

Ebazpena: R050/2024
Espedientea: E052/2021

Vitoria-Gasteiz, 2024ko urriaren 23a.

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

ERABAKIA

Zerga Administrazioako Estatu Agentziak (ZAEA) Arabako Foru Aldundiaren (AFA) aurka planteatutako gatazkari buruzkoa, zeinaren xedea baita MJ andrearen helbide fiskala zehaztea, 2015eko urtarrilaren 1era arteko atzeraeraginekin. Gatazka hori 52/2021 espediente-zenbakiarekin ari da izapidetzen Arbitraje Batzorde honetan.

I. AURREKARIAK

1.- ZAEAk, 2021eko urtarrilaren 20an, MJ andrearen helbide fiskala Gasteizko (Araba) AG kaletik Arnedo pasealekura (Errioxa) aldatzeko proposamena bidali zion Arabako Foru Aldundiari posta elektronikoz. Aldaketa horrek 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera izan behar zituen ondorioak, Ekonomia Itunaren 43.Bederatzi artikulua zehazten duenarekin bat.

Egoitza aldatzeko proposamenarekin batera, Errioxako ZAEAREN Ordezkaritza Bereziko Ikuskaritzako Eskualdeko Bulegoak eta ZAEAREN Euskadiko Ordezkaritza Bereziko Ikuskaritzako Eskualdeko Bulegoak egindako txosten bana aurkeztu ziren, 2019ko urriaren 11ko eta 2020ko abenduaren 17ko datekin, hurrenez hurren. Txosten horietan, ZAEAk MJ andrearen zerga-egoitza egiaztatzeko egindako jardueren emaitzak jasotzen ziren.

2.- 2021eko maiatzaren 20an, Arabako Foru Aldundiaren Ikuskaritza Zerbitzuak txosten bat bidali zion ZAEARI, eta ukatu egin zuen ZAEAk egoitza aldatzeko planteatutako proposamena. Ildo horretan, hau ondorioztatzen zuen:

«(...) Ezin da zehatz-mehatz adierazi zergapekoak zenbat egun ematen dituen Araban. Hala ere, orain arte azaldutakoagatik eta haren egoera pertsonala eta familiarra kontuan hartuta, ondoriozta daiteke lurralde

horretan denbora gehiago ematen duela lurralde erkidean baino. Nolanahi ere, Araban dago haren ohiko etxebizitza, inolako zalantzarik gabe».

3.- 2021eko ekainaren 18an, ZAEAk gatazka planteatu zuen Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordean, MJ andrearen egoitza fiskala Gasteiztik (Araba) Arnedora (Errioxa) 2015eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin aldatzearen bidez kotasunari buruzko desadostasunaren aurrean. 52/2021 espediente-zenbakiarekin izapidetu da gatazka hori.

4.- ZAEAREN JARRERA.

Zerga Administrazioiko Estatu Agentziaren Errioxako eta Euskal Autonomia Erkidegoko ordezkariak berezi horiek egindako jarduketetatik, informazio hau lortu zen MJ andeari buruz:

- MJ andrea 1998ko ekainaren 9tik dago helbideratuta Vitoria-Gasteizko (Araba) AG kalean.
- PFEZaren aitortzaile gisa, 2015etik 2018ra bitartean ageri da Arabako Foru Aldundian, eta ekonomia-jardueraren etekinak dira zergaren tributuoinarri orokor osoa. Gainerako errentak, berriz, kapital higigarriaren etekinak dira.
- 2001eko urtarrilaren 3tik, alta emanda dago ekonomia-jardueren gaineko zergan, 652.1 epigrafean («Farmaziak»), eta jardueraren helbidea Arnedo pasealekuan dago (Errioxa).
- Obligaziodunak etxebizitza bat du Arnedoko (Errioxa) FQ kalean, eta helbide horretako maizterra da 2007ko abuztuaren 1etik.
- Zergapekoak amaren etxean ematen ditu zenbait gau Langraiz Okako (Araba) etxean, amaren adina eta zaintza-premia direla eta.
- 2015etik 2019ra eta 2020ko uztailean bitartean Gasteizen egoitza fiskaltzat jotako etxebizitzan, oso urriak dira energia elektrikoaren kontsumoak. Gas-kontsumoari dagokionez ere, urriak dira 2015etik 2020ko ekainera bitartean, eta hutsalak fakturazio-aldi batzuetan. Urarenak ere eskasak dira 2015etik 2020ko uztailean arte.

- Alabaina, energia elektrikoaren kontsumoak oso handiak dira 2015etik 2019ra eta 2020ko uztailera arte Arnedon alokatutako etxebizitzan. Gas-kontsumoari dagokionez ere, handia da 2015etik 2020ko ekainera bitartean. Urarenak ere oso altutzat jotzen dira 2015etik 2020ko abuztura arte.
- Langraiz Okako (Araba) MJ andrearen ama bizi den etxebizitzari dagokionez, energia elektrikoaren kontsumoak normalak eta erregularrak dira 2015etik 2020ra bitartean. Baita gasarenak ere, 2015etik 2020ko urrira. Normaltzat jotzen da, orobat, ur-kontsumoa ere, informazioa eskura daitekeen aldi; hau da, 2019ko urtarriletik 2020ko urrira arte.
- ZAEAko langileak etxebizitzetara bertaratzeko eginbideak:
 - 2019ko azaroan zerga-agente batek lau bisita egin zituen Gasteizko zerga-egoitza gisa deklaraturako etxebizitzara. Haietako bakar batean ere ez zuten aurkitu inor. 2019ko azaroaren 14ko eta 2019ko azaroaren 21eko eginbideetan jasota dagoenez, inork ez zuen erantzun atea jotakoan, eta bizilagunek adierazi zuten etxebizitza hartan ez zela bizi inor.
 - 2020ko ekainaren 20ko eginbidean jasotzen denez, ez zen jaso erantzunik 2019ko ekainaren 19an zerga-agente batek zergapekoari Arnedon (Errioxa) errentan emandako etxebizitzara egindako bisitan, eta bizilagunek adierazi zuten etxebizitza MJ andreari errentan emanda zegoela. Era berean, egun hartan, Arnedo pasealekuan farmazia-jarduera egiten duen lokala bisitatu zuten, eta establezimenduaren kanpoaldean farmazia-jardueraren izena agertzen zen.
 - 2020ko uztailaren 23ko eginbidean jasotzen denez, besteak beste, ordezkariak adierazi zuen zergapekoa ez dela bizi Gasteizen, eta, era berean, zenbait gau bere amaren Langraiz Okako (Araba) etxebizitzan ematen dituela, gurasoa adinekoa delako eta zaintza behar duelako. Zerga-agente batek 2020ko azaroaren 4an Langraiz Okako etxebizitzara egindako bisitan, bizilagunen adierazpenak jaso ziren eginbidean; hala, adierazten zen zergapekoaren ama bakarrik bizi dela, eta haren alaba farmazialaria, berriz, Errioxan bizi dela.

- Errioxako Gizarte Segurantzaren Diruzaintza Nagusian, Arnedo pasealekua (Errioxa) ageri da jardueraren helbide gisa.
- 2012tik 2018ra bitartean, MJ andrea 5 banku-konturen titularra izan zen Arnedon (Errioxa) kokatutako bi banku-erakunderen sukurtsaletan.
- Trafikoko Zuzendaritza Nagusiaren (DGT) datuen arabera, zergapekoak 2010ean erositako ibilgailu baten titulartasuna baino ez du kontuan hartutako urteetan, eta Gasteizen deklaraturako helbidea ageri da.

Ibilgailuen Azterketa Teknikoko (IAT) estazioetako datuen arabera, ibilgailuak 38.863 kilometro egin zituen lehen zortzi urteetan (2010etik 2017ra). 2018ko ekainetik 2020ko ekainera, 30.613 kilometro egin zituen ibilgailuak, hau da, 15.300 kilometro urtean batez beste; 2021ean 4.554 kilometro izan ziren; eta 2022an, berriz, 4.045 kilometro.

- Zergapekoaren ordezkariak emandako informaziotik eta Euskal Autonomia Erkidegotik eta Errioxatik igarotzen diren autobideak kudeatzen dituzten hiru erakunderi VIA-T izeneko teleordainketa bidezko ordainketa-sistemaren erabilerari buruz egindako informazio-errekerimenduei emandako erantzunetatik abiatuta, zehatz-mehatz aztertu dira 2018an, 2019an eta 2020ko uztailera eta abuztura bitartean eginiko joan-etorriak. Hala, ondoriozta daiteke MJ andreak egun gehiago ematen dituela Errioxan Gasteizen baino aztertutako urte bakoitzean.

Horretaz gainera, Errioxako ZAEAREN Ordezkaritza Bereziko Eskualdeko Ikuskaritza Bulegoak beste bi txosten egin zituen MJ andrearen zerga-egoitza egiaztatzeko. Lehenbizikoa 2021eko maiatzaren 31koa da, eta argiaren, uraren, gasaren, telefonoaren eta abarren kontsumoak aztertzen ditu berriro. Bigarrena, berriz, 2023ko maiatzaren 30ekoa da, eta, aurreko txostenetan jasotako alderdi asko biltzeaz gainera, MJ andrea titular edo titularkide gisa agertzen den banku-kontu arrunten mugimenduen azterketa ere jasotzen du.

Laburbilduz, Zerga Administrazioako Estatu Agentziak uste du aipatutako inguruabarrek argi eta garbi adierazten dutela MJ andrearen ohiko bizilekua Arnedon (Errioxa) dagoela 2015eko urtarrilaren 1etik, aztertutako zergaldian egun gehiago ematen baititu lurralde horretan, eta, subsidiarioki, Ekonomia Itunaren 43. artikulua bigarren araua aplikatuz —bere interes-zentro nagusia non daukan zehazteko—, esan daiteke lurralde erkidean duela PFEZaren tributuoinarriaren parterik handiena; hau da, farmaziatik datozen jarduera ekonomikoen etekinak.

5.- Arabako Foru Aldundiaren jarrera.

Arabako Foru Aldundiak bere alegazio-idazkian adierazten duenez, MJ andreak emandako informazioan eta Arabako Foru Aldundiaren beraren egiaztapenetan oinarrituta, ZAEAk ez du egiaztatu desadostasuna eragin duen urte bakoitzean urtean 183 egun baino gehiago ematen dituenik bizitzen lurralde erkidean. Arabako Foru Aldundiak egitate hauetan oinarritzen du bere uzia:

- MJ andrea Gasteizko Udalean dago erroldatuta 1995eko maiatzaren 16tik, eta, han jasota dagoenez, Gasteizko (Araba) AG kalean dauka zerga-egoitza. Etxebizitza hori irabazpidez eskuratu zuen, bere senar DM jaunarekin batera. MJ andrearen NANean agertzen den helbidea bat dator helbide horrekin. DM jaunak Arabako Foru Aldundian aurkeztu ditu pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren aitortpenak.
- Gasteizko (Araba) AG kaleko etxebizitza MJ andrearen jabetzakoa da (irabazpidez erositia), eta hantxe dauka bizi-interesen eta harreman pertsonal eta sozialen gune nagusia. 1994ko abenduaren 28an, MJ andreak eta haren senarrak etxebizitza erosteko mailegua izenpetu zuten Vital Kutxarekin (egungo Kutxabank), Langraiz Okako bulegoan.

Etxebizitza horretan bizi da etengabe. Era berean, etxebizitza hartan bizi da senarra ere. Alabaina, adierazi behar da ez MJ andreak ez haren ezkontideak ez dutela aplikatu ohiko etxebizitza erosteagatikoen kenkaria.

- Osakidetzako mediku-txartela du.
- Senarrak Arrasaten lan egiten du, eta, beraz, ez da logikoa bien ohiko etxebizitza Arnedokoa izatea, kontuan harturik bi puntuen arteko distantzia eta Gasteizen etxebizitza bat dutela jabetzan. Ildo horretan, Arabako Foru Aldundiari bitxia egiten zaio ZAEAk senarraren helbidea aldatzeko proposamena egin ez izana, eta, hala, familiako kide bakar baten bizilekua aldatu nahi izatea.
- Administrazio honen esku dauden datuen artean, MJ andrea eta DM jauna Arabako sukurtsaletan helbideratutako zenbait inbertsio-fondoren titularrak dira, bai eta Arabako sukurtsaletan helbideratutako 7 banku-konturen titularrak ere, bi kasuetan 2015etik eta irabazpidezko erregimenean.

- 2007an, MJ andreak Arnedoko FQ kaleko etxebizitza alokatzeko kontratu bat formalizatu zuen, aldi behin han lo egiteko, joan-etorriko bidaia neketsuagoa egiten zitzaien egunetan (eguraldi txarrak, guardiak...), zergadunak berak adierazten duen bezala. Era berean, MJ andreak farmazia-produktuen izakinak biltegitzako baliatzen du lehen deskribatutako etxebizitza. Arabako Foru Aldundiaren ustez, halaber, ezin da ohiko etxebizitzatzat hartu gau batzuk igartzeko eta lan-ordutegitik atsedean hartzeko soilik erabiltzen den etxebizitza alokatu bat. Horregatik, Arabako Foru Aldundiak uste du etxebizitza hori noizean behin erabiltzen dela, eta ez modu iraunkorren.
- Zergapekoaren aholkulari fiskalak Gasteizen du bulego profesionala.
- Araubide pribatiboan, MJ andreak Langraiz Okan kokatutako ondasun higiezin jabetza soila du (zehazki, bere ama bizi den etxebizitza).
- Bestalde, Trafikoko Zuzendaritza Nagusitik lortutako datuen arabera, egiaztatu da MJ andrea XXXX matrikula duen ibilgailu baten jabea dela, eta jakinarazpenetarako helbide gisa Gasteizkoa adierazten duela.

Finean, Arabako Foru Aldundiak uste du MJ andreak, bere egoera pertsonala eta familiarra kontuan harturik, Arabako Lurralde Historikoan egun gehiago ematen dituela lurralde erkidean baino. Arabako Foru Aldundiak azpimarratzen du Arnedoko etxebizitzaren erabilera noizbehinkakoa dela, eta ez dela modu naturalean erabiltzen. Halaber, nabarmentzen du Gasteizen dagoela zergapekoaren bizi-interesen eta harreman pertsonal eta sozialen gune nagusia. Hala, Arabako Foru Aldundiak defendatzen du Araban dagoela haren ohiko etxebizitza, familiarekin eta D.DM senarrarekin batera (egoiliar arabarra hura ere).

6.- MJ andrearen jarrera.

MJ andreak 2021eko maiatzaren 6an Arabako egoitza fiskala egiaztatzeko Arabako Foru Aldundiari aurkeztutako idatzian adierazitakoa aintzakotzat harturik, ondorio hauek atera dira:

- 2001. urtetik 2007. urtera arte, MJ andreak egunero egin zuen Gasteiz eta Arnedo arteko joan-etorria, eta horrek egunero 280 kilometro inguru egitea eskatzen zion (140 joateko eta beste 140 bueltatzeko). 2007an, erabaki zuen etxebizitza bat alokatzea Arnedoko FQ kalean, bidaia astunegia gertatzen zitzaien egunetan lo egiteko.

- Haren egoera ez zen aldatu 2007tik bere idazkiaren egunera arte: Gasteiz hartzen zen ohiko bizilekutzat, eta Arnedoko etxebizitza, berriz, egun jakin batzuetan lo egin ahal izateko gela soil gisa. MJ andreak azaltzen du, orobat, gerta daitekeela Arnedon astebetetz lo egitea erabakitzea, astelehenetik ostegunera, eta hurrengo astean Gasteiztik edo Langraiztik joatea eta egunero itzultzea.
- Hala ere, azken urteetan, 91 urteko amak arreta eta zaintza gehiago behar izan zituen; beraz, egun gehienetan Langraiz Okako (Araba) bere etxean eman zuen gaua.
- Autobideko bidesariei buruz aurkeztutako dokumentaziotik ondoriozta daiteke 2016 eta 2019 bitartean urtean 200 egun inguruz erabili zuela autobidea.
- Etxebizitzetako kontsumoei dagokienez, MJ andreak hauxe azaltzen du: «Vitoria-Gasteizko etxean ez dut lo egiten egunero, urteko egunik gehienetan amak Langraizen duen etxean geratzen bainaiz. Hori dela eta, Gasteizko etxebizitzako kontsumoak ez dira handiak, baina ezta hutsalak ere, kontuan hartuta egun osoa kanpoan ematen dudala eta lotara soilik joaten naizela». Arnedoko kontsumoei dagokienez, MJ andreak adierazten du etxebizitza hori nahiko toki hotza dela eta, gaineratzen duenez, neurri batean farmaziako biltegi gisa erabiltzen du. Hori dela eta, kontsumoak handiagoak dira.

7.- Espedientea prozedura arruntaren bidez izapidetu da, eta, beraz, bete egin da Arabako Foru Aldundiak alegazioak egiteko eta froga eta dokumentazio egokiak aurkeztu eta proposatzeko izapidea. Era berean, espedientearen berri eman zaie prozedurako interesdun guztiei. Horren emaitza espedientearen jaso da.

II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1.- Arbitraje Batzordearen eskumena.

Arbitraje Batzordeak du gatazka hau ebazteko eskumena, Ekonomia Itunaren 66.Bat.c) artikuluan xedatutakoaren arabera, berari esleitzen baitio «Zergadunen egoitza dela eta sor litezkeen desadostasunak ebaztea».

2.- Prozedurari aplikatu beharreko araudia.

Euskal Autonomia Erkidegoko Ekonomia Itunari buruzko maiatzaren 23ko 12/2002 Legeko 43.Bederatzi artikulua haxe zehazten du:

«Bederatzi. Administrazio interesatuetatik edozeinek zergadunaren egoitza-aldaketa eragin ahal izango du. Administrazio horrek bere proposamena besteari helaraziko dio, jakin beharreko aurrekariak erantsita, eta lau hilabeteko epea emango dio egoitza-aldaketari buruz duen iritzia azaltzeko eta ondoreak zein egunetatik sortuko diren adierazteko. Beste administrazioak proposamenari baietza ematen badio, administrazio eskudunak zergadunari jakinaraziko dio.

Bi administrazioak ados jartzen ez badira ere, prozeduran aurrera jarraitu ahal izango da artikulua honetako seigarren paragrafoan azaldutako eran.

Egoitza aldatzeko proposamena igorri aurretik, administrazio interesatuak, beste administrazioarekin elkarlanean, zentsuaren bidez egiaztatu ahal izango du zerga-egoitza.

Bi administrazioek adostu ondoren edo Arbitraje Batzordearen ebazpenaren ondorioz egoitza ofizioz aldatuz gero, aurkako frogarik ezean, era horretan xedatutako egoitza fiskalari ebazpenaren ondorengo hiru urteetan eutsiko zaiola ulertuko da”.

Horri dagokionez, 43.Sei artikulua haxe ezartzen du:

«Sei. Zergadunen egoitza zein den erabakitzeko orduan administrazioen artean desadostasunak sortzen baldin badira, Arbitraje Batzordeak konponduko ditu arazoak, zergadunek diotena entzun ondoren. Arbitraje Batzorde hori ekonomia-itun honen III. kapituluko 3. atalean dago araututa».

Bestalde, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Kontzertu Ekonomikoan aurreikusitako Arbitraje Batzordearen Erregelamendua onesten duen abuztuaren 28ko 1760/2007 Errege Dekretuaren 13.3 artikulua arabera:

«3. Zergadunen zerga-helbideratzeen ondorioz sortzen diren desadostasunetan, Ekonomia Itunaren 43. artikuluko bederatzigarren apartatua aipatzen den lau hilabeteko epea bi administrazioen aldetik adostasunik izan gabe igarotzen delarik, orduan ez da beharrezko izango

artikulu honen 1. eta 2. apartatuetan aipatzen den errekerimendua edo eskumengabetasun-aitorpena egitea gatazka aurkeztu ahal izateko».

3.- Ohiko bizilekua.

Gatazka hau Ekonomia Itunaren arauak aplikatuz konpondu behar da —arau horiek definitzen dituzte, hain justu, pertsona fisikoen ohiko bizilekua eta zerga-egoitza—. Ekonomia Itunaren 43. artikulua hau xedatzen du:

«43. artikulua. Ohiko bizilekua eta zerga-egoitza.

Bat. Ekonomia-itun honetan xedatutakoari begira, Euskal Autonomia Erkidegoan bizi izaten diren pertsona fisikoek ohiko bizilekua Euskal Autonomia Erkidegoan dutela pentsatzeko, ondoren aipatzen diren arauak aplikatuko dira, hurrenez hurren:

Lehenengoa. Lurralde horretan zergaldiko egun gehien ematen dutenean, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergari dagokionez; sortzapen egunaren bezperan amaitzen den urtebeteko egun gehien ematen dutenean, urtearen edozein egunetatik hasita zenbatuta, oinordetza eta dohaintzen gaineko zergari, ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zergari eta zenbait garraio bideren gaineko zerga bereziari dagokienez. Gainerako tributuei dagokienez, pertsona fisikoen ohiko bizilekua izango da tributuen sortzapen-egunean pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren ondorioetarako den bizileku bera. Egonaldia zenbatekoa izan den kalkulatzeko, kanpoan eman diren denbora tarteak konputatuko dira. Kontrako frogarik ez dagoen artean, pertsona fisiko bat Euskadiko lurraldean dagoela ulertuko da bere ohiko etxebizitza bertan badu.

Bigarrena. Lurralde horretan baldin badu bere interesen gune nagusia; leku hori pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zerga-oinarriaren zatirik handiena eskuratzen duen lekua da; kasu honetarako, ez dira kontuan hartuko kapital higigarriak sortutako errentak eta ondare-irabaziak, ez eta gardentasun fiskalaren araubidean —profesionala alde batera utzita— egotzitako oinarriak ere.

Hirugarrena. Lurralde horretan baldin badu aitortutako bere azken bizilekua, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren ondorioetarako.

(...)

Lau. Ekonomia-itun honen ondorioetarako, jarraian aipatuko direnek zerga-egoitza Euskadin dutela ulertuko da:

a) Ohiko bizilekua Euskadin duten pertsona fisikoak».

4.- Arbitraje Batzordearen jarrera.

Gatazka hau ebazteko, beraz, Ekonomia Itunaren 43.Bat artikulua araberaz zehaztu behar da non dagoen MJ andrearen ohiko bizilekua. Alderdi hori preskribatu gabeko PFEZaren aitoren azken alditik aurrera aztertu behar da, administrazioen arteko harreman juridikoari dagokionez, 2021eko urtarrilaren 20ra arte.

Hau da, administrazio arteko kreditua zergaren sortzapenarekin eta Arabako Foru Aldundiari behar ez bezala ordaintzearekin sortu zen. Une horretan hasi zen kreditu horren preskripzio-epea zenbatzen, eta preskripzioa eteteko lehen egintza 2021eko urtarrilaren 20an gertatu zen, ZAEAk Arabako Foru Aldundiari helbidea aldatzeko proposamena egin zion egunean, hain zuzen ere. Beraz, preskribatuta daude egun hori baino lau urte lehenago sorturiko kredituak.

Horrenbestez, preskribatuta egongo dira 2017ko urtarrilaren 20a baino lehenagoko administrazioarteko eskubideak, Auzitegi Gorenaren 2015eko abenduaren 15eko, 2022ko otsailaren 10eko, 2020ko abenduaren 3ko, 2021eko urtarrilaren 28ko eta 2020ko maiatzaren 18ko Epaiak oinarri hartuta.

Horrenbestez, kontzeptu gakoa ohiko bizilekua foru-lurraldean izatea da. Horregatik, kontuan izan behar dugu lehen atalean hiru irizpide barneratzen direla, elkarren segidan aplikatzen direnak —ez txandakatuta—, horrela pertsona fisikoek ohiko bizilekua Euskal Autonomia Erkidegoan dute,

a) Lurralde horretan egun gehiago ematen dituztenean, eta kontrako frogarik ezean, pertsona fisiko bat Euskal Autonomia Erkidegoan geratzen dela ulertuko da, bertan duenean ohiko etxebizitza.

b) Interesen gune nagusia Euskal Autonomia Erkidegoan dutenean

c) Euskal Autonomia Erkidegoan duenean aitortutako bere azken bizilekua, pertsona fisikoaren errentaren gaineko zergaren ondorioetarako.

Ez da beharrezkoa hiru irizpideak gertatzea, nahikoa da horietako bat gertatuta. Beraz, ezinbestekoa da irizpide bat aplikatzeko aukerak agortzea hurrengora igaro aurretik.

Bestalde, pertsona fisikoen ohiko bizilekuaren zehaztapena berariaz egin behar da ekitaldi bakoitzerako, eta, oro har, ekitaldi jakin bati buruzko probak ezin izango dira baliatu beste ekitaldi batzuetarako.

Lehenik eta behin, beraz, erabaki behar da MJ andrearen ohiko egoitza Ekonomia Itunaren 43. Bat artikuluan horretarako ezarritako lehen araua aplikatuz ezarri daitekeen; hau da, 2016ko eta hurrengo ekitaldietako egun gehien gatazkan dauden bi administrazioetako zer lurraldetan eman dituen ikusita.

Ohiko bizilekua gai faktikoa da, eta ez borondatezkoa. Egoitzaren ezaugarri nagusia da pertsona bat leku jakin batean egongo dela, modu jarraituan, ohituan eta ohikoan, eta, funtsean, presentzia fisikoa izango duela bertan. Iraupenagatik eta maiztasunagatik, nabarmen desberdina da beste etxebizitza edo egoitza batzuetan egotearekin.

Pertsona fisikoa egoiliar den lurraldean 24 orduz egoten ez den kasuetarako (adibidez, beste leku batean lan egiten duelako), jurisprudentziak zehaztu du lehentasuna eman behar zaiola «gaua igarotzen» duen tokiari.

Horrenbestez, zantzu kontraesankorrak ageri dira gatazka honetan. MJ andreak 2016az geroztik etxebizitza bana zuen eskura Gasteizen eta Arnedon, eta eskura zeukan, orobat, bere ama bizi den etxebizitza ere Langraiz Okan (MJ andrea da haren jabe soila).

Printzipioz, behintzat, Gasteiz edo Langraiz Oka eta Arnedo kokapen hurbilak dira, batean bizi eta bestean lan egin ahal izateko.

Erroldatzearen froga-balioari dagokionez, komeni da aipatzea Auzitegi Gorenaren 2008ko apirilaren 2ko epaia (ECLI:ES:TS:2008:2071), honako hau baitio: «... udaleko erregistro horretan inskribatua egotea ezin da benetako ohiko bizilekuaren froga ukaezintzat hartu, inskripzioan jasotzen den moduan; jurisprudentziak askotan baloratu izan du biztanleen udal-erroldari buruzko ziurtagirien froga-eraginkortasuna, eta, bere garaian udal-idazkariak emandako udal-erroldari buruzko ziurtagiria nahikoa bazen ere, azkenean, errolda horri erabateko frogaren birtualtasuna behin eta berriz ukatu zaio, alegia, zantzua

soilik da, bizilekuaren izaera faktiko hutsa ez baitator bat erroldan inskribatuta egotearekin».

Bestalde, zergapekoak berak Arabako Foru Aldundiari emandako adierazpenetan aitortzen du 2007tik Arnedoko, Langraiz Okako edo Gasteizko egoitzetan igarotzen duela gaua, haietako edozeinetan. 2020ko uztailaren 23an formalizatutako eginbidean, ordea, MJ andrearen ordezkari baimenduak aitortzen du ez dela Gasteizko etxebizitzan bizi, baizik eta Langraiz Okakoan (han bizi da bere ama) edo Arnedokoan eman ohi duela gaua.

Ildo horretan, nahiz eta VIA-T gailuaren datuen ondoriozko joan-etorriak tentu handiz hartu behar diren, ez baitute erakusten ibilbidea egiten duen ibilgailuaren matrikula, eta gailua erabil daiteke beste ibilgailu batzuetan ere, Calahorratik Arnedora (Errioxa) doan eguneko azken ibilbidea ageri da gehien 2018tik 2021era bitartean berrikusitako urteetan, betiere Subijanan edo Lukun (Arabako bi udalerrriak) Langraiz Okara edo Gasteizera doazen arteekin alderatuta.

Era berean, MJ andrearen ibilgailuaren kilometrajeari buruzko datuen arabera (IATaren berrikuspen bakoitzean jasotzen dira), ondoriozta daiteke aldian-aldian egiten direla joan-etorriak Arnedotik Langraiz Okara edo Gasteizera, baina ez gaua batez ere Araban igarotzen dela pentsatzeko adinako zenbatekoan.

Hortik aurrera, etxebizitzetako ur-kontsumoei, elektrizitateari eta gas naturalari buruzko datuak ematen dira. Badirudi datu horiek adierazten dutela Gasteizko etxebizitza hutsik egon ohi dela, eta Arnedoko eta Langraiz Okako higiezinetan pertsona gehiago bizi dela Gasteizkoan baino.

ZAEako aktuarioek egindako bisitei dagokienez, MJ andrea ez da bizi ez Gasteizen, ez Langraiz Okan, Arnedon baizik, eta lekukotza dokumentatuak ageri dira eginbideetan. Hala ere, lekukotza horien garrantzia haztatze aldera, Arbitraje Batzorde honek jada garrantzirik gabekotzat jo zituen 8/2017 Ebazpenean izen-abizenen eta NANaren bidez identifikatu gabeko subjektuek egindako adierazpenak —ZAEaren eginbideetan jasotako testigantzetatik atera daitekeenez—.

Beste alde batetik, aurkeztutako froga gehienek —banku-kontuak irekitzeari buruzkoak— ez dute ezer adierazten MJ andrearen egoitzari dagokionez. Kreditu-txartelarekin egin daitezkeen gastuei dagokienez, errekeritutako banku-erakundeek adierazi dute ez dagoela halakorik jaulkita edo ez dagoela mugimendurik gatazkaren xede diren aldietan.

Aldi berean, ez da ahaztu behar pertsona fisiko bat Euskal Autonomia Erkidegoko egoiliartzat joko dela ohiko etxebizitza bertan daukanean —kontrako frogarik ezean—, ohiko etxebizitza ulerturik betiere modu eraginkorren eta iraunkorren bizitzeko baliatzen duena, beste zenbait baldintzaren artean. MJ andreak ohiko etxebizitzagatiko kenkaria PFEZren aitorenpenetan ez aplikatzeak zalantza jartzen du Gasteizko etxebizitza ohiko etxebizitza hartzea. Langraiz Okako etxebizitza ere ezin da hartu MJ andrea modu eraginkor eta iraunkorren bizi den etxebizitza.

Pertsona bat leku jakin batean gelditzea gertaera material bat da; askotan ezinezkoa da zuzenean frogatzea, eta are gehiago, ez da erraza zeharka frogatzea ere.

Beraz, Ekonomia Itunaren 43. artikularen lehen apartatuko lehen araua aplikatuta —hau da, lurralde erkidean edo foru-lurraldean egoteko irizpidea—, 2016ko ekitalditik aurrera ezin denez frogatu zein den ohiko bizilekua, ez zuzenean, ez zeharka, zenbaki horretan aurreikusitako bigarren erregelara jo behar da, hau da, interes-gune nagusiarekin loturiko irizpidera. 2014ko maiatzaren 5eko Auzitegi Gorenaren epaiak (269/2013 zenbakidun errekurtsioa) ezartzen duen bezala, «interes-zentroari buruzko arauak izaera subsidiarioa du, zergaduna bi lurraldetan egon dela egiaztatu denean, baina horietako batean emandako denbora manuko lehen arauan iraupenari dagokionez ezarritako betekizunak bete izana egiaztatu ez denean soilik aplikagarri dena».

Lehenik eta behin, adierazi behar da kontua ez dela bizitzeko interes-zentroaren (hau da, harreman pertsonal, familiako, sozial eta ekonomiko estuenak) irizpidea lurralde jakin batean aplikatzea, baizik eta interes ekonomikoen zentroaren irizpidea aplikatzea. Interes ekonomikoen zentroak izan behar du nagusi, eta, horretarako, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren tributu-oinarriaren zatirik handiena zein lurraldetan lortzen den hartuko da kontuan. Ondorio horietarako, zerga-oinarritik kanpo geratzen dira kapital higigarritik eratorritako ondarezko errenta eta irabaziak, eta baita zerga-gardentasunaren araubidean, profesionala alde batera utzita, egotzitako oinarriak ere.

Zerga Administrazioako Estatu Agentziak MJ andrearen PFEZaren aitorenei buruzko datuak aurkeztu zituen gatazka planteatzeko idazkian eta emandako txostenetan. Datu horietan jasotzen denez, jarduera ekonomikoaren 2016tik 2018ra bitarteko errendimenduak dira PFEZaren zerga-oinarri orokor osoa, eta kapital higigarriaren errendimendu jakin batzuek osatzen dute PFEZaren aurrezkiaren tributu-oinarria.

Horrek esan nahi du MJ andrearen ohiko bizilekua eta, ondorioz, egoitza fiskala Arnedon (Errioxa) zeudela 2016ko urtarrilaren 1etik 2018ko abenduaren 31ra bitartean, Ekonomia Itunaren 43.Bat artikulua bigarren erregelan ezarritakoaren arabera; izan ere, lurralde hartan eskuratu zuen MJ andreak pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren tributuoinarriaren parterik handiena —han garatu baitzuen farmaziako jarduera ekonomikoa—, eta jarduera ekonomikoaren etekin hori izan zen, hain zuzen ere, MJ andrearen PFEZaren tributuoinari ia osoa.

Hala ere, Zerga Administrazioako Estatu Agentziak eta Arabako Foru Aldundiak ez dute aurkeztu behar adina froga 2018aren ondorengo ekitaldiei dagokien PFEZaren tributuoinarriaren parterik handienari buruz.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak

ERABAKI DU

- 1.- Aitortzea MJ andrearen egoitza fiskala Arnedon (Errioxa) kokatu zela 2016., 2017. eta 2018. urteetan.
- 2.- Erabaki hau jakinaraztea Zerga Administrazioako Estatu Agentziari, Arabako Foru Aldundiari eta MJ andreari.

Sin.: Violeta Ruiz Almendral.

Sin.: Sofía Arana Landín.

Sin.: Javier Muguruza Arrese.