

Ebazpena: R024/2024
Espedientea: E075/2021

Vitoria-Gasteiz, 2024ko martxoaren 19a.

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

Gipuzkoako Foru Aldundiak (aurrerantzean, GFA) gatazka planteatu du Ogasuneko eta Funtzio Publikoko Ministerioaren (aurrerantzean, OFPM) aurrean, RSSLk 2021eko apirilaren 13an egindako zerga-kontsultari emandako erantzunean dauden desadostasunak ebazteko, berotegi-efektuko gas fluordunen gaineko zergaren (aurrerantzean, BEGFZ) mende dauden eragiketen kokapenari dagokionez. Gatazka hori Arbitraje Batzorde honetan izapidetzen ari da, 75/2021 espediente-zenbakiarekin.

I. AURREKARIAK

1.- RSSL erakundeak Gipuzkoan du egoitza fiskala, eta Oiartzunen (Gipuzkoa) eta Tuteran (Nafarroa) dauden bi establezimenduren bitartez jarduten du.

Sozietateak manipulatu gabeko gas-bonbonak saltzeko jarduera garatzen du nagusiki, baita Bizkaiko, Arabako eta lurralde erkideko bezeroei ere, eta hondar-jarduera gisa gasa kargatzen du bezeroen ibilgailuetan, bere bi establezimenduetan.

2.- Zergapekoak bonbonen salmentak bezeroaren egoitzan kokatzen ditu, eta gasa manipulatu edo kargatzea, aldiz, bere establezimenduetan.

Hala ere, GFAk ebazpen baten bidez jakinarazi zion instalaziorik gabeko bonbonen salmentak salmenta egiten den establezimenduan kokatzen direla, eta instalazioa salmenta egiten den establezimenduan kokatzen dela; hortaz, eragiketa guztiak Gipuzkoan eta Nafarroan kokatzen dira.

Ebazpen horren ondorioz, sozietateak oker ordaindutako zenbatekoak itzultzeko eskatu zien Bizkaiko Foru Aldundiari (aurrerantzean, BFA) eta Arabako Foru

Aldundiari (aurrerantzean, AFA) eta Zerga Administrazioiko Estatu Agentziari (aurrerantzean, ZAEA).

BFAk eta ZAEAk onartu dituzte itzulketa horiek, baina AFAk ez, eta horregatik planteatu da BEGFZren mendeko eragiketen kokapenari buruzko 2021eko apirilaren 13ko idatzizko kontsulta.

3.- 2021eko ekainaren 14an, Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoak (aurrerantzean, EZKO) kontsulta helarazi zion OFPMri, erantzuteko proposamenarekin batera.

Manipulatu gabeko bonbonen salmentei dagokienez, EZKOk ulertzen zuen produktuak erabiliko diren instalazioak, ekipamenduak edo aparatuak non dauden jakiterik ez zegoenez, gasaren instalazioa ez dagoelako bezeroaren aparatu batekin lotua, hau da, produktuaren azken xedea zein den ez dakigunez, zerga-egitatea gertatzen den zergadunaren establezimendua dagoen lekuaren hondar-erregelara jo behar zela.

4.- 2021eko uztailaren 21ean, OFPMk kontsulta artxibatzekeo jarrera azaldu zuen, zergapekoak autolikidazioak aurkeztu zituelako.

5.- 2021eko irailaren 15ean, EZKOk oharrak helarazi zituen.

EZKOn ustez, kontsulta, kontsultagilearen ohiko jardunbideari buruzkoa den heinean, etorkizuneko ekitaldietara eraman daiteke, amaitutako zergaldiei eragiteari kalterik egin gabe.

Bestalde, EZKOk adierazi duenez, zerga-kontsultei buruzko Estatuko araudiaren kasuan ez bezala (epeaz kanpo aurkeztutakoak artxibatzerantz behartzen du), foru-araudiaren arabera garaiz kanpo aurkeztuz gero artxibatu egin daitezke, bai eta ebatzi ere, ondorio informatibo ez-lotesleekin.

Era berean, EZKOk administrazio onari eta erregularizazio osoari buruzko jurisprudentzia alegatu du, zergapekoari betebeharrak betetzeko segurtasuna emateko beharra justifikatze aldera.

Zergen Zuzendaritza Nagusiaren 2258-13 kontsulta loteslea ere aipatzen du; bertan, kontsulta bat izaera informatiboarekin ebaztea erabaki zuen, baina ez ziren betetzen izaera loteslearekin ebazteko beharrezko diren baldintzak.

6.- 2021eko urriaren 7an, OFPMk oharrak helarazi zituen.

Lehenik eta behin, OFPMren iritziz, kontsulta amaitutako zergaldiei buruzkoa da, GFAREN ebazpen bat ere aurkeztu baita, zergak ordaintzeko moduari buruzkoa.

Bigarrenik, ez dator bat GFAk kontsultei buruzko bere araudiaz egiten duen interpretazioarekin; izan ere, kudeaketa-prozedurak arautzen dituen 5/2020 Foru Dekretuaren 9.5 artikulua araberan, kontsultak aurkezteko epea ez betetzeak artxibatzea eragingo du.

7.- 2021eko urriaren 20an, GFAk gatazka planteatu zuen Arbitraje Batzordean, eta gatazka hori Ekonomia Itunaren 68.Bi artikuluan aurreikusitakoaren araberan izapidetu da, 75/2021 espediente-zenbakiarekin.

II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1.- Arbitraje Batzordearen eskumena.

Arbitraje Batzordeak dauka eskumena kontsulta hau ebazteko, Ekonomia Itunaren 64.b) artikulua hauxe aurreikusten baitu Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordearen funtzioei dagokienez:

«b) Ekonomia-itun honetan aipatutako lotuneen aplikazioari buruz egiten zaizkion kontsultei erantzutea. Kontsultaren bat jasotzen denean, bi hilabeteko epean hura jaso denetik, kontsulta bera eta beraren ebazpen-proposamena gainerako administrazio interesdunei helaraziko zaizkie, azter ditzaten. Bi hilabetetan inork ez badu oharririk egiten ebazpen-proposamenari buruz, proposamena onetsizat joko da.

Oharririk badago eta horiek onartu ezean, horien gaineko akordioa lortu ahalko dute Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordearen barruan. Nolanahi ere, aipatutako oharrak egin eta bi hilabetera ez bada akordiorik lortu, Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordeak, baita ukitutako beste edozein administrazio ere, hilabete izango du desadostasuna Arbitraje Batzordera helarazteko».

2.- Aplikatu beharreko araudia.

2.1.- Eragiketen kokapena.

7/2014 Legeak emandako Ekonomia Itunaren 34. artikulua idazkeraren arabera (*ratione temporis* aplikagarria da), BEGFZren ordainarazteko eskumena honela egituratzen da:

«Bi. Estatuko Administrazioak edo lurraldea dela-eta eskuduna den aldundiak egin beharko du zergaren ordainarazpena, Estatuko araudiak aipatzen dituen azken kontsumitzaileek zergaren xede diren produktuak erabiltzen badituzte lurralde erkidean edo EAeko lurraldean kokatuta dauden instalazio, ekipo edo aparatuetan.

Berotegi-efektuko gas fluordunak autokontsumorako erabiltzen badira, Estatuko Administrazioak edo aldundi eskudunak egin beharko du zergaren ordainarazpena, hori gertatzen den lurraldea non dagoen kontuan hartuta.

Aurreko paragrafoetan jasota ez dauden gainerako kasuetan, zerga-egitatea gertatzen den zergadunaren establezimendua non dagoen kokatuta, hango administrazioak egin beharko du ordainarazpena».

Hala ere, gatazkaren konponbidea 2024. urtean artikulatzen denez, nahitaez aipatu behar da 9/2023 Legea dela-eta Ekonomia Itunaren 34. artikulua aldatu ostean, salmenten edo entregen kasuetan ordainarazteko eskumena jarduera gauzatzen duen establezimenduan kokatzen dela.

2.2.- Zerga-kontsulta egiteko epea eta ez betetzearen ondorioak.

58/2003 Legearen bidez onartutako Tributuen Lege Orokorraren (aurrerantzean, TLO) 88.2 artikulua hau dio:

«2. Idatzizko zerga-kontsultak eskubideak baliatzeko, aitorpenak edo autolikidazioak aurkezteko edo beste zerga-betebehar batzuk betetzeko ezarritako epea amaitu baino lehen egingo dira».

TLOren 88.4 artikulua hau dio:

«4. Zerga-administrazioak artxibatu egingo ditu, interesdunari jakinarazita, artikulua honetako 2. apartatuan ezarritako baldintzak betetzen ez dituzten eta Administrazioak eskatuta zuzentzen ez diren kontsultak».

Gipuzkoako Zergen 2/2005 Foru Arauaren bidez onetsitako Gipuzkoako Zergen Foru Arau Orokorraren (aurrerantzean, GZFAO) 83.2 artikulua hau dio:

«2. Idatzizko zerga-kontsultak eskubideak baliatzeko, aitorpenak edo autolikidazioak aurkezteko edo beste zerga-betebehar batzuk betetzeko ezarritako epea amaitu baino lehen egingo dira».

GZFAOren 83.4 artikulua hau dio:

«4. Zerga-administrazioak kontsultak artxiba ditzake, interesdunari jakinarazita beti, aurreko apartatueta ezarritako baldintzak betetzen ez dituztenean eta Administrazioak eskatu arren horiek zuzentzen ez direnean».

ZFAOren 84.1 artikulua bigarren paragrafoak honako hau ezartzen du:

«Aurreko artikuluan aipatutako baldintzak betetzen ez dituzten zerga kontsulta idatziei erantzuteak ondorio informatibo hutsak izango ditu».

3.- Arbitraje Batzordearen iritzia.

3.1.- TLOren 88. artikuluari eta GZFAOren 83. artikuluari jarraikiz, kontsultagileari eskaera zuzentzeko eskatu eta hala egiten ez badu artxibatuko da kontsulta, hura formulatzeko aurreikusitako epea ez betetzeagatik.

Ez dago jasota OFPMk eta GFAk ez diotenik zuzenketa eskatu zergapekoari bere kontsultari dagokionez, hau da, ez da zehaztu ea horrek ondorioak etorkizunera edo amaitutako ekitaldietara hedatuko dituen.

Administrazioak, *nemo auditur propriam turpitudinem allegans* printzipioa aplikatuz, ezin du artxibatzea adostu.

Ondorioz, kontsultari erantzun egin behar zaio, ohartaraziz ondorio lotesleak aplikatuko litzazkiekeela dagokion aitorpena aurkezteko epea amaitu ez den ekitaldiei soilik, desadostasun erlatibo bat baitago planteatutako kontsultaren interpretazioari buruz, erantzun potentzialaren ondorioek eragindako denbora-horizonteari dagokionez.

Nolanahi ere, desadostasun hori ez da erabatekoa; izan ere, OFPMk onartzen du ez-betetzea partziala baino ez dela kontsultak amaitutako zergaldiei eragiteari dagokionez, eta, orduan, erantzunean zehaztu beharko litzateke etorkizuneko

ekitaldiekiko eragin loteslea, eta ez onartzea eta iraganekoekiko izaera informatiboa.

3.2.- Arbitraje Batzorde honek ez daki OFPM ados dagoen gaiaren funtsari buruz, nahiz eta ZAEAK itzulketa GFaren ebazpenaren irizpidearen arabera egin duen, eta, funtsean, EZKOren jarrerarekin bat datorren hori.

Edonola ere, Arbitraje Batzordeak uste du erantzunean zehaztu egin behar dela hondar-klausula aplikatu ahal izango dela, baldin eta manipulatu gabeko gas-bonbonen erosleak ez badira beren instalazio, aparatu edo ekipamenduetan erabiliko dituzten azken kontsumitzaileak.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak

ERABAKITZEN DU

1.- Deklaratzea zerga-kontsultari erantzun egin behar zaiola, ohartaraziz haren ondorio lotesleak soilik izango direla kontsulta egiteko unean aitortzen aurkezteko epea amaitu ez diren ekitaldietarako, eta Ekonomia Itunaren 34.Bi artikuluko hondar-araua azken kontsumitzaileak produktuak bere instalazioetan, aparatuetan edo ekipoetan sartzen ez dituen heinean aplikatuko dela.

2.- Erabaki hau Gipuzkoako Foru Aldundiari, Ogasuneko eta Funtzio Publikoko Ministerioari eta RSSLri jakinaraztea.