiatzaren 12an, BFAk 2023ko apirilaren 25eko erabakia bidali zion ZAEari. Erabaki horren bidez, ezetsi egin zen ZAEAk 2018ko ekitaldiari zegokionez egindako bidalketa-eskaera, baina ez zuen iritzirik eman 2019ko ekitaldiari zegokion eskaerari buruz.

Erabaki horretan ezetsi egin zen, preskripzioagatik, 2018ko lehen, bigarren, hirugarren eta laugarren hiruhilekoari zegozkion atxikipenen transferentzia, BFAk ustetan, BIANSAk autolikidazioak arauzko epearen barruan aurkeztu zituen, preskripzioa eten zezakeen ondorengo jarduketarik jaso gabe, preskripzioa 2022ko apirilaren 25ean, 2022ko uztailaren 25ean, 2022ko urriaren 25ean eta 2023ko urtarrilaren 25ean gertatu zela, hurrenez hurren.

8.- 2023ko uztailaren 11n, ZAEAk inhibizio-errekerimendua egin zion BFari, onar zezan ZAEari zegokiola BIANSAk 2018ko ekitaldian EAEn egin ez zituen lan-

etekinen gaineko PFEZa ordainarazteko eskumena eta ZAEAk eskubidea zuela konturako atxikipenei buruz txostenean zehaztutako zenbatekoak jasotzeko.

9.- BFAk ez zion jaramonik egin errekerimendu horri aurreikusitako hilabeteko epean, eta, beraz, bat etorrita abenduaren 28ko 1760/2007 Errege Dekretuak (Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean aurreikusitako Arbitraje Batzordearen Erregelamendua onartzen duenak) 13.1 artikuluan adierazitakoarekin, ulertu behar da BFAk isilbidez berronetsi zuela bere eskumena, eta, hortaz, uko egin ziola errekerimenduari.

10- 2023ko irailaren 8an, ZAEAk –uste izanik BIANSAri egiaztapen- eta ikerketa-jarduketak hasiko zirela komunikatu zitzaionez 2022ko martxoaren 22an etenda geratu zela auzitan zeuden atxikipenen preskripzioa– gatazka planteatu zuen Arbitraje Batzordearen aurrean, eta prozedura arruntaren bidez izapidetu da eta, beraz, dagokion izapidea bete da, BFAk alegazioak egin ditzan, eta dagozkion frogak eta dokumentazioa aurkeztu eta proposa ditzan. Era berean, espedientearen berri eman zaie prozedurako interesdun guztiei. Horren emaitza espedientearen jaso da.

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 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.”

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 30etik aurrera indarrean dagoen idazketaren arabera, honela dio:

“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) EAEn 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.

Gai eztabaidagarriak funtsean hauek dira: alde batetik, ZAEAk BIANSArekin egindako jarduketek administrazioen arteko balizko kreditu-eskubidearen preskripzioa eteteko indarrik duten zehaztea, bai eta alarma-egoeran COVID-19ak eragindako osasun-krisialdia kudeatzeko ezarritako etetea bidezkoa izan zenetz erabakitzea ere; eta, bestetik, 2023ko otsailaren 9an egindako jakinarazpenak etete-ondorioak izan zituen ebaztea.

3.1.- ZAEAk egindako egiaztapen-jarduketetan, frogatuta geratu da 2018an lan pertsonalagatiko ordainsariak eman zitzaizkiela lurralde erkidean soilik lan egin zuten enplegatuei.

Azpimarratu beharra dago itzulketa-eskaera ezesteko erabakian eta aurkeztutako alegazioetan BFAk ez zituela zalantzan jarri aipatutako egitateak, ez eta ZAEAk eztabaidagarri diren atxikipenak eskatzeko duen eskumena ere.

Horiek horrela, BFAk ezetsi egin zuen ZAEAk 2018ko ekitaldiari buruz egindako itzulketak-eskaera, zergak kanpoko diru-sarrerak erreklamatzeko eskubide publikoaren preskripzioa argudiatuta.

3.2.- Arbitraje Batzordeak behin baino gehiagotan eman du bere iritzia gatazka honen inguruan, besteak beste, Arbitraje Batzordearen ebazpen hauetan: uztailaren 28ko 39/2022, 40/2022, 41/2022, 42/2022, 43/2022 ebazpenetan, uztailaren 6ko 76/2022 Ebazpenean, abenduaren 15eko 165/2022, 171/2022, 172/2022, 174/2022 eta 176/2022 ebazpenetan eta ekainaren 23ko 68/2023, 70/2023, 72/2023, 73/2023, 74/2023 eta 75/2023 ebazpenetan. Ebazpen horiek eta aipatzen dituzten jurisprudentzia, besteak beste, 2015eko abenduaren 15eko epaia (ECLI: ES: TS: 2015:5337); 2022ko otsailaren 10eko epaia (ECLI: ES: TS: 2022:596); 2020ko abenduaren 3koa (ECLI: ES: TS: 2020:4077); 2021eko urtarrilaren 28koa (ECLI: ES: TS: 2021:372); 2020ko maiatzaren 18koa (ECLI: ES: TS: 2020:1010); eta 2023ko urriaren 11koa (ECLI: ES: TS: 2023:4217) kontuan hartuta, ondorioztatzen da jurisprudentzia baketsua eta errepikatua dela administrazioen arteko kreditu publikorako eskubidea aurrekontu-izaera publikoko eskubidetzat hartzea, administrazioak zergadunaren aurrean duen zerga-eskubideaz bestelakoa; azken kasu horretan, preskripzio-epea hasten baita diru-sarrera, bidegabeki, eskumenik ez zuen administrazioari egin

zitzaionean. Bestetik, zergapekoak egindako jarduketek edo tributu-administrazio batek zergapekoaren aurrean abiarazitako jarduketek ez dute eteten harreman ekonomikoa preskribatzeko epea, zeren ulertzen da zergaduna hirugarren bat dela, ez dagokiona administrazio publikoen arteko harremanari.

3.3.- Bizkaiko foru-esparruan, gatazkaren xede den aldian administrazioen arteko kredituaren preskripzioaren arloan aplikatu beharreko araudi substantiboa Aurrekontuei buruzko abenduaren 29ko 5/2006 Foru Arau Orokorraren testuategina izan zen, abenduaren 3ko 5/2013 Foru Dekretu Arauemailearen bidez onartua. Testu horrek, 23. eta 33. artikuluetan, lau urteko preskripzio-epea ezartzen zuen bere eskubide eta betebeharretarako, hurrenez hurren. Lurralde erkidean, Aurrekontuen azaroaren 26ko 47/2003 Lege Orokorra (aurrerantzean, ALO) dugu arau horren parekoa, eta horrek ere, 15. eta 32. artikuluetan, lau urteko preskripzio-epea ezartzen du eskubide eta betebeharretarako.

3.4.- ZAEAk, azken alegazioen idazkian, Arbitraje Batzordeak ebazpenetan erabakitako irizpidea azaldu zuen (besteak beste, 4/2026 –19/2023 gatazka– eta 6/2026 –20/2023 gatazka– ebazpenetan). Ebazpen horietan ezartzen denez, aurrekontu-ondorioetarako eta tributuz kanpoko kreditu publikoei dagokienez, martxoaren 14ko 463/2020 Errege Dekretuak zehaztutakoaren arabera dagokion

erregulazioa aplikatuko da (463/2020 Errege Dekretuak alarma-egoera deklaratu zuen COVID-19ak eragindako osasun-krisialdia kudeatzeko), zeinak etenaldia ezarri zuen 2020ko martxoaren 14tik 2020ko ekainaren 3ra arte (82 egun natural).

Aurreko arrazoibidearen arabera, gatazka honi oso-osorik aplika daitezke 82 egun gehigarri horiek preskripzio-epeen zenbaketan, eta, beraz, egun horiek kontuan hartu behar dira dagokion preskripzio-epearen zenbaketan.

Beraz, kontuan hartzen bada laugarren hiruilekoko PFEZaren konturako atxikipenen aitorpen-likidazioaren zenbatekoa 2019ko urtarrilaren 25ean sartu zela BFA-n, aipatutako 82 etete-egunak kontuan hartuta, lau urteko epe hori 2023ko apirilaren 17an amaituko litzateke.

Bestalde, aurrekoa gorabehera, 2018ko ekitaldiko lehen, bigarren eta hirugarren hiruilekoei dagozkien atxikipenei dagokienez, dagoen doktrina eta jurisprudentzia kontuan hartuta, ZAEAren ustez, 82 egun naturaleko etete-aldia kontuan hartuta ere, preskribatuta egongo litzateke atxikipen horiei dagokien bidalketa-eskaera. Hortaz, ZAEAk atzera egin du gatazka planteatzeko idazkian egindako eskaeran, aipatutako atxikipen horiei dagokienez.

Atzera egitea, prozedura amaitzeko modu gisa, jasota dago Administrazio Publikoen Administrazio Prozedura Erkidearen urriaren 1eko 39/2015 Legearen 84. artikuluan, eta aplikatzekoa da, kontuan harturik abenduaren 28ko 1760/2007 Errege Dekretuaren 8. artikulua egindako igorpena (errege-dekretu horrek Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean jasotzen den Arbitraje Batzordearen Erregelamendua onartzen du).

Illo horretatik, APAPELaren 94. artikuluan xedatuarekin bat etorritz, Arbitraje Batzorde honek onartu egin behar du ZAEAk eskatu duen atzera-egite partziala; izan ere, prozeduran ez dago interesdunik edo ez da interesdunik pertsonatu, eta gatazkako gaia ez da interes orokorrekoa eta ez dago hura bideratu beharrik, zertan den zehaztu eta argitu ahal izateko.

Ondorioz, ebazpen hau ematen da, Administrazio Publikoen Administrazio Prozedura Erkidearen Legearen 21.1 artikuluan adierazitakoarekin bat eginez.

3.5.- ZAEAk 2018ko laugarren hiruhilekoari dagozkion atxikipenak soilik eskatzen dituela ezarri ondoren, ZAEAk 2023ko otsailaren 9an egindako

komunikazioak preskripzioa eteteko balio duen aztertu behar dugu, bi administrazioak ez baitaude ados horren inguruan.

3.5.1.- Komeni da aurreratzea 2023ko otsailaren 9ko komunikazioa kontuan hartzen ez bada ere, eta kontuan hartuta 2023ko apirilaren 11ko komunikazioak zalantzarik gabe eten zuela preskripzioa 2023ko apirilaren 17an amaituko litzatekeen epearen barruan, 2018ko laugarren hiruhilekoan lurralde erkidean bakarrik egindako lanengatiko atxikipenei dagokien bidalketa egin beharko dela.

3.5.2.- Aurrekontuen Lege Orokorraren 15.2 artikulua ezartzen du Estatuko Ogasun Publikoaren eskubideen preskripzioa Tributuen Lege Orokorrean ezarritakoaren arabera geldituko dela etenda, eta ofizioz aplikatuko dela. Tributuen Lege Orokorraren 68. artikulua ezartzen duenez, eskubidearen preskripzio-epea eten da "Tributu-administrazioak ekintzaren bat gauzatzen duenean, zergapekoak haren berri formala izanik, dagokion tributu-betebeharraren elementu guztiak edo haietako batzuk onartu, erregularizatu, egiaztatu, ikuskatu, ziurtatu eta likidatu daitezten, nahiz eta dena delako ekintza horren xedea, hasiera batean, beste tributu-

betebehar bati buruzkoa izan, zergapekoaren aitorpen akastun baten eraginez.”

3.5.3.- 2022ko martxoaren 22an hasi ziren egiaztapen- eta ikerketa-jarduketa partzialak, eta ZAEAk 2023ko otsailaren 9an erabaki bat bidali zion BFari, zeinaren bidez jakinarazten baitzitzaion BIANSA entitatearekin egindako jarduketa horien ondorioz posible zela ZAEari zenbateko batzuk transferitu behar izatea. Erabaki horretan, ZAEAk adierazi zuen BFari komunikazioa egin zitzaiola, hala bazegokion, 259.258,27 euroko (2018. urtea) eta 239.296,76 euroko (2019. urtea) zenbatekoak erreklamatzeko eta ZAEAk kreditua erreklamatzeko zuen eskubidearen preskripzioa etentzat jotzeko.

3.5.4.- BFAk, bere aldetik, alegatu du komunikazio horrek ez zuela indarrik izan preskripzioa per se eteteko, jarduketa hutsala, alferrikakoa edo txaldana zelako, eta ez zelako benetan bideratu prozeduran aurrera egitera, Auzitegi Gorenaren 1993ko azaroaren 6ko Epaian (2615/1989 zenbakidun errekurtsua), 2009ko abenduaren 17ko Epaian (ECLI: ES: TS: 2009:8340), 2014ko azaroaren 13ko Epaian (ECLI: ES: TS: 2014:4664) edo 2012ko

maiatzaren 17ko Epaian (ECLI: ES: TS: 2012:3606) ezarritakoan oinarrituta, besteak beste.

3.5.5.- 2023ko otsailaren 9ko erabaki horretan, ZAEAk zergapekoaren identifikazioa, IFZ, eredu eta kontzeptua, aldia eta ekitaldia jasotzen zituen; datu horiek guztiak itzulketa-eskaeraren erabakiaren komunikazioan jaso beharrekoak dira, hala ezartzen baita ZAEAk eta foru-aldundiek 2006ko maiatzaren 18an sinatutako akordioan; hain zuzen ere, eskumenik ez duen administrazioan egindako diru-sarreraren ondorio diren kopuruei buruzko lantaldearen ondorioen 5.2.a apartatuan. 2023ko otsailaren 9ko erabaki horrek ZAEARI transferitu beharrekoak izan zitezkeen zenbatekoak ere jasotzen zituen. Hala eta guztiz ere, erabakian ez zegoen BFA zenbateko horiek onartzera edo erregularizatzera eramango zuen gertakaririk, prozeduran aurrera egin ahal izateko. Bestela esanda, ZAEA hartzekoduntzat jo ahal izateko egitatezko oinarriak eta zuzenbidekoak jasoko zituen justifikazio arrazoizkoa eta nahikoa falta zen.

Horiek horrela, uste du 2023ko otsailaren 9ko komunikazioak ez lukeela gaitasunik izango preskripzioa eteteko, haren garapenean ez delako jasotzen zertan oinarritzen den, ez baitziren inola ere justifikatu

kontsignatutako zenbatekoak, eta, beraz, ez luke lagunduko bidalketa-jarduketa horiek lortu nahi duten helburuaren "eraginkortasuna" lortzen; aitzitik, helburu bakar bat izango luke: preskripzioaren etetea aurreratzea. Izan ere, administrazio-ekintza baten etete-izaera benetan haren edukiak erabakitzen du, betiere, edukia helburuak ematen dien ikuspegitik aztertuta.

Beraz, Arbitraje Batzorde honen ustez, BFari 2023ko apirilaren 11n komunikatutako txostenean, administrazio ez-eskudunean diru-sarrera egiteari buruzkoan, ezarri ziren berez, ZAEaren eta BFaren arteko kreditu eta zordunketen behin betiko zenbatekoak, zergaren ordainarazpen egokian oreka berrezartzeari dagokionez. Txosten horretan ez zela aipatzen 2023ko otsailaren 9an aipatutako zenbatekoen eta behin betiko zenbatekoen arteko desadostasun «handien» arrazoia, eta garbi dagoela bi komunikazioen artean nolabaiteko deskonexioa gertatu zela. Beraz, lortutako ondorioa berretsi baino ez du egin.

Horiek horrela, zehaztu beharra dago ZAEAk 2023ko otsailaren 9an egindako komunikazioak ez zuela preskripzio-epea eten.

3.6.- Hala ere, kontuan hartuta bidalketa-eskaera 2023ko apirilaren 11n egin zuela ZAEAk, administrazio ez-eskudun erkidean/foralean diru-sarrera egiteari buruzko txostena bidalita, komunikazioa 2018ko laugarren hiruhilekoko atxikipenei dagokien tributuz kanpoko eskubide publikokoa den administrazioen arteko kredituaren preskripzio-epearen barruan egin zen eta, beraz, epea 2023ko apirilaren 17an amaituko litzateke.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak

ERABAKITZEN DU

1.- Onartzea Zerga Administrazioko Estatu Agentziak atzera egitea pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren kontura 2018ko ekitaldiko lehen, bigarren eta hirugarren hiruhilekoei dagozkien lan-etekinen gaineko atxikipenak ordainarazteko eskumenari dagokionez.

2.- Deklaratzea Zerga Administrazioko Estatu Agentziari dagokiola pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren 2018ko laugarren hiruhilekoko lan-etekinen konturako atxikipenak, auzitan daudenak, ordainarazteko eskumena.

3.- Erabaki hau Zerga Administrazioako Estatu Agentziari, Bizkaiko Foru Aldundiari eta BIANSA O&M SLri jakinaraztea.

Sinadura: Violeta Ruiz Almendral.
Landín.

Sinadura: Sofía Arana

Sinadura: Javier Muguruza Arrese.