

Ebazpena: R031/2025

Espedientea: E073/2022

Vitoria-Gasteiz, 2025eko urriaren 29a.

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

Bizkaiko Foru Aldundiak (aurrerantzean, BFA) gatazka planteatu du Zerga Administrazioako Estatu Agentziaren aurka (aurrerantzean, ZAEA); horren bidez zehaztu nahi du nork daukan eskumena ordainarazteko SKT OIL, SLUren (aurrerantzean, SKT) 2018ko ekitaldiko sozietateen gaineko zerga (aurrerantzean, SZ). Gatazka hori Arbitraje Batzorde honetan izapidetzen ari da 73/2022 espediente-zenbakiarekin.

I. AURREKARIAK

1.- SKT konpainiak Getafen (Madril) du egoitza soziala eta fiskala; sozietateen gaineko zergaren lurralde erkideko araudia aplikatzen zaio, eta ZAEAREN ikuskapen-eskumenaren mende dago. Petrolio-produktuen handizkako merkataritzan dihardu.

2.- Jarduera hori egiteko, hain zuzen ere merkaturatzen dituen produktuak biltegitratzeko eta entregatzeko, SKTk hidrokarburoen hainbat gordailu fiskal erabiltzen ditu, eta toki horietan produktua etete-araubidean dago kontsumorako

irten arte. Beraz, kontratu-akordioak formalizatu ondoren, entitateak erregaia jasotzen du, eta aurrean aipatutako gordailuetan biltzen du, eta gero bezeroei ematen die, haietan zein haietatik irtendakoan.

Hizpide dugun kasuan, 2018ko ekitaldian erabili zituen gordailuetako bi Bizkaian daude: TEPSArena (Terminales Portuarias SL, CAE: ESXXXXXXXXXX1) eta EXOLUM CORPORATION SArena (lehen, COMPAÑÍA LOGÍSTICA DE HIDROCARBUROS CLH, SA; aurrerantzean, EXOLUM; CAE: ESXXXXXXXXXX2).

2018. urtean, SKTk kontratu bana eduki zuen EXOLUMekin eta TEPSArekin. Haien arabera, enpresa horiek biltegi eta logistikako zerbitzuak egin zizkieten prezio baten truke.

3.- SKTren eragiketen bolumena 10 milioi eurotik gorakoa izan zen 2017an; beraz, 2018ko ekitaldiko SZri dagokionez, lurralde erkidean eta foru-lurraldean egindako eragiketen bolumenaren proportzioan ordaindu zuen zerga entitateak, eta BFari % 52,06 egotzi zion.

4.- SKT entitatea ikuskatzeko eskumenaz baliatuz, ZAEAk haren eragiketak aztertu zituen. Egiaztapena amaituta, 2021eko maiatzaren 6an txostena egin zuen zerga eskuduna ez den administrazioari ordaintzeari buruz (AXX-XXXXXXXX1). Txosten hori BFari eman zitzaion 2022ko ekainaren 15ean, akta bakarrek trukatzeari.

Txosten horretan, ZAEAk zehaztu zuen SKTk ez zuela eduki Bizkaian merkaturatu zituen produktuak biltegitatzeko eta banatzeko langile eta baliabide material propiorik, eta, beraz, Bizkaian ez zuela egin merkaturatze-prozesuan balio erantsia sortu zuen jarduketarik batere. Amaitzeko, ZAEAk adierazi zuen balio erantsia Madrilgo bulegoetan sortu zela, bertan merkaturatu baitziren erregaiak. Horrela, ZAEAk baieztatu zuen SKTk merkaturatutako erregaiak Madrilgo bulego zentral horietatik soilik jarri zirela bezeroen eskura, eta, beraz, 2018an egindako ondasun-emate guztiak lurralde erkidean egin zirela, eta, ondorioz, BFari ez zegokiola haien gaineko zergaren portzentajerik.

5.- 2022ko abuztuaren 5ean, BFAk inhibizio-errekerimendua jakinarazi zion ZAEari, uste baitzuen berak zeukala eskumena SKTren 2018ko ekitaldiko SZ ordainarazteko, ekitaldi horietan Bizkaiko Lurralde Historikoan dauden gordailu fiskaletan (barruan zein horietatik irtenda) egindako emateen proportzioan.

6.- ZAEAk ez zion erantzun BFAk jakinarazitako inhibizio-errekerimenduari, eta, beraz, isilbidez baztertu zuen, ez zuelako erantzun hilabeteko epean, zeina horretarako ematen baitu Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean aurreikusitako Arbitraje Batzordearen Erregelamenduaren 13.1 artikulua, zeina onartu baitzen abenduaren 28ko 1760/2007 Errege Dekretuaren bidez.

7.- 2022ko urriaren 11n BFAk 73/2022 gatazka, 2018ko ekitaldikoa, aurkeztu zion Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordeari, eta eskatu zuen Ekonomia Itunaren 68.Hiru artikuluan arautzen den efektuak zabaltzeko prozeduraren arabera bideratzeko, Auzitegi Gorenaren 2016ko otsailaren 9ko eta 2017ko urtarrilaren 31ko epaietan eta Arbitraje Batzorde honen ekainaren 21eko

11/2017, azaroaren 15eko 13/2017 eta uztailaren 28ko 35/2022 ebazpenetan ezarritako irizpidearekin bat etorriz.

II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1.- Arbitraje Batzordearen eskumena.

Arbitraje Batzordeak dauka gatazka hauek ebazteko eskumena, Ekonomia Itunaren 66. artikuluan xedatutakoarekin bat; horren arabera Arbitraje Batzordearen eginkizunak dira:

«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».

2.- Efektuak zabaltzea.

Ekonomia Itunaren 68. artikulua hirugarren apartatuak —*ratione temporis* aplikagarriak— Arbitraje Batzordearen «prozedura berezi» gisa arautzen du efektuak zabaltzearena, besteak beste. Artikulu horren arabera:

«Baldin eta norbait parte bada ekonomia-itun honetan ezarritako Arbitraje Batzordean dagoen gatazka batean, eta auzi horren muinean dagoen kasuaren oinarria jada ebatzita badago beste auziren batean Arbitraje Batzordeak emandako ebazpen irmo batez, ebatzi gabe dagoen auzia ebazpen irmo horren ondorioak zabalduz ebatz dadila eskatu ahal izango du.

Hori dela eta, Arbitraje Batzordeak gainerako alderdi interesdunei helaraziko die ebazpen irmoaren efektuak zabaltzeko eskaera-idazkia, hamar eguneko epe komunean kasuen oinarriari buruzko alegazioak egin ditzaten, eta ebatzi beharko du ebazpen irmoaren ondorioak zabaltzen dituen ala arau orokorrean jarraituz arbitraje-prozedurak hilabetez aurrera jarraituko duen».

3.- Arbitraje Batzordearen iritzia.

3.1.- SKTren petrolio-produktuen emateak lurralde erkidean egindakotzat hartu behar direla defendatzeko ZAEAk erabiltzen dituen argudioak aztertuta, esan behar dugu arrazoibide horiek lehen ere erabili direla SKTren moduan jarduten duten beste petrolio-operadore batzuekin izan diren antzeko beste gatazka batzuetan, eta gatazka horiek Arbitraje Batzorde honek eta Hitzarmen Ekonomikoaren Arbitraje Batzordeak aztertu eta behin eta berriz ezetsi dituztela,

bai eta Auzitegi Gorenak ere (Auzitegi Gorenaren epaiak Nafarroarekiko Hitzarmen Ekonomikoari buruzkoak dira). Hala ere, Auzitegi Gorenak epai horietan finkatu duen ebazpen berera iritsi behar dugu, kontuan hartuta aplikatu diren Hitzarmen Ekonomikoko lotuneak Ekonomia Itunean ezartzen diren bezalakoak direla.

3.2.- Honako hauek dira BFAk efektuak zabaltzeko eskatzen duen Arbitraje Batzordearen ebazpenak: ekainaren 21eko 11/2017 Ebazpena, 18/2012 eta 27/2014 gatazken espediente metatuan emana; azaroaren 15eko 13/2017 Ebazpena, 19/2012 gatazkan emana; 2022ko uztailaren 28ko 35/2022 Ebazpena, 34/2015 gatazkan emana. Ebazpen horietan aztertutako kasua da erregaien salmentei buruzkoa. Erregai-ematea foru-lurraldean kokatutako hirugarrenen gordailu fiskaletatik ateratzen dira, eta entitate merkaturatzaileek ez dute langile propiorik Bizkaian. Arbitraje Batzordeak ondorioztatzen du BFAk eskumena zeukala hidrokarburoen merkaturatzaileek Bizkaiko gordailu fiskaletatik egindako emateen gaineko BEZa ordainarazteko.

Arbitraje Batzordeak antzera ebatzi ditu oraintsuago aurkeztutako gatazka batzuk: 10/2024, 2024ko urtarrilaren 30ekoa; 17/2024, 18/2024, 19/2024 eta 20/2024, 2024ko otsailaren 26koak; 23/2024 eta 26/2024, 2024ko martxoaren 19koak; 29/2024, 2024ko apirilaren 29koa; 31/2024, 2024ko maiatzaren 13koa.

3.3.- Beste alde batetik, Nafarroako Arbitraje Batzordeak 51/2012 gatazkari buruzko ebazpena eman zuen 2014ko urriaren 9an. Haren bidez, DISA PENINSULA SLUK egindako gas-emateak Nafarroako gordailu fiskalean kokatu zituen, zeren eta, bere ustez, hura alokairu gisa erabiltzea, azalera-

eskubidearekin eta langile batekin batera, banaketa-funtzioei erantzuteko gutxieneko azpiegitura nahikoa da. Ebazpen hori Auzitegi Gorenaren aurrean errekurritu zen, eta hark 2016ko otsailaren 9ko epaiaren bidez (ECLI: ES: TS: 2016:420) errekurtsua ezetsi zuen, gordailuaren iraupenari berari balio berezia emanez; argi eta garbi adierazi zuen emate-eragiketa materialak egiten ziren leku bakarra (hau da, lotunea) Nafarroako gordailu fiskala zela. Gordailu hori, zergapekoarena ez izan arren, finkoa eta iraunkorra zen, eta epaiak hauxe eransten zuen: «lruñeko gordailuari behin-behineko izaera kentzeak, iraunkorra denez, aukera ematen duela entregatutako ondasunen balioa handitu dezaketen ekintzak egiteko, jarduketa horiei dagokienez. Horregatik, eztabaidatutako entrega gordailu horretan egiten dela ondorioztatzen da». Hala, epaian ez dira aipatzen giza baliabideak; izan ere, gordailu egonkor eta iraunkor batek, berez, banaketa-lanak egiten dituzten langileak behar ditu.

Ilido beretik doa Auzitegi Gorenaren 2016ko abenduaren 13ko epaia (ECLI:ES:TS:2016:5301), zeinak ezetsi egiten baitu Nafarroako Arbitraje Batzordeak 2015eko irailaren 9an 59/2013 gatazkan emandako ebazpenaren aurka jarritako administrazioarekiko auzi-errekurtsua; izan ere, Nafarroan kokatzen ditu besteren kanpoko erregai-zerbitzuguneetan hornigailu bakarrarekin eta langile propiorik gabe egiten diren erregai-emateak.

Era berean, Auzitegi Gorenaren 2017ko urtarrilaren 31ko epaiak (ECLI:ES:TS:2017:209) Nafarroako Arbitraje Batzordeak 2015eko uztailaren 16an 60/2013 gatazkan emandako ebazpenaren aurka jarritako administrazioarekiko auzi-errekurtsua ezesten du, eta honako hau berresten du: «Edozein enpresaren jarduera hirugarrenei dagozkien tresnen bidez gauza

daiteke, baldin eta enpresa horrek horien gaineko eskubideren bat badu edo horiek erabiltzeko aukera ematen duen izatezko egoeran badago». Horrenbestez, gordailu fiskalean egindakotzat jotzen ditu entitate merkaturatzailearen petrolio-produktuen emateak.

Azkenik, Auzitegi Gorenaren 2017ko urtarrilaren 31ko epai berean honako hau ezartzen da: «Nafarroan jartzen da motor-erregaia eskuratzailen esku eta, hortaz, han gauzatzen da ondasun-ematea, dela aipatutako gordailu fiskalean bertan, dela gordailutik egindako irteera baten ondorioz.

3.4.- Aztertzen ari garen gatazka honetan gertatzen den bezala, Nafarroako Arbitraje Batzordearen ebazpenetan ebatzitako gatazketan (Auzitegi Gorenak berretsitakoetan), bai eta Arbitraje Batzorde honek alde aurretik ebatzitako gatazketan ere, erregaiak merkaturatzen zituzten entitateek ez zuten beren jabetzako gordailu fiskalik foru-lurraldeetan; aitzitik, kontratu-akordioak egin ondoren, hirugarrenen gordailu fiskalak erabiltzen zituzten foru-lurraldean, eta, horietan, merkaturatzaileek beren jabetzako erregaiak jasotzen eta biltegiatzen zituzten, eta haietatik gero erosleen eskura jartzen zituzten.

Kasu guztietan, azaldu den bezala, erregai-emateak Nafarroan eta Euskal Autonomia Erkidegoan egindakotzat hartu ziren, erosleen esku foru-lurraldean jarri zirelako, bai gordailu fiskalen barruan, bai haietatik irtenda. Auzi honetarako, entitate hornitzailea gordailu fiskalen jabea ez izateak ez dauka garrantzirik.

Eta, azkenik, entitate hornitzaileak gordailu fiskaletan langile propiorik ez edukitzea ere garrantzi gabekotzat jo zen ondorio horietarako. Erabaki zen

garrantzitsuena zela non zeuden gordailu fiskalak; izan ere, horrexek zehazten zuen erregaiak bezeroen esku foru-lurraldean jartzea, entitate hornitzailearen langile propioek esku hartuta, gordailu fiskalaren titularra zen entitatearen langileek esku hartuta edo horretarako legitimatutako hirugarren baten langileek esku hartuta.

3.5.- Azaldutakoaren arabera, 13/2017 ebazpenean adierazi zena gogorarazi behar da, Auzitegi Gorenaren 2017ko urtarrilaren 31ko epaiaren funtsezko puntu batzuk aipatzen dituen: «motor-erregai merkaturatzean garrantzi handia du non gordailutzen den; izan ere, eragin erabakigarria du garraio-kostuetan (bai sarrerakoak bai irteerakoak), balioa erants diezaiokeen gehigarriren bat sartzeko aukeran eta merkaturatzearen beste aldagai estrategiko batzuetan».

3.6.- Beraz, agerikoa da SKTk Bizkaian badituela ematen dituen ondasunen balioa handitzeko moduko ekintzak egiteko aukera ematen duten instalazioak (erregai gordetzen duen tokiak), EXOLUM eta TEPSA enpresenak erabiltzen ditu eta, horiekin sinatutako kontratuen arabera. Gainera, EXOLUM eta TEPSA enpresen gordailu fiskaletan SKTren banaketa kudeatzeko behar diren langileak daude. Horregatik, berbera dira espedienteko kasuaren oinarria eta BFAk alegatutako Euskal Autonomia Erkidegoko Arbitraje Batzordearen ebazpenen bidez amaitutako gatazken oinarria. Horrenbestez, demandatzailearen uzia baietsi egin behar da efektuak zabaltzeko prozeduraren bidez (prozedura hori Ekonomia itunaren 68.Hiru artikuluan arautzen da).

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak hauxe

ERABAKI DU

1.- Deklaratzea Arbitraje Batzorde honek ekainaren 21eko 11/2017 Ebazpenaren, azaroaren 15eko 13/2017 Ebazpenaren eta 2022ko uztailaren 28ko 35/2022 Ebazpenaren efektuak gatazka honetara zabaltzen direla, eta, ondorioz, deklaratzeko SKT OIL SLUk 2018ko ekitaldian Bizkaiko Lurralde Historikoan dauden gordailu fiskaletan (haien barruan zein haietatik irtenda) egindako ondasun-emateak haietan kokatutzat jotzen direla, eta, ondorioz, 2018ko ekitaldian haietan egindako emateei dagokien sozietateen gaineko zergaren karga eragiketa-bolumenaren proportzioan jaso behar duela Bizkaiko Foru Aldundiak.

2.- Erabaki hau jakinaraztea Bizkaiko Foru Aldundiari, Zerga Administrazioako Estatu Agentziari eta SKT OIL SLUri.

Izpta.: Violeta Ruiz Almendral.

Izpta.: Sofía Arana Landín.

Izpta.: Javier Muguruza Arrese.