

**Ebazpena: R020/2024**  
**Espedientea: E00 6/2023**

Vitoria-Gasteiz, 2024ko otsailaren 26a.

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

## **ERABAKIA**

Bizkaiko Foru Aldundiak (aurrerantzean, BFA) gatazka planteatu du Zerga Administrazioako Estatu Agentziaren (aurrerantzean, ZAEA) aurrean, SESAren 2018, 2019, 2020 eta 2021 ekitaldietako balio erantsiaren gaineko zerga (BEZ) ordainarazteko eskumenari dagokionez. Gatazka hori Arbitraje Batzorde honetan izapidetzen ari da, 6/2023 espediente-zenbakiarekin.

### **I. AURREKARIAK**

**1.-** SESA konpainiak Madrilen du egoitza soziala eta fiskala, ZAEAREN ikuskapen-eskumenaren mende dago, eta petrolio-produktuen handizkako merkataritzan dihardu.

Erakundearen objektu soziala da mota guztietako gasak, erregaiak eta olioak, eta petrolioaren antzeko deribatuak inportatzea, biltegiatzea, ustiatzea, banatzea eta merkaturatzea, bioerregaiak eta olio eta koipe birziklatuak aprobetxatuz lortutako beste deribatu energetiko batzuk ekoizteko instalazioen proiektuak egitea, horiek eraikitzea eta ustiatzea, eta deribatu horiek biltegiatzea, banatzea, merkaturatzea eta saltzea.

**2.-** Jarduera hori garatzeko, zehazki, merkaturatzen dituen produktuak biltegiatzeko eta entregatzeko, SESAK gordailuak ditu alokatuta araubide erkideko lurraldeko hainbat tokitan, baita Bizkaiko eta Nafarroako foru-lurraldeetan ere.

Dagokigun honetarako, aipatutako gordailuen artean honako enpresa hauenak daude: ECSA (lehen, CLHCSA) eta ESGSA. Bizkaian daude kokatuta.

EXOLUMek eta ESGSAk kontratu bat sinatu dute SESArekin. Hala bada, biltegiratze- eta logistika-zerbitzuak ematen dizkiote, prezio bidez, eta, horretarako, beren langile-plantillak dituzte.

Erakunde horien instalazioetan, SESAk bere jabetzako erregaia jaso eta biltegiratzen du, etete-erregimenean, kontsumora atera arte, eta gordailu fiskal horietatik bezeroei ematen die, bai haien barruan, bai horien irteeran.

**3.-** 2017., 2018., 2019. eta 2020. urteetan, SESAk 10 milioi eurotik gorako eragiketa-bolumena izan zuen; beraz, 2018., 2019., 2020. eta 2021. ekitaldietako BEZari dagokionez, erakundeak zerga horren autolikidazioak aurkeztu zituen, bai ZAEAn, bai BFAn.

**4.-** 2019ko martxoaren 4an, BFAk informazioa lortzeko errekerimendua egin zion SESA erakundeari, Bizkaiko Lurralde Historikoan 2015., 2016., 2017. eta 2018. ekitaldietan egindako eragiketen bolumenari dagokionez, BEZaren tributazio zuzena zehazteko.

BFaren jarduketa txosten batekin amaitu zen, eta 2019ko uztailaren 17an igorri zitzaion ZAEARI, azken hori baita SESAREN gaineko ikuskaritza-eskumena duen zerga-administrazioa. Txosten horren bidez, BEZaren kontzeptuan administrazioei ordaindutako tributazio-ehunekoak berrikusteko eskatu zion, erakunde horri eta aipatutako zergaldiei dagokienez.

2020ko uztailaren 22an, ZAEAK eskaerari erantzun zion, eta eskatutako jarduketak hasiko zituela jakinarazi zion, eskaera horren egunean preskribatu gabeko aldiengatik.

Geroago, 2021eko martxoaren 22an, BFAk informazioa lortzeko beste eskaera bat egin zion SESARI, aurrekoan bezala, 2020ko ekitaldiko BEZari buruz, eta beste txosten bat egin zuen, zeina ZAEARI 2021eko maiatzaren 12an jakinarazi baitzion. Txosten horren bidez, konpainiak ekitaldi horretan ordaindu zituen tributazio-ehunekoak berrikusteko eskatu zion.

2021eko irailaren 3an, ZAEAk jakinarazi zuen eskatutako jarduketak hasiko zituela, 2020ko ekitaldiko BEZari dagokionez.

**5.-** 2022ko ekainaren 1ean, ZAEako ikuskaritzak administrazio ez-eskudun erkide/foraleko diru-sarrerei buruzko txosten bat egin zuen (erref. zk.: A09 70024300, BEZ kontzeptuarekin), eta, txosten horretan, 2022ko martxoaren 16an hasitako egiaztapen- eta ikerketa-jarduera ikuskatzaileen analisia, garapena eta emaitza jaso ziren. Partzialak ziren, eta lurralde erkidean eta foru-lurraldean egindako eragiketen bolumenak aitortutako eragiketa guztiekiko duen proportzioa egiaztatzen mugatzen ziren.

Jarduketa horiek adostasun-akta sinatuta amaitu ziren (A01 82989405).

Akta eta txosten horren arabera, SESA enpresak 2018tik 2021era bitartean egindako ondasun-emate guztiak lurralde erkidean egindakotzat hartu behar ziren. Zehazki, konpainiak Madrilen dituen bulegoetan.

Hortaz, ZAEaren iritziz, ekitaldi horietan, SESA erakundeak lurralde erkideko administrazioari bakarrik ordaindu behar dizkio zergak, eta ez dagokio ehunekorik BFari edo beste edozein foru-lurralderi.

**6.-** 2022ko urriaren 21ean, zergapekoak idazki bidez jakinarazi zion BFari, egiaztapen- eta ikuskapen-prozeduraren arabera, zeina 2022ko ekainaren 27ko adostasunezko akta sinatuz amaitu baitzen, erakundeak 2018, 2019, 2020 eta 2021eko ekitaldietan egindako eragiketa guztiak lurralde erkidean daudela kokatuta, eta, beraz, ZAEari soilik dagokiola zerga hori ordainaraztea.

**7.-** 2022ko abenduaren 19an, BFAk inhibizio-errekerimendua jakinarazi zion ZAEari, uste baitzuen BFari zergokiola SESaren BEZa ordainarazteko eskumena 2018tik 2021era bitarteko ekitaldietan, ekitaldi horietan Bizkaiko Lurralde Historikoan kokatutako gordailu fiskaletan egindako entregen proportzioan, bai gordailu horien barruan, bai horien irteeran.

**8.-** ZAEAk ez zion erantzun BFAk jakinarazitako inhibizio-errekerimenduari, eta, beraz, isilbidez baztertu zuen, ez zuelako erantzun abenduaren 28ko 1760/2007

Errege Dekretuak onartutako Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Ituneari aurreikusitako Arbitraje Batzordearen Erregelamenduaren 13.1 artikulua horretarako ematen duen hilabeteko epean.

**9.-** 2023ko otsailaren 17an, BFAk gatazka planteatu zuen Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordean, eta eskatu zuen gatazka hori Ekonomia Itunaren 68.Hiru artikuluan araututako ondorioen zabaltze-prozeduraren arabera bidera zedila, honako honen zergati bera duten eta ebazpen irmo bidez amaitu diren (ekainaren 21eko 11/2017 Ebazpena, azaroaren 15eko 13/2017 Ebazpena, eta uztailaren 28ko 35/2022 Ebazpena) hainbat gatazka zeudelako (18/2012 eta 27/2014 gatazka metatuak, 19/2012 gatazka eta 34/2015 gatazka).

**10.-** Horretarako emandako 10 eguneko epean, ZAEAk alegatu zuen alegatutako gatazkek eta honek ez zutela zergati bera, eta kasu bakoitzari eragiten dioten egitateen eta administrazioek kasu bakoitzean lortutako frogen azterketa zehatza egin behar zela, gatazka horretan saltzaileak Bizkaian ez baitzuen gordailu fiskalaren egoitzan balio erantsia sortzen zela ulertzeko moduko gutxieneko baliabide materialik eta giza baliabiderik.

## **II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK**

### **1.- Arbitraje Batzordearen eskumena**

Arbitraje Batzordeak du gatazka hau ebazteko eskumena, Ekonomia Itunaren 66. artikuluan xedatutakoaren arabera, Arbitraje Batzordearen funtzioak 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) Banako zerga-harremanetako arazo zehatzetan ekonomia-itun hau interpretatzeko eta aplikatzeko orduan administrazio interesdunen artean sor litezkeen gatazkak erabakitzea».

## 2.- Ondorioak zabaltzea

Ekonomia Itunaren 68. artikulua —*ratione temporis* aplikagarria da— Arbitraje Batzordearen «prozedura berezi» gisa arautzen du, besteak beste, «ondorioak zabaltzearena». Artikulu horri jarraikiz, Arbitraje Batzordearen ebazpen irmo bidez lehendik ebatzitako beste auzi baten zergati bera duen gatazka bati buruz Arbitraje Batzordean gatazka bat aurkeztu duenak gatazka hori ebazpen irmo horren ondorioak zabalduz ebatz dadila eskatu ahal izango du.

## 3.- Arbitraje Batzordearen jarrera.

Espedientean dagoen dokumentazio guztia eta administrazio interesdunek emandako argudioak aztertuta, Arbitraje Batzorde honek eta Auzitegi Gorenaren epaiek jada ebatzi dituzten beste batzuen antzeko kasuak direla esan dezakegu, baina egia da azken horiek Nafarroarekiko Hitzarmen Ekonomikoari lotuta daudela. Hala ere, Auzitegi Gorenak epai horietan lortu duen irtenbide berera iritsi beharko dugu, kontuan hartuta aplikatu diren Hitzarmen Ekonomikoan aurreikusitako lotuneak Ekonomia Itunean aurreikusitakoen berdinak direla.

Honako hauek dira Arbitraje Batzordearen ebazpenak: ekainaren 21eko 11/2017 Ebazpena, zeina 18/2012 eta 27/2014 gatazken espediente metatuan eman baitzen; azaroaren 15eko 13/2017 Ebazpena, zeina 19/2012 gatazkan eman baitzen, eta 2022ko uztailaren 28ko 35/2022 Ebazpena, zeina 34/2015 gatazkan eman baitzen. BFAk horien ondorioak zabaltzeko eskatu du. Ebazpen horietan, aztertu den kasua erregaien salmentei buruzkoa da. Erregai horien entregak foru-lurraldean kokatutako hirugarrenen gordailu fiskaletatik ateratzen dira, eta entitate merkaturatzaileek kasu guztietan ez dute langile propiorik Bizkaiko lurralde historikoan. Arbitraje Batzordeak ondorioztatzen du BFA eskuduna dela hidrokarburoen merkaturatzaileek Bizkaiko gordailu fiskaletatik egindako entregei dagokien BEZaren ordainarazpena egiteko.

Nafarroako Arbitraje Batzordearen 2014ko urriaren 9ko Ebazpenak, 51/2012 gatazkan emandakoak, DISA PENINSULA SLUk egindako gas-entregak Nafarroako gordailu fiskalean kokatu zituen; izan ere, haren ustez, hura alokairu gisa erabiltzea, azalera-eskubidearekin eta langile batekin batera, banaketa-funtzioei erantzuteko gutxieneko azpiegitura nahikoa da.

Auzitegi Gorenaren 2016ko otsailaren 9ko epaiak (ECLI:ES:TS:2016:420), zeinak ebazpen horren aurkako errekurtsioa ezesten baitu, balio berezia ematen dio biltegiaren iraunkortasunari berari («... Nafarroako gas-biltegia, auzi-jartzailearen jabetzakoa ez bada ere, finkoa eta egonkorra da. Horri gehitu behar zaio Iruñeko 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, epaiak ez ditu giza baliabideak aipatzen; izan ere, gordailu egonkor eta iraunkor batek, bere izaeragatik, banaketa-funtzioa betetzen duten langileak behar ditu.

Ildo beretik, Auzitegi Gorenaren 2016ko abenduaren 13ko Epaiak (ECLI:ES:TS:2016:5301), zeinak ezetsi egiten baitu Nafarroako Arbitraje Batzordeak 2015eko irailaren 9an 59/2013 gatazkan emandako ebazpenaren aurka jarritako administrazioarekiko auzi-errekurtsioa, Nafarroan kokatzen ditu AS24ek kanpoko erregai-zerbitzuguneetan egiten dituen erregai-entregak. Horietan hornigailu bakarra du, eta ez du langile propiorik.

Azkenik, Auzitegi Gorenaren 2017ko urtarrilaren 31ko epaiak (ECLI:ES:TS:2017:209), zeinak Nafarroako Arbitraje Batzordeak 2015eko uztailaren 16an 60/2013 gatazkan emandako ebazpenaren aurka jarritako administrazioarekiko auzi-errekurtsioa ezesten baitu, 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, CLHren jabetzako gordailuan egindakotzat jotzen ditu DYNEFFek egindako petrolio-produktuen entregak.

Era berean, Auzitegi Gorenaren 2017ko urtarrilaren 31ko Epaiaren arabera, «erregaia eskuratzailen esku jartzea eta, ondorioz, erregaia entregatzea

Nafarroan egiten da, dela gordailu fiskalaren barruan, dela gordailu horren irteeran». Horrenbestez, «erregaia biltegitratzen den tokia oso elementu garrantzitsua da hura merkaturatzeko, berebiziko eragina baitu garraio-kostuetan (sarrerakoak, irteerakoak), balioa gehitzen dion gehigarriren bat gehitzeko aukeran eta merkaturatzearen beste aldagai estrategiko batzuetan».

Aurreko guztiarekin bat etorriz, agerikoa da EXOLUM eta ESGSAren jabetzako gordailu fiskalek SESAren banaketa kudeatzeko behar diren langileak dituztela, eta, beraz, Euskal Autonomia Erkidegoko Arbitraje Batzordearen ebazpen irmoaren bidez amaitutako gatazken zergati bera dutela.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak

### **ERABAKITZEN DU**

1.- Deklaratzea Arbitraje Batzorde honek ekainaren 21eko 11/2017 Ebazpenaren (azaroaren 15eko 18/2012 eta 27/2014 gatazken espediente metatuan emana), azaroaren 15eko 13/2017 Ebazpenaren (19/2012 gatazkan emana) eta 2022ko uztailaren 28ko 35/2022 Ebazpenaren (34/2015 gatazkan emana) ondorioak gatazka honetara zabaltzen direla, eta, ondorioz, deklaratzea SESAk 2018, 2019, 2020 eta 2021eko ekitaldietan Bizkaiko Lurralde Historikoan kokatutako gordailu fiskaletan egindako ondasun-emateak, bai gordailu horien barruan, bai horien irteeran, gordailu fiskal horietan kokatutzat jotzen direla, eta, beraz, 2018, 2019, 2020 eta 2021eko ekitaldietan, BFARI dagokiola entrega horien eragiketa-bolumenaren proportzioa.

2.- Erabaki hau Zerga Administrazioako Estatu Agentziari, Bizkaiko Foru Aldundiari eta SESARI jakinaraztea.