

**Ebazpena: 30/2023**

**Espedientea: 8/2023 eta 9/2023 eta 10/2023 metatuak**

Vitoria-Gasteiz, 2024ko maiatzaren 13a.

Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordeak, Violeta Ruiz Almendral batzordeburu andreak eta Sofia Arana Landin batzordekide andreak eta Javier Muguruza Arrese batzordekide jaunak osatutakoak, honako hau erabaki du:

## **ERABAKIA**

HSA, HRSL eta PHSRL - ESPAINIAKO SUKURTSALA entitateek Zerga Administrazioko Estatu Agentziaren (aurrerantzean, ZAEA) eta Gipuzkoako Foru Aldundiaren (aurrerantzean, GFA) aurka planteatutako gatazkei buruzkoa, zeinaren helburua baita ebaztea zein administrazioek duen eskumena PHSRLk HSArri eta HRSLri 2019ko maiatzetik 2020ko abendura bitartean jasanarazitako balio erantsiaren gaineko zergaren (aurrerantzean, BEZ) kuotak itzultzeko. Gatazka horiek Arbitraje Batzorde honetan izapidetzen ari dira, 8/2023, 9/2023 eta 10/2023 espediente-zenbakiekin.

## **I. AURREKARIAK**

**1.-** HSAk eta HRSLk Gipuzkoan dute egoitza fiskala, biek ala biek eragiketabolumenaren % 100 gauzatu dute Gipuzkoan 2019ko eta 2020ko ekitaldietan, eta, beraz, GFAk du horiek ikuskatzeko eskumena.

HSAREN jarduera nagusia fluidoak manipulatzeko makinak eraikitzea da.

HRSL sozietatearen xedea ekipo, talde, elementu eta olio-osagai hidraulikoen diseinua, ingeniari, eraikuntza, muntaketa eta merkaturatzea da, oro har, energia berriztagarriak kontrolatzeko.

**2.-** 2019ko martxoaren 1etik aurrerako ondorioekin, PHSRL merkataritza-sozietatea (aurrerantzean, PHSRL) xurgatu zuen PHIk. Horren ondorioz, PHSren balio erantsiaren gaineko zerga (aurrerantzean, BEZ) eratu zen zerga aplikatzeko lurraldean (aurrerantzean, ZAL).

PHIren jarduera da, besteak beste, funtzionamendu hidraulikoko eta pneumatikoko produktuen, hozteko osagaien eta horien osagarrien handizkako merkataritza, salmenta eta alokairua.

PHSRLren jarduera makineria industrialerako osagarriak merkaturatzean eta banatzean datza, eta ZAEAk du hura ikuskatzeko eskumena gatazka hauen xede diren ekitaldietan.

**3.-** HSA eta HRSL lehenago PHSLren bezero izan ziren, eta, 2019ko maiatzetik, PHSRLrenak.

PHSRLk produktuak saltzen dizkie HSARI eta HRSLri, eta eztabaidagai dugun aldian, 2019ko maiatzetik 2020ko abendura bitartean, transakzio hauek egin ziren PHSRLren eta HSA eta HRSL entitateen artean:

- HSAk 10.324.616,71 euroko zerga-oinarria eta 2.168.169,51 euroko BEZaren kuota zuten erosketak egin zituen.
- HRSLk 7.193.321 euroko zerga-oinarria eta 1.510.597,41 euroko BEZaren kuota zuten erosketak egin zituen.

PHSRLk BEZaren kuotak ordaindu zituen ZAEAn, zerga-administrazio horretan aurkeztutako BEZaren likidazioetan, garaiz eta behar bezala.

**4.-** Testuinguru horretan, 2021eko irailaren 14an, HSAk eta HRSLk GFARI eskatu zioten zuzendu zitzala 2021eko ekainari zegozkion autolikidazioak, horietan sartuta 2019ko urtarriletik 2020ko abendura bitartean bi merkataritzako enpresek PHSRL hornitzaileari ondasunak erosteko egindako eragiketengatik jasanarazitako fakturak.

Bi foru-entitateek 3.678.766,92 euro eskatu dituzte ekitaldi guztietarako; horietatik 2.168.169,51 euro HSA merkataritza-sozietateari dagozkio, eta 1.510.597,41 euro HRSL sozietateari, bi kasuetan 2019ko urtarriletik 2020ko abendura bitarteko aldiagatik.

HSAk eta HRSLk eskatu zuten bi entitateen 2021eko ekaineko 322 ereduak (informazio-ereduak) eta HINE entitatearen 353 ereduak (sozietate nagusiak aurkeztu beharreko autolikidazioa) zuzentzeko.

Entitate horiek ez zeuden inskribatuta foru-ogasun honen hileko itzulketen erregistroan.

**5.-** Aipatutako eskabideen ondorioz, GFAk egiaztapen mugatuko prozedura hasi zuen, 2021eko abenduaren 20an HSAri eta HRSLri jakinarazi ondoren, entitateek eskatutako zuzenketarako eskubidea duten zehazteko eta, hala badagokio, 2021eko ekaineko autolikidazioaren emaitza zuzentzeko.

Aurreko prozedura GFAREN 2022ko uztailaren 26ko Ebazpenarekin amaitu zen. Ebazpen horretan, ezetsi egin zen 2019ko urtarriletik 2020ko abendura arte jasanarazitako BEZaren kuotengatik 2021eko ekainerako zuzenketa egiteko eskaera, eta ukatu egin zitzaion HSA eta HRSL entitateei BEZaren itzulketa. Ezespena arrazoi hauetan oinarritu zen:

1) BEZaren araudi substantiboaren arabera, ez da bidezkoa jasandako kuoten kenkaria legez dagokiona baino handiagoa izatea, kontuan hartuta HSA eta HRSL entitateek ez dituztela BEZaren erregistro-liburuetan sartu PHSRL sozietatetik jasotako fakturak.

2) BEZaren araudiaren arabera, PHSRL entitateak HSAri eta HRSLri egindako salmenta-eragiketak finkatu gabeko subjektu pasibo batek, PHIk, zerga aplikatzeko lurraldean egindako ondasun-emateak dira, eta subjektu pasiboaren inbertsioa aplikatu behar da, ulertzen baita jarduera nagusiaren (PHIren ardurapean zegoen jarduera nagusia) jarduera osagarria, bigarren mailakoa edo prestaketakoa egiten zuela PHSRLk; izan ere, ez zegoen jasota sukurtsalak gauzatutako jarduera ekonomikoak inolako autonomiarik zuenik egiten zituen salmenten baldintzak eta betekizunak negoziatzeko, baizik eta sozietate nagusiak alde aurretik zehazten zuela dena.

Aurrekoa oinarri hartuta, GFAREN ustez, sukurtsalak, alegia, establezimendu iraunkorrak, ez zuen eragiketetan esku hartzen, eta horrek, BEZaren ondorioetarako, entitate ez-egoiliarrek egindako ondasun-emateei dagokien tratamendua aplikatzea dakar, hau da, subjektu pasiboak egindako salmentetan inbertitzeko mekanismoa aplikatzea.

Ondorioz, GFAREN ustez, PHSRLk jasanarazitako BEZa ez zen zuzena, eta ukatu egin zituen HSAk eta HRSLk egindako itzulketa-eskaerak.

**6.-** 2022ko irailaren 14an, HSAk eta HRSLk erreklamazio ekonomiko-administratiboa jarri zuten Gipuzkoako Foru Auzitegi Ekonomiko Administratiboan, 2019ko urtarriletik 2020ko abendura bitartean jasanarazitako BEZaren kuotengatik egindako 2021eko ekainerako zuzenketa-eskaera ezesten zuen ebazpenaren aurka, eta gaur egun Arbitraje Batzorde honek ez du jasota erreklamazio horien ebazpena.

**7.-** 2022ko urriaren 4an, HSA eta HRSL sozietateek 2019ko eta 2020ko BEZaren diru-sarrera bidegabeak itzultzeko eskaera egin zioten ZAEARI, aurrez GFARI erreklamaturako faktura eta zenbateko berdinengatik, GFAK emandako ezespenerabakiak erantsita.

**8.-** 2022ko abenduaren 5ean, ZAEAK inhibizio-errekerimendua erregistratu zuen GFAN BEZaren egiaztapen mugatuko prozedurari dagokionez. Egiaztapen mugatuko prozedura hori 2019ko eta 2020ko ekitaldietan gauzatu zuen GFAK HSA eta HRSL entitateetan, HANNIFIN SUCURSALekin egindako eragiketekin lotuta.

Inhibizio-errekerimenduaren azken paragrafoan, eta horren arrazoi gisa, ZAEAK azaltzen du errekerimendua egin diola GFARI, ez duelako erregularizazio osoaren printzipioa aplikatu, HSAk eta HRSLk PHSRL entitatearekin —Espainiak du hura ikuskatzeko eskumena— 2019ko eta 2020ko ekitaldietan egindako 3.678.766,92 euroko eragiketengatik jasanarazitako BEZaren kuoten itzulketa bere kabuz ukatu duelako.

**9.-** 2022ko abenduaren 27an, GFAK Zerga Administrazioako Estatu Agentziak egindako errekerimenduari uko egin ziola jakinarazi zuen, foru-agindu bidez. Bertan, honako hau argudiatzen du:

1) ZAEAK ez du zehaztu egindako errekerimenduan, ez esanbidez ez isilbidez, «gatazkaren xedea» zein den, hau da, GFAK egindako zerga-jarduketak «kaltetutako» edo «eragindako» eskumen positiboa. Zerga-jarduketa hori HSA eta HRSL zergapekoen gaineko egiaztapen mugatuko prozeduran datza, errekerimenduaren edukia lausoa eta zehaztugabea baita.

2) Erregularizazio osoaren printzipioari buruzko jurisprudentziaren arabera, hura aplikatzeko ezinbesteko baldintza da zerga-administrazio eskudunak

zergadunaren zerga-egoera benetan erregularizatzea. Baldintza hori ez da betetzen kasu honetan, GFAk ez baitu HSA eta HRSL zergapekoen zerga-erregularizaziorik gauzatu. Erregularizaziorik gabe, ezin da aplikatu aipatutako printzipioa.

3) Ez dator bat errealitatearekin HSA eta HRSL entitateek jarritako 2021eko ekaineko BEZaren autolikidazioaren zuzenketa-eskaera ebatzi ahal izatea foru-entitateei Espainiako entitatearekin egindako eragiketen ondorioz 2019ko eta 2020ko ekitaldietan jasanarazitako kuoten BEZa itzuliz.

4) Nolanahi ere, autolikidazioa baietsi izan balitz, aurkeztutako autolikidazioa aldatuko zukeen, emaitza aldatu egingo baitzen (berez, emaitza dirua sartu beharra zelako), aldi horretako hileko BEZean konpentsatu beharreko autolikidazio bat zuzenduz, baina HSA eta HRSL entitateak hileko itzulketen erregistroan inskribatuta ez daudenez, emaitza negatiboa foru-entitate berek aurkeztu beharreko hileko autolikidazioekin konpentsatu beharko zatekeen nahitaez.

Hori dela eta, laburbilduz, GFAk azaldu du bere zerga-jarduketak ez duela inoiz aitortu eta ez duela sortu egiaztapen mugatuko prozeduran HSA eta HRSL entitateen alde jasanarazitako BEZaren kuoten itzulketarik (hori eskatzen baitu jurisprudentziak erregularizazio osoaren arloan).

**10.-** GFAk emandako erantzuna ikusita, ZAEAk ez zuen gatazka-planteamendurik erregistratu Arbitraje Batzorde honetan.

**11.-** 2023ko urtarrilaren 24an eta 2023ko otsailaren 2an, hurrenez hurren, ZAEAk zuzenketa-eskaerari zegozkion ebazpenak eman zituen, eta HSA eta HRSL entitateei BEZaren itzulketa ukatu zien, uste zuelako ez zela aurkeztu gertakariak eta aurrekariak indargabetzen zituen argudiorik edo dokumentaziorik, egiaztatzeko PHSRL Espainiako lurraldean finkatu gabeko subjektua izan beharko litzatekeela, eta, beraz, ez zela egiaztatu hark jasanarazitako BEZaren kuotak bidegabeki jasanarazitako kuotatzat hartu behar zirenik ere.

**12.-** Gauzak horrela, HINE, HRSL eta PHSRL entitateek gatazka bana aurkeztu zuten Arbitraje Batzordean 2023ko otsailaren 23an. Gatazka horietan azaldu zuten, bai GFAk bai ZAEAk BEZaren itzulketa ukatu dute, eta, beraz,

entitateek ulertzen dutenez, bi administrazioek uste dute ez dutela eskumenik jasanarazitako BEZa itzultzeko.

Era berean, HINE, HRSL eta PHSRL entitateek azaldu dutenez, inplikaturako administrazioetako batek ere ez du hasi eskumen-gatazka Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordean, eta horrek defentsa-gabeziako egoera argian uzten ditu HSA eta HRSL; izan ere, GFAk edo ZAEAk PHSRLk jasanarazitako BEZa itzuli behar du, zeina garaiz eta behar bezala sartu baitzen ZAEAn aurkeztutako BEZaren likidazioetan, dagozkion berandutze-interesekin batera.

Horren harira, HINEk, HRSLk eta PHSRLk azaldu dute honako egoera hauetakoren bat gerta litekeela:

- Ordaindutako BEZa behar bezala jasanarazi dela iritziz gero, GFAk kuotak itzuli beharko lituzke, dagozkion berandutze-interesekin batera.
- Ordaindutako BEZa bidegabe jasanarazi dela iritziz gero, ZAEAk kuotak itzuli beharko lituzke, dagozkion berandutze-interesekin batera.

**13.-** Gatazkak metatu egin ziren, eta prozedura arruntaren bidez izapidetu dira.

## **II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK.**

### **1.- Gatazkaren xedea.**

Gatazken xedea da zehaztea zein administrazioek duen HSA eta HRSL entitateei 2019ko maiatzetik 2020ko abendura bitartean PHSRLk jasanarazitako kuotak ordainarazteko eskumena.

Kontuan hartuta administrazioetako batek ere ez duela zalantzan jartzen Espainiako PHlren sukurtsala establezimendu iraunkorra denik (aurrerantzean, EI), ordainarazteko eskumena zehazteko, establezimendu iraunkorrak HSAr eta HRSLri egindako produktuen salmentetan esku hartzen duen ala ez bakarrik zehaztu beharko da.

### **2.- Arbitraje Batzordearen eskumena.**

Arbitraje Batzordeak 3/2018 Ebazpenean (28/2012 gatazkari buruzkoa, GFAk berak jarria) erabaki zuen esku artean dugun gatazkaren antzekoa ez dela bere eskumenetik kanpo dagoen gatazka abstraktua.

Zehazki, Arbitraje Batzordeak honako hau adierazi zuen:

«Bestalde, ez da bidezkoa gatazka abstraktuak piztea; beraz, esan behar da Zerga Administrazioen artean [“Banako tributu-harremanetako arazo zehatzetan ekonomia- itun hau interpretatzeko eta aplikatzeko orduan (...) sor litezkeen auziak” (Ekonomia Itunaren 66.Bat.b) artikulua] sortzen diren gatazken eskumen izaera ezin dela bereizi eskumenetan esku sartzea ekarri duten administrazio-jarduketatik, errealitate diferente edo aparteko bat balitz bezala; horrek, jakina, gatazka konpontzea eragozten du, baldin eta lehenago gatazka sorrarazi duen administrazio-jarduera zehatza aztertu ez bada. Horregatik, eskumen-gatazka positiboetan beti egongo da zerga-harreman indibidualei dagokien administrazio-jarduketa bat, eta jarduketa hori aurretiaz Arbitraje Batzordeak baloratu beharko du, gatazka ebazteko besterik ez. Beste gauza bat da administrazio horietako batek gatazka planteatzeko arbitraje-bide horretara jo baino lehen, interesa duten zergadunek beraiek erreakzionatzea, administrazio-bidean eta bide judizialean berrikusteko prozedura arrunten bitartez, eztabaidan ari diren administrazio baten edo bestearen jarduketaren aurrean.

Azken hori ez da gertatu kasu honetan; beraz, zera ondorioztatu behar dugu: Gipuzkoako Foru Aldundiak Estatuko Administrazioan planteatutako gatazka, BEZa aplikatzearen ondorioz sortutako zerga-harremanei buruzko hori, Ekonomia Itunaren 66.Bat.b) artikulua bidez argitzen saiatzen bagara, Ekonomia Itunaren eskumen-banaketaren arabera, zuzen-zuzenean deklaratu behar da Arbitraje Batzorde honek eskumen eskusiboa duela gatazka aztertu eta ebazteko; beraz, ZAEAk bere eragozpenean azaltzen duen eskumengabetasuna ezetsi behar da, eta funtsean, GFAk horren kontra alegatutako arrazoiak aintzat hartu behar dira.

Gainerakoan, ondorio hori bat dator Auzitegi Gorenaren 2016ko urtarrilaren 26ko epaiak (916/2014 zenbakiko errekurtsua, 4. OJ) dioenarekin; eta duela gutxiagokoa den martxoaren 23ko 509/2018 epaiarekin (68/2017 zenbakiko errekurtsua); bi epai horiek ezetsi egin zituzten hurrenez hurren Gipuzkoako Foru Aldundiak eta Estatuko Administrazioak Ekonomia Ituneko Arbitraje Batzordearen beste bi ebazpenen aurka aurkeztutako errekurtsuak».

Duela gutxi, Auzitegi Gorenaren 2024ko apirilaren 11ko epaiak (ECLI: ES: TS: 2024:1953) honako hau adierazi zuen:

«Zalantzan jartzen dena zerga-administrazioetako batek egindako egintza edo eragiketa baten zerga-kalifikazioa edo Itunaren gaia ez den gai bat denean, Sala honen jurisprudentziak zehaztu egin du Arbitraje Batzordearen eskumenaren norainokoa; eskumena izango du auzia ebaztea nahitaez ebatzi behar den eskumen-arazo bati lotuta baldin badago, edo irizpena beharrezkoa baldin bada, aldez aurretik edo epaiketa aurretik, auzitan dagoen eskumenari buruz ebazteko».

Bestalde, Auzitegi Gorenaren 2018ko martxoaren 23ko epaiak (ECLI: ES: TS: 2018:983), Auzitegi Gorenaren 2021eko abenduaren 20ko epaian berretsitakoak (ECLI: ES: TS: 2021:4779), zerga-kalifikazioko kontu bat aztertzen du, hau da, BEZaren ondorioetarako establezimendu iraunkorrik dagoen ala ez. Epai horretan hauxe adierazten da:

«Egia da, esan bezala, auzitan dagoen dagoen gai bakarra dela konpainia horrek 2014an Espainian establezimendu iraunkor baten bidez jardun ote zuen, baina horrek ez du esan nahi desadostasuna gatazkatsua ez denik; beraz, Arbitraje Batzordeak esku-hartu beharko du, legegileak hala eskatuta; izan ere, bi administrazioen artean desadostasuna egonez gero, gatazka ebaztea da kontua, eta zehaztea horietako zeinek duen zerga ordainarazteko eskumena.

Egia esan, aurkaratutako ebazpenak adierazten duenaren arabera, GSuizak 2014an Espainian establezimendu iraunkor batekin esku hartu izanari edo esku hartu ez izanari buruzko arazoa, eskumenari lotutako funtsezko gaiari buruzko arazoa baino lehenagokoa edo "aurre-judiziala" da, eta, beraz, eskumena nork duen ebazteko funtzioak esleituta dituen organoak, modu instrumentalean, lehenengo arazoari buruzko erabakia hartzeko eskumena ere izan behar du...»

### **3.- Metatzea.**

Prozedurak metatu egin dira, 39/2015 Legearen 57. artikulua arabera («Prozedura hasten edo izapidetzen duen administrazio-organoak, prozedura hasteko modua edozein dela ere, erabaki dezake, ofizioz edo alderdi batek eskaturik, prozedura hori metatzea oinarri bera edo lotura estua duten beste batzuekin, organo berak izapidetu eta ebatzi behar badu prozedura»),



aplikatzekoa baita 1760/2007 Errege Dekretuaren bidez onartutako Arbitraje Batzordearen Erregelamenduaren 8. artikulua xedatutakoa betez.

#### **4.- GFAk eta ZAEAk zergapekoei egin dizkieten erregularizazio-prozedurak.**

Arbitraje Batzorde honek dagoeneko honako hau adierazi zuen 27/2022 Ebazpenean: «abenduen 28ko 10/2017 Legeak, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Ituna onartzen duen maiatzaren 23ko 12/2002 Legea aldatzen duenak, berariaz sartu zituen hobekuntzak zergen kudeaketan eta administrazioen arteko koordinazioan, eta, beste neurri batzuen artean, eta hitzaurrean adierazten den bezala, administrazioen arteko elkarlana hobeto arautu zuen *“tributuak ordainarazteko egiaztatu, ikertu eta informazioa lortzeko jardueri dagokienez, eta administrazioen artean ordainarazteko eta ikuskatzeko eskumenak koordinatzeko arau berriak gehitu dira, pertsona edo entitate lotuen arteko eragiketak erregulatzeko kasuetan eta eragiketak zergadunak aitortu dituen beste modu batera kalifikatzeko kasuetan, baldin eta ordainarazteko mekanismoa ezarri den zeharkako zergetan jasandako edo jasanarazitako kuotak aldatzea badakar horrek”*.

10/2017 Legeak 47 ter artikulua gehitzen du, administrazioak elkarlanean aritzeko berariazko prozedura arautzeko, bai BEZaren eragiketa lotuetarako, bai eragiketak kalifikatzeko. Prozedura horren bidez, akordio bat lortzeko derrigortasuna ezartzen da, eta Arbitraje Batzordeari esleitzen zaio, lehen aldiz, desadostasunik izanez gero erregularizazioaren funtsezko alderdiak ebazteko eskumena.

Eragiketa lotuen kasuan, argi dago ordura arte eska zitekeen elkarlanean aritzeko betebeharrak bat esplizitatu nahi dela; ordura arte, eskagarria zen, baina Arbitraje Batzordearen bi ebazpenen bidez (8/2012 eta 15/2018) bakarrik positibizatu zen.

BEZaren kasuan, aurreko guztia ikusita, erreformak paradigma-aldaketa dakarrela ondorioztatu behar dugu.

47 ter artikulua elkarlanerako prozeduran hauxe gehitzen du: *“eragiketen kalifikazioa zergadunak aitortu dituen moduz bestera egitea, baldin eta horren ondorioz zergak jasanarazteko mekanismoa ezarri den zeharkako zergetan jasandako edo jasanarazitako kuotak aldatzen badira”*.

“Kalifikazioaren” irismenari dagokionez, Ekonomia Itunaren 2.Bi artikulua (“*Tributuen Lege Orokorrean tributu-arauak interpretatzeko ezarritakoaren bidetik interpretatu behar dira ekonomia-itun honetako arauak*”) TLOren 12. artikulua aipatzen du (1.- Zerga-arauak Kode Zibilak 3. artikulua 1 apartatua xedatutakoari jarraikiz interpretatuko dira; 2.- Zerga-arauak definitzen ez dituen bitartean, bere arauetan erabilitako terminoak beren zentzu juridikoan, teknikoan edo ohikoan ulertuko dira, dagokionaren arabera), eta horrek, aldi berean, Kode Zibilaren 3. artikulura igortzen gaitu, eta hauxe dio: “*Arauak euren hitzez hitzeko esanguraren arabera interpretatuko dira, betiere, testuinguruari, aurrekari historikoei eta legegintzazko aurrekariari, eta arau horiek aplikatu behar diren garaiko gizarte-errealitateari lotuta, eta, batik bat, arauen espiritua eta xedea kontuan hartuta*”.

Arbitraje Batzorde honen iritziz, kalifikazioa ez da bakarrik eragiketa bat kontzeptu juridiko-tributario batean azpibanatzea (adibidez, eragiketa bat dohaintza edo salerosketa bat den zehaztea), baizik eta ahalegin handiagoa egin behar da are gehiago sakontzeko eragiketa bera arautzen duen arau zehatzean txertatzeko prozeduran (hala, horren barnean dago, salmenta jarduerari lotutako ondasun batena den ala ez zehaztea, etab.)».

Kontuan hartuta, Auzitegi Gorenaren 2018ko martxoaren 23ko epaiaren (ECLI: ES: TS: 2018:983) arabera, BEZaren ondorioetarako establezimendu iraunkorrik dagoen ala ez zehaztea zerga-kalifikazioko kontua dela, halakotzat hartu behar da, baita ez-egoiliarak zerga aplikatzeko lurraldean egiten dituen eragiketetan parte hartzen duen ala ez zehaztea ere.

Ondorioz, administrazioek zergapekoei egin dizkieten prozedurak ez datoz bat Ekonomia Itunaren 47 ter artikuluan xedatutakoarekin.

## **5.- Arbitraje Batzordearen jarrera PHIren establezimendu iraunkorrari buruz**

### **5.1.- PHIk establezimendu iraunkorra izatea zerga aplikatzeko lurraldean.**

GFAk ez du zalantzan jartzen establezimendu iraunkorra zerga aplikatzeko lurraldean dagoenik, baizik eta establezimendu iraunkor horrek PHIk HSAr eta HRSLri egindako salmenta-eragiketetan parte hartu duen ala ez. Hori dela eta, bigarren gai horri helduko diogu.

## **5.2.- Noiz parte hartzen du establezimendu iraunkor batek eragiketa batean?**

Zerga aplikatzeko lurraldean finkatuta daudela joko da bertan establezimendu iraunkor bat duten subjektu pasiboak, zergari lotutako ondasun-emateetan eta zerbitzu-prestazioetan esku hartzen badute.

Ondore horietarako, establezimendu iraunkorrak ondasun-salmentetan edo zerbitzu-prestazioetan esku hartzen duela ulertzen da bere ekoizpen-faktore materialak eta giza alorrekoak, edo horietako batzuk, antolatzen dituenen salmenta edo prestazio horiek aurrera eramateko.

Beraz, egoitza zerga aplikatzeko lurraldetik kanpo duen enpresa bat lurralde horretan finkatuta dagoela iritziko da, bertan establezimendu iraunkor bat izateaz gain, establezimendu iraunkorrak ondasun-ematean edo zerbitzu-prestazioan esku hartzen duenean. Bestela, eta ondasun-emate edo zerbitzu-prestazio zehatz horri dagokionez, zerbitzu-emailea ez dagoela zerga aplikatzeko lurraldean finkatuta ulertuko da.

Subjektu pasibo batek establezimendu iraunkorra badu zerga aplikatzeko lurraldean, ulertuko da establezimendu horrek ez duela esku hartzen ondasun-ematean edo zerbitzu-prestazioan, non eta subjektu pasiboak ez dituen baliatzen establezimendu iraunkorraren baliabide tekniko eta giza baliabideak zergapetutako ondasun-ematearen edo zerbitzu-prestazioaren berezko eragiketak estatu kide horretan egiteko, emate edo prestazio hori egin baino lehen edo egitearekin bat. Establezimendu iraunkorraren baliabideak administrazio lan osagarriak egiteko bakarrik erabiltzen badira —kontabilitatea eramateko, fakturatzeko eta kredituak kobratzeko—, ez da ulertuko baliabide horiek erabili direnik ondasun-emate baten edo zerbitzu-prestazio baten helburuetarako.

Hala ere, faktura egiten bada Espainiako Administrazioak Espainiako BEZaren ondorioetarako emandako identifikazio zenbakiarekin, ulertuko da establezimendu horrek parte hartu duela zerga aplikatzeko lurralde horretan egindako ondasun-ematean edo zerbitzu-prestazioan, salbu eta kontrakoa frogatzen bada.

## **5.3.- Arbitraje Batzordearen jarrera.**

Administrazioek eta HINEk, HRSLk eta PHSLk aurkeztutako hainbat frogaren arabera, egiaztatutzat jo dezakegu zerga aplikatzeko lurraldean dagoen establezimendu iraunkorrak jarduera garatzeko nahikoa giza baliabide eta baliabide material dituela, eta baliabide horiek jarduerari atxikita daudela.

Aldez aurretik adierazi behar da sukurtsalak PHSLk bere jarduera egiteko zituen baliabide material eta giza baliabide berberak dituela, eta jarduera ere PHSLk egiten zuen berbera dela. Hortaz, ez dira aldatzen zerga aplikatzeko lurraldean hartutako/garatutako aktiboak, funtzioak eta arriskuak.

Beraz, PHlren establezimendu iraunkorrak, laburbilduz, Madrilen kokatutako bulego bat dauka (3.077 metro koadro inguru), eta 40 langile inguru, hainbat sailetan banatuta, jarduera autonomiaz egiteko.

«Field Sales» Saileko langileek bezeroei arreta eskaintzen diete produktuekin lotutako zalantza tekniko zehatzak argitzeko. Hainbat mezu elektronikoren bidez egiaztatu duenez, eskaintza-eskaerak ere egiten dituzte, prezioak zehazten dituzte eta eskaerak sortzen dituzte, «Customer Service» Sailarekin elkarlanean.

Prezio horiek adosteko, aldez aurretik filial fabrikatzaileak (PHE), adierazitako tartea hartzen da kontuan, eta ez PHIk adierazitakoa.

Eskaera gehienak online plataforma baten bidez egiten dira, nahiz eta «Customer Service» Saileko langileek berrikusi egiten dituzten, entregatzeko epea eskuragarritasunaren arabera finkatzeko.

Bestela, bezeroek eskuz ere egin ditzakete eskaerak: telefonoz (sukurtsalak harremanetarako telefono bat du) eta posta elektronikoz. Harremanetarako modu horiek «Sales Administration» Saileko langileek kudeatzen dituzte.

Erreklamaziorik egonez gero, establezimendu iraunkorreko erreklamazio-sailarekin zuzenean izapidetzen dira. Madrilgo bulegoan dagoen pertsona bat (AM) dago sail horretan, eta XXX@XXX.com helbidera bidalitako bezeroen eskaera guztiak kudeatzen ditu.

Establezimendu iraunkorrak bere IFZrekin igortzen ditu fakturak, eta haiek kudeatzeaz arduratzen da. Faktura horiek Madrilgo bulegoko sail horretako

langileek berrikusi eta egiaztatzen dituzte. Behin faktura egiaztatuta, finantza-saila arduratzen da kontabilizatzeaz.

Merkaturatze-jarduerari dagokionez, merkataritza-lanez arduratzen diren hainbat pertsona daude, eta bakoitzak eremu geografiko bat du esleituta bere eginkizunak betetzeko. Horrez gain, merkataritza-zuzendari bat dago (JR), salmenta-prozesuak zentralizatzeaz eta salmentak Madrilgo bulegotik onartzeaz arduratzen dena, BAM doktorearen ikuskaritzapean.

«Accounting & Finance/Finance Integration» Saila arduratzen da fakturak kontabilizatzeaz, bezeroen ordainketak egiaztatzeaz eta sukurtsalak egindako eragiketa guztien kontabilitatea eramateaz. Era berean, banku-kontu baten titularra da Espainiako JP Morgan bankuan, eta bertan jasotzen ditu bezeroek egindako eskaeren ordainketak. HSLren kasuan, ordainketak sukurtsalera zuzendutako banku-txekearen bidez egiten dira.

Sukurtsalak «EDP & Systems» teknologia-arloko langile bat du Madrilen, sukurtsalak online plataforma erabiltzean sor daitezkeen arazo teknikoak konpontzeko.

Giza Baliabideen Saileko langileak arduratzen dira sukurtsaleko langileen kontratazioa kudeatzeaz, eta sukurtsalean behar diren profilak hautatzeaz eta langileentzako lanbide-heziketako ikastaroak antolatzeaz; izan ere, lehen esan bezala, 40 langile baino gehiago ditu nominan Espainiako sukurtsalean banaketa-jarduera gauzatzeko.

Garraioaren kontratazioaren kudeaketari dagokionez, P Taldeko enpresa nagusiak egiten du modu zentralizatuan (eta ez egoitza nagusiak, hau da, PHIk). Enpresa suitzar horrek taldeko enpresa guztietarako garraio-kontratuak negoziatzen ditu.

Sukurtsalaren legezko ordezkariak (BAM) Espainian du egoitza, eta ia 30 urte daramatza Prentzat lanean Espainian.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak

**ERABAKI DU**

1.- Deklaratzea GFari dagokiola PHlren establezimendu iraunkorrak dela medio HSAk eta HRSLk 2019ko maiatzetik 2020ko abendura bitartean jasanarazitako BEZaren kuotak itzultzeko eskumena.

2.- Deklaratzea GFAk HSA eta HRSLri buruz eta ZAEAk PHSRLri buruz egindako egiaztapen-prozedurak ez datozela bat Ekonomia Itunaren 47 ter artikuluan xedatutakoarekin.

3.- Erabaki hau Zerga Administrazioko Estatu Agentziari, Gipuzkoako Foru Aldundiari eta HSA SA, HRSL SL, PHSRLri jakinaraztea.

Izpta.: Violeta Ruiz Almendral.

Izpta.: Sofía Arana Landín.

Izpta.: Francisco Javier Muguruza Arrese.