

**Ebazpena: R044/2024**  
**Espedientea: E043/2020**

Vitoria-Gasteiz, 2024ko urriaren 23a.

Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordea kide hauek osatzen dute: Violeta Ruiz Almendral presidenteak eta Sofía Arana Landín eta Javier Muguruza Arrese bokalek. Hauxe da hartu duten

## **ERABAKIA**

Bizkaiko Foru Aldundiak (BFA) Zerga Administrazioako Estatu Agentziaren (ZAEA) aurrean planteatutako gatazkari buruzkoa. Haren helburua da zehaztea ea ZAEAk kontuan hartu behar ote zuen Ekonomia Itunaren 47.ter artikuluan aurreikusitako lankidetzaprozedura RFSLri eginiko BEZaren erregularizazioan, GGSLri 2019ko maiatzaren 13an erositako zenbait aktibo eta pasiborekin loturik. Gatazka hori 43/2020 espediente-zenbakiarekin ari da izapidetzen Arbitraje Batzorde honetan.

### **I. AURREKARIAK**

- 1.- RFSLk Madrilen du egoitza fiskala, eta 2019an eragiketa-bolumenaren proportzioan ordaindu zuen balio erantsiaren gaineko zerga (BEZ). Zerga Administrazioako Estatu Agentziari dagokio ikuskatzeko eskumena.
- 2.- GGSLk Bizkaian du egoitza fiskala, eta 2019an Bizkaiko Foru Aldundiari soilik ordaindu zion BEZa. BFARI dagokio ikuskatzeko eskumena.
- 3.- 2019ko maiatzaren 13an, GGSLk 1.700.000 euroko aktibo eta pasiboak eskualdatu zizkion RFSLri, Bilbon kokatutako ostalaritzako bi negozioi atxikiak, zeinak FC marka komertzialarekin ustiatzen baitzituen.

Eskualdatutako multzoa unitate ekonomiko autonomoa ez zela iritzita, eta, beraz, ulerturik ezin zuela baliatu 37/1992 Legearen bidez onetsitako BEZaren Legearen 7.1 artikulua aurreikusitako salbuespena, ez eta 7/1994 Foru Arauaren bidez onetsitako BEZaren Foru Arauaren 7.1 artikuluan jasotakoa ere,

357.000 euroko BEZa jasanarazi zen. Eskualdatzaileak Bizkaiko Foru Aldundiari ordaindu zion zenbateko hori.

4.- ZAEAk Madrilen duen Ordezkaritza Bereziko Eskualdeko Ikuskaritza Bulegoak, Enpresa Handiak Kudeatzeko Eskualde Unitatearen bidez, kudeaketa-prozedura bat gauzatu zuen, egiaztapen mugatukoa, bere ikuskapen-eskumeneko zergapekoari buruz. 2020ko otsailaren 13ko behin-behineko likidazioarekin amaitu zen prozedura hura, eta ukatu egiten zuen jasandako BEZaren kengarritasuna (GGSLri jasanarazi izanagatik), irizten baitzion eragiketa ez zegoela BEZaren mende, BEZaren Legearen 7.1 artikuluari jarraikiz.

5.- 2020ko apirilaren 14an, RFSLk Bizkaiko Foru Aldundiari eskatu zion zuzen zezala GGSLk aurkeztutako BEZaren autolikidazioa, eta eskatu zion, orobat, itzultzeko BEZaren 357.000 euroko sarrera bidegabeak.

6.- 2020ko uztailaren 28an, Bizkaiko Foru Aldundiak inhibizioa eskatu zion ZAEARI, kontsiderazio hauek kontuan harturik:

- Ez betetzea Ekonomia Itunaren 47.ter artikuluan ezarritako prozedura, eragiketak kalifikatzeari buruzkoa, horrek jasanarazitako BEZari eragiten dionean eta administrazio desberdinetako ikuskapen-eskumeneko sozietateak direnean.
- Salerosketa-eragiketa BEZaren mendeko gisa kalifikatzea.

7.- 2020ko abuztuaren 26an, ZAEAk uko egin zion inhibizio-eskaerari, argudio hauetan oinarrituta:

- Ekonomia Itunaren 47.ter artikuluan ezarritako lankidetzeta-prozedura administrazioek beren eskumeneko zergapekoei dagokienez ikuskapena egiaztatzeko jarduketak egiten dituztenean bakarrik aplika daiteke, eta ez kudeaketa-prozedura bat egiten denean, kasu honetan gertatzen den bezala.
- Eragiketa BEZari lotuta dagoen ala ez kontuan hartzea ez da sartzen eragiketaren «kalifikazio» ekonomikoaren barruan, eta, beraz, ez da sartzen Ekonomia Itunaren 47.ter artikulua eremuan.

- Eragiketa BEZari lotu gabekotzat hartzea.

8.- Irailaren 24an, Bizkaiko Foru Aldundiak gatazka planteatu zuen, zeina 43/2020 espediente-zenbakiarekin izapidetu baita prozedura arruntaren bidez.

## II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

### 1.- Arbitraje Batzordearen eskumena.

Arbitraje Batzordeak du eskumena zehaztu ahal izateko Ekonomia Itunaren 47.ter artikuluan jasotako kalifikazio-kasu baten aurrean ote gauden, eta zehazteko, orobat, aplikagarria ote den lankidetzaz-prozedura hori administrazioetako batek kudeaketa-prozedura bat egin duenean, kontuan izanik Ekonomia Itunaren 66.Bat.b) artikulua bildutako eskumenen barruan dagoela:

«Banako zerga-harremanetako arazo zehatzetan ekonomia-itun hau interpretatzeko eta aplikatzeko orduan administrazio interesdunen artean sor litezkeen gatazkak erabakitzea».

Arbitraje Batzordeak irizten badio Ekonomia Itunaren 47.ter artikuluan jasotako kasu bat dela, Arbitraje Batzordeak izango du eskumena aurreikusitako lankidetzaz-prozedurari jarraitu ote zaion ala ez jakiteko.

### 2.- Araudia.

10/2017 Legearen bidez txertaturiko Ekonomia Itunaren 47.ter artikulua hauxe ezartzen du:

«Bat. Ekonomia-itun honetako irizpideen arabera administrazio ezberdinei badagokie hurrengo Bi apartatuak hizpide dituen eragiketak erregularizatzeko ikuskapen-eskumena, erregularizazioak ukitutako gainerako administrazioekin koordinatu beharko dituzte ordainarazpenak eta ikuskapenak egiteko beren eskumenak, artikulua honetan xedatutakoari jarraituz.

Bi. Eskumenen koordinazioa kasu hauetan gauzatuko da:

- a) Pertsona edo erakunde lotuen arteko eragiketen erregularizazioa.
- b)
- c) 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.

Hiru. Aurreko apartatuak hizpide dituen kasuetan, haien inguruan eskumenak egikaritzen ari den administrazioak beharrezkotzat jotzen duen erregularizazioko egitatezko elementuen eta zuzenbideko oinarrien berri eman beharko die ukitutako beste administrazioei, zergadunarentzako ebazpen-proposamena egin baino lehen edo dagokion ikuskapen-akta formalizatu baino lehen.

Baldin eta bi hileko epean ukitutako beste administrazioek ez badute oharrik egiten ebazpen-proposamenaren gainean, proposamena onetsi dela ulertuko da eta administrazio horiek guztiak lotetsita geratuko dira zergadunen aurrean, irizpide horiek aplikatuko baitizkiete.

Oharrik badago, horien berri emango zaio Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordeari, eta batzorde horretan oharren gaineko akordioa lortu ahalko da.

Nolanahi ere, aipatutako oharrak egin eta bi hilabetera ez bada akordiorik lortu, bai Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordeak, baita ukitutako beste edozein administraziook ere, hilabete bat izango dute desadostasuna Arbitraje Batzordera eramateko. Arbitraje Batzordeak gatazka konpondu beharko du, zergadunak dioena entzun ondoren, ekonomia-itun honetako 68. artikuluan aurreikusitako prozedura laburtua erabiliz.

Lau. Behin gatazka konpondu ondoren, edo konponbiderik ezean itun honetako 68. artikuluko Bi apartatuko epeak igaro eta Arbitraje Batzordeak erabakirik eman ez badu, horretan diharduen administrazioak jarduketeki ekiten jarrai dezake eta administrazio-egintzak eman ditzake; egintza

horien ondorioak etenda geldituko dira Arbitraje Batzordeak ebazpena eman arte».

### 3.- Eragiketen kalifikazioari buruz.

Ikusi ahal izan denez, BEZari dagokion lankidetzeta-prozedura zehazteko, kontuan hartu behar da erregularizazioak eragiketen kalifikazioa ukitzen ote duen.

Hori horrela, oinarritzko kalifikaziotzat zer hartu behar den interpretatu behar da, Ekonomia Itunaren 2. artikulua zehazten duenari jarraikiz eta Tributuen Lege Orokorraren 12. artikulua jasotako irizpideekin bat, zeinak, aldi berean, Kode Zibilaren 3. artikulura bidaltzen baikaitu:

*Bada, haren arabera, «Arauk euren hitzen berezko esanahiaren arabera interpretatuko dira, betiere testuinguruari, aurrekari historikoei eta legegintzako aurrekariari, eta arau horiek aplikatu behar diren garaiko gizarte-errealitateari lotuta, eta, batik bat, arauen espirtua eta xedea kontuan hartuta».*

Zerga-legeen esparruko kalifikazioa zergadun bakoitzari aurkezten zaizkion errealitateak subsumitzeko joera duen jarrera intelektuala da, zerga-arauetan jasotako kasuetan, arau horiek arestian aipatutako irizpideen arabera interpretatu ondoren.

Beraz, eragiketa bat kalifikatzea ez da kontzeptu juridiko batean subsumitzea bakarrik (adibidez, eragiketa bat BEZaren ondorioetarako ondasun-ematea edo zerbitzuak ematea ote den zehaztea; edo kostu bidezko edo doako ondasun-emate bat ote den argitzea; edo salerosketa edo errentamendu-salmenta bat ote den adieraztea...), baita zerga-arau batean subsumitzea ere.

Ildo horretan, kalifikazio-kontzeptutik kanpo utzi behar dugu eragiketarekin berarekin zerikusirik ez duten alderdiak aztertzeke prozesua, arau batean txertatzea zehazteko. Horren adibide argia litzateke, esate baterako, ondasun edo zerbitzu bat eskuratu dela eta hori eragiketa lotua eta salbuetsia ez dela adierazi ondoren, jasandako BEZa kengarria ote den ala ez zehaztea, ondasun edo zerbitzu hori jarduerarako beharrezkoa den edo jarduerari eragiten dion edo ez kontuan hartuta.

Alabaina, ez litzateke baztertuko eragiketa bera aztertzeke prozesua, hura arau batean txertatzea erabakitzeko —kontuan izanik arau horrek zehazten duela atxikirik dagoen ala ez, aintzat hartuta eskualdatutako ondasunak edo eskubideak unitate ekonomiko autonomoa diren ala ez—.

Interpretazio horixe ematen du, orobat, Arbitraje Batzordearen 27/2023 Ebazpenak (45/2015 gatazkan emana eta hari metatuak), bai eta 38/2022 Ebazpenak ere (17/2022 gatazkan emana).

4.- Kudeaketa-prozedura baten bitartez erregularizatzeari dagokionez.

Arbitraje Batzordearen aipatutako ebazpenek adierazi zuten bezala, 10/2017 Legearen 47.ter artikulua txertatzeak paradigma-aldaketa bat ekarri du BEZari dagokionez, eta lankidetzeta-betebehar bat txertatzen du ordenamenduan (orain arte balio positiborik gabeko printzipio bat baino ez zen), irismen mugatukoa (kalifikazio-kasura mugatzen baita, BEZaren neutraltasunari eta administrazio onari buruzko jurisprudentzia osoa sartzeko asmorik gabe).

Lankidetzeta-betebehar hori bertan behera geratuko litzateke, baldin eta onartzen bada administrazioek zerga-kudeaketako prozeduren bidez jardungo dutela beren erregularizazioetan.

Beraz, Ekonomia Itunaren 47.ter artikulua interpretazioa hauxe baino ezin da izan: arauaren oinarri objektiboak betetzen direnean (administrazio desberdinen ikuskapen-eskumenaren pean dauden subjektuek esku harturiko eragiketa baten kalifikazioa berrikusi nahi izatea, horrek BEZaren kuotetan eragina izateko aukerarekin), erregularizazioa nahitaez egin behar da ikuskapen-prozedura baten bidez.

Bestela, administrazioen borondatearen mende geratuko litzateke lankidetzan aritzeko betebeharra gauzatzeko eta BEZaren neutraltasuna lortzeko ordenamenduan txertatutako prozedura.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak

**ERABAKI DU**

1.- Adieraztea Zerga Administrazioiko Estatu Agentziak jarraitutako kudeaketa-prozedura nabarmen aldendu dela Ekonomia Itunaren 47.ter artikulua ezarritako prozedura-arauetatik.

2.- Erabaki hau jakinaraztea Zerga Administrazioiko Estatu Agentziari, Bizkaiko Foru Aldundiari eta RFSL SL erakundeari.

Sin.: Violeta Ruiz Almendral.

Sin.: Sofía Arana Landín.

Sin.: Javier Muguruza Arrese.