

Ebazpena: R 24/2022

Espedientea: 28/2017

Gasteizen, 2022ko maiatzaren 6an.

Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Ituneko Arbitraje Batzordeak, Violeta Ruiz Almendral batzordeburuak eta Sofía Arana Landin eta Javier Muguruza Arrese batzordekideek osaturikoak, honako erabaki hau hartu du:

ERABAKIA

MSAk Gipuzkoako Foru Aldundiaren (aurrerantzean GFA) eta Zerga Administrazioako Estatu Agentziaren (aurrerantzean ZAEA) aurka aurkeztutako gatazkari buruz. Gatazka hori Arbitraje Batzorde honetan izapidetzen ari da, 28/2017 espediente-zenbakiarekin, eta haren helburua da RPDren 2013. eta 2014. urteetako lan-etekinaren atxikipenak ordainarazteko eskumena zehaztea.

I. AURREKARIAK

1.- MSA egoitza fiskala Arrasaten (Gipuzkoa) duen sozietate bat da, eta 2013 eta 2014 urteetan lan-etekinak ordaindu zizkion RPDri, Saudi Arabian emandako zerbitzuengatik.

RPDk ZAEArri ordaindu zizkion zergak bi ekitaldietan.

MSAk GFARI sartu zizkion DBEaren lan-etekinengatiko atxikipenak.

2.- ZAEAk MSAREN inguruko egiaztapen mugatuko bi prozedura abiarazi zituen RPDren lan-errendimenduagatiko atxikipenak ordaintzeko obligazioa betetzeari buruz, eta behin-behineko likidazio banarekin amaitu ziren.

3.- Sozietate bat izanik, jakinarazpenak elektronikoki egin ziren, eta, azkenean, 19.863,72 euro enbargatu ziren (gehi premiamendu-errekargua eta berandutze-interesak), langile horri egindako atxikipenei zegozkienak.

4.- Enbargatutako kopuruetatik bidegabeko diru-sarrerak itzultzeko eskaera aurkeztu zion MSAk ZAEArri, baina administrazio-organoak ezetsi egin zuen, eta gauza bera egin zuen ondorengo berraztertze errekurtsoetan eta erreklamazio ekonomiko administratiboetan ere.

5.- MSAk bidegabeko diru-sarrerak itzultzeko eskaera egin zion GFARI, eta hark ukatu egin zion, ordainarazpenerako eskuduna zela iritzita.

6.- 2017ko abuztuaren 4an, MSAk gatazka negatiboa aurkeztu zuen Arbitraje Batzordean, RPDren lan pertsonalagatiko atxikipenak ordainarazteko eskumenari buruz. Gatazka hori 28/2017 espediente-zenbakiarekin izapidetu da.

7.- Hasierako alegazioen izapidea eman zaie demandatutako administrazioei, eta, espedientea agerian jarri ondoren, azken alegazioen izapidea ere alderdi guztiei.

II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1.- arbitraje Batzordeak du gatazka hau ebazteko eskumena, 12/2002 Legeak onetsitako Ekonomia Itunaren 66. artikuluan xedatutakoaren arabera, eginkizun hauek esleitzen baitizkio:

“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) Banako zerga harremanetako arazo zehatzetan ekonomia-itun hau interpretatzeko eta aplikatzeko orduan administrazio interesdunen artean auzirik sortuz gero, erabakitzea.

c) Zergadunen egoitza dela-eta sor litezkeen desadostasunak ebaztea”.

2.- *Ratione temporis*, aplikatu beharreko araudia Ekonomia Itunaren 7. artikulua da, 12/2002 Legeak emandako idazketaren arabera.

“Bat. Lanaren etekinen ziozko atxikipenak eta konturako sarrerak, honako kasu hauetan, lurraldea dela-eta eskumena daukan foru-aldundiak eskatuko ditu, bere arautegiari eutsiz:

a) Euskadin egindako lan edo zerbitzuetatik datozen etekinak.

Lanak edota zerbitzuak lurralde erkidean eta Euskadiko lurraldean egiten direnean, arauak edo zerbitzuak Euskadin egiten direla uste izango da, aurkako frogarik ezean, baldin eta langilea atxikita dagoen lurralde horretan badago”.

10/2017 Legeak honako idazketa hau sartu zuen, 2017ko abenduaren 30etik aurrerako ondorioekin:

“Bat. Lanaren etekinen ziozko atxikipenak eta konturako sarrerak, honako kasu hauetan, lurraldea dela-eta eskumena daukan foru-aldundiak eskatuko ditu, bere arautegiari eutsiz:

a) Euskadin egindako lan edo zerbitzuetatik datozen etekinak.

Lanak edo zerbitzuak lurralde erkidean eta Euskadiko lurraldean egiten direnean, edo zer tokitan egin diren zehazterik ez dagoenean, uste izango da langilea adskribatuta dagoen lantokia kokatzen den lurraldean egin direla.

Halaber, telelanaren kasuan ere, eta lanak edo zerbitzuak atzerrian egiten direnean, edo ontzi handietan, itsasontzi txikietan, itsas artefaktuetan edo itsasoko plataforma finkoetan, uste izango da langilea atxikita dagoen lantokia kokatzen den lurraldean egin direla”.

3.- ZAEAREN JARRERA.

ZAEAREN nahia gatazka negatiboa ez onartzea da, gai horretan bi administrazioek —foru-administrazioak eta estatukoak—, beren burua ordainarazpenerako eskuduntzat jotzen dutelako, eta, beraz, ez delako betetzen 1760/2007 Errege Dekretuaren bidez onartutako Arbitraje Batzordearen Araudiaren 13. artikulua.

ZAEAREN iritziz, 10/2017 Legearen helburua ez da Ekonomia Itunaren 7. artikulua aldatuz hutsune bat betetzea; beraz, ezin da haren interpretazio “*hedatzailerik*” egin.

Hutsunerik balego ere, ZAEAK uste du ez litzatekeela aplikagarria izango Auzitegi Gorenak 2019ko urriaren 4ko epaian (ECLI:ES:TS:2019:3144) adierazitako jurisprudenzia-irizpidea, kasu horretan zerbitzuak itsasontzietan ematen zituzten langileak zirelako.

Horren ordeztan, haren ustez, Ekonomia Itunaren irizpide nagusia zerbitzuak materialki ematen diren lekura jotzea da, eta, leku hori Euskadi ez denez, Estatuari dagokio eskumena.

4.- GFaren jarrera.

GFak dioenez, Ekonomia Itunak, Euskal Autonomia Erkidegoari dagozkion zerga-baliabideak ez ezik, Estatuari esleitzen dizkionak ere aipatzen ditu, eta, beraz, ezin da ontzat eman itundu gabekoak Estatuaren titulartasunekoak direnik.

GFaren ustez, Auzitegi Gorenaren 2019ko urriaren 4ko epaia aplikatu dakioke, *mutatis mutandis*, kasu honi, eta, horren arabera, langileak atxikita dauden lantokia kokatzen den lekuko administrazioari esleitzen zaio eskumena.

Azkenik, GFak adierazten du ezen, langileek, atzerrian ez ezik, foru-lurraldean ere lan egiten zutela, noizean behin joaten baitziren prestakuntza jasotzera, sinatzera eta txostenak ematera, besteak beste.

5.- Gatazka negatiboaren onargarritasunari buruz.

Arbitraje Batzordeak 8/2022 Ebazpena eman berri du, eta, horren arabera, bi administrazioek zergapekoaren gaineko eskumena dutela uste dutenean ere sor daitezke gatazka negatiboak.

Jarraian, Arbitraje Batzordea doktrina hori finkatzera daraman argudio juridikoa jasotzen da:

1760/2007 Errege Dekretuak onartutako Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordearen Araudiaren (aurrerantzean, EIABA) 13.1 artikulua gatazka

positiboak arautzen ditu, eta xedatzen duenez, gatazka horiek dira administrazio batek planteatzen dituenak, dela bere burua eskumenduntzat jotzen duelako eta bestea bere eskumena urratzen ari dela ulertzen duelako (kasu horretan, inhibizio-errekerimendua egin beharko da aldez aurretik), dela bere burua eskumenik gabekotzat jotzen duelako eta besteak bere eskumena bere gain hartu beharko lukeela ulertzen duelako (kasu horretan, eskumenik ezaren deklarazioa egin beharko da aldez aurretik).

EIABAREN 13.3 artikulua gatazka negatiboa arautzen du, eta, xedatzen duenez, gatazka hori da zergapeko batek aurkezten duena. EIABAREN hitzez hitzeko idazketak aukera ematen du planteamendu hori egiteko administrazio bakar batek ere bere burua eskuduntzat jotzen ez duenean. Kasu horretan, aukera ematen du planteamendu negatiboa egiteko, gatazka positiboa aurkezteko epea (hilabete bat) administrazio bakar batek ere horrelakorik sustatu gabe amaitu eta hilabeteko epean. Hala ere, gatazka positiboa planteatzeko beharrezkoa da aldez aurretik administrazio batek eskumenik ez duela deklarazioa, bestearen alde, eta azken horrek ez onartzea, berariaz edo isilbidez (hilabete igaro delako); beraz, badirudi ezin izango litzatekeela gatazka negatiborik sortu aldez aurretik eskumenik eza deklaratu ezean.

Hitzez hitzeko interpretazio hori bateraezina da interpretazio finalista batekin; izan ere, interpretazio horren bidez saihestu nahi da, dagozkion prozedura-bide guztiak erabiliz, administrazioen justifikaziorik gabeko jarduketarik ezak, beren eskumenik ezean eta, aldi berean, kontrako alderdiaren eskumenean sustatutakoak, zergapekoari babes judizial eraginkorrerako eskubidea kentzea (Auzitegi Gorenaren egoitzan), alde

batetik, Arbitraje Batzordeak eskumena zehazteko eskumen eskusiboa eta bazterzailea duela kontuan hartuta, eta, bestetik, administrazio-bidera jotzeko obligazioa, administrazioarekiko auzietarako errekurtsua jartzeko.

Horrela, posible da gatazka negatibo bat planteatzea bi administrazioek beren eskumena ukatzeko likidazio-akordio soil batekin, nahiz eta batek ere ez duen adierazi eskumenik ez duela, bestearen alde.

Era berean, posible da gatazka negatibo bat planteatzea bi administrazioek beren burua eskuduntzat jotzen dutenean eta, normalean, biek zergapekoaren aurrean jarduten dutenean, baina batek ere ez duenean gatazka positiborik sustatzen.

6.- Arbitraje Batzordearen jarrera.

Arbitraje Batzordeak 6/2018 Ebazpenean adierazi zuenez, indarrean dagoen Ekonomia Itunaren jatorrizko idazketak, *ratione temporis* aplikatu beharrekoak, arau-hutsune bat zuen jurisdikziopeko itsasoan (itsasontzietan, jakina) eta/edo atzerrian zerbitzuak ematen dituzten langileen ordainarazpen-eskumenari dagokionez, integratu egin behar baitzen, eta ezin zen onartu Estatuaren titulartasuna Euskal Autonomia Erkidegoaren alde berariaz hitzartuta ez egoteagatik.

Horrela, Arbitraje Batzordeak Auzitegi Gorenaren 1998ko azaroaren 14ko Epaiak (ECLI:ES:TS:1998:6730) ezarritako bideari jarraitu zion. Epai horretan Kontzertuaren interpretazio integratzailea egitea erabaki zen, arau-hutsune bat zegoela iritzita, eta inplizituki onartu zuen nazioarteko uretan nabigatzen duen

ontzi bateko tripulatzaileek lortutako etekinak, kontzeptualki, EAEn lortutzat jo zitezkeela *“lantokia”* bertan egonez gero.

Jurisprudentzia-ildo hori bera berretsi zuen Auzitegi Gorenaren 2019ko urriaren 4ko Epaiak (ECLI:ES:TS:2019:3144), Arbitraje Batzordearen 6/2018 Ebazpena berresten baitu, honako hau adieraziz: *“Arbitraje Batzordeak errekurritutako ebazpenean emandako argudio guztietatik, bat bereziki sinesgarria da: zaila da Estatuaren abokatuaren tesiari eustea (horren arabera, jurisdikziopeko itsasoa eta nazioarteko urak ezin dira inoiz EAeko lurraldea izan) 2017ko legegileak berak gaia arautu duela kontuan izanik, berariaz aurreikusten baitu horietan emandako zerbitzuak “lantokiari” egozteko aukera, hau da, kasu horietan, egoitza-portua kokatuta dagoen lekua, lurralde erkidea izan zein foru-lurraldea izan”.*

Horrela, bada, baketsutzat jo daiteke, aipatutako azken epaiak dioen bezala: *“eztabaidaezina da 2017ko erreformaren aurreko erregulazioak hutsune bat zuela, interpreteak edo zuzenbidearen aplikatzaileak nahitaez bete beharrekoa”.*

Hutsune hori ebazte aldera, Auzitegi Gorenak hau dio: *“esan daiteke –foru-aldundiek dioten bezala– 2017ko Legeak identifikatu dugun hutsunea bete duela, eta gaiari buruzko benetako interpretazio bat eskaini, etorkizunera begira proiektatzen dena; egia da interpretazio hori etorkizunerantz proiektatzen dela, baina interpretazio-parametroa ere izan daiteke aurreko aldiei dagokienez, eta horrek zalantzaren bat eragin dezake ebazpenari buruz”.*

Horrela, Arbitraje Batzordeak 6/2018 Ebazpenean ezarritako irizpidea berresten da; izan ere, langilea atxikita dagoen *“lantokira”* jo zuen ordainarazpenaren

eskumena arautzen duen araudia integrazteko interpretazio-irizpide egoki gisa, baina itsasontzi batean zerbitzuak ematen dituzten marinel eta arrantzaleen kasuan, irizpide hori itsasontziaren egoitza-portuari lotzen zaio.

Kasu honetan, langilea “*atxikita*” dagoen lantokia Arrasaten (Gipuzkoa) dago.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak honako hau

ERABAKITZEN DU

1.- Deklaratzea GFari dagokiola eztabaidagai diren lan pertsonalagatiko atxikipenak ordainarazteko eskumena, atzerrian lan egin duen langilea atxikita dagoen lantokia Gipuzkoan dagoelako.

2.- Erabaki hau Zerga Administrazioiko Estatuko Agentziari, Gipuzkoako Foru Aldundiari eta MSARI jakinaraztea.