

| <i>Espedientea</i> | <i>Ebazpena</i> |            | <i>Administrazio interesdunak</i>  |                                   | <i>Kontzeptua</i>                       |
|--------------------|-----------------|------------|------------------------------------|-----------------------------------|---|
| 26/2012            | R14/2018        | 2018/09/14 | <i>Estatuko<br/>Administrazioa</i> | <i>Bizkaiko Foru<br/>Aldundia</i> | <i>Pertsona fisikoen zerga-egoitza.</i> |

## **R 14/2018 ebazpena**

### **26/2012 espedientea.**

Gasteizko hirian, 2018ko irailaren 14an,

Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Ituneko Arbitraje Batzordeak, Gabriel Casado Ollero batzordeburuak eta Isaac Merino Jara eta Francisco Javier Muguruza Arrese batzordekideek osaturikoak, honako erabaki hau hartzen du:

## **ERABAKIA**

Zerga Administrazioiko Estatu Agentziak (ZAEA) GLA-k 2005eko otsailaren 8tik duen helbideari buruz Bizkaiko Foru Aldundiaren (BFA) aurrean planteatutako 26/2012 gatazkari buruzkoa, txostengile gisa Isaac Merino Jara jauna aritu dena.

### **I. AURREKARIAK**

1.- ZAEA agentziak planteatu zuen gatazka hau, 2012ko uztailaren 24ko idazki baten bidez; biharamunean, sartu zen idazkia Arbitraje Batzordean. 2017ko urriaren 24an tramiterako onartu zen. Zerga Administrazioiko Estatu Agentziak (ZAEA) alegazioak egin zituen 2017ko abenduaren 29ko idazki baten bidez, eta idazki hori 2018ko urtarrilaren 4an sartu zen.

2.- Espedienteak honako egitate eta aurrekari hauek ditu:

a) 2012ko apirilaren 30ean, Euskadiko Zerga Administrazioiko Estatu Agentziaren Ordezkaritza Bereziaren Erakunde Harremanetarako Eskualdeko Sailaren buruak Bizkaiko Foru Aldundiari zerga-egoitza Leioatik Madrilera

| <i>Espedientea</i> | <i>Ebazpena</i> |            | <i>Administrazio interesdunak</i>  |                                   | <i>Kontzeptua</i>                       |
|--------------------|-----------------|------------|------------------------------------|-----------------------------------|---|
| 26/2012            | R14/2018        | 2018/09/14 | <i>Estatuko<br/>Administrazioa</i> | <i>Bizkaiko Foru<br/>Aldundia</i> | <i>Pertsona fisikoen zerga-egoitza.</i> |

aldatzeko proposamena jakinarazi zion, maiatzaren 23ko 12/2002 Legearen bidez onartutako Ekonomia Itunaren 43. bederatzi artikuluan xedatutakoaren arabera, eraginetarako data 2005eko otsailak 8 izanik.

Helbidea aldatzeko proposamenarekin batera aurkeztu ziren Madrileko ZAEAREN Ordezkaritza Bereziaren Ikuskapeneko Eskualdeko Sailaren eta Euskadiko ZAEAREN Ikuskapeneko Eskualdeko Sailaren txosten bana, 2012ko martxoaren 28koa eta 2012ko apirilaren 23koa, hurrenez hurren. Dokumentu horietan ZAEAK zergapekoaren zerga-egoitza egiaztatzeko egindako zenbait jarduketaren emaitzak jasotzen dira.

b) ZAEAREN Ordezkaritza Bereziaren Ikuskapeneko Eskualdeko Sailaren txostenean, 2012ko otsailaren 28koan, honako informazioa jasotzen da, iturri ezberdinetatik datorrena:

### **ZAEAREN datu-basearen informazioa**

Zergapekoak 2005eko otsailaren 8az geroztik zerga-egoitza Bizkaian agertzen du eta 2010eko maiatzaren 7az geroztik Getxon (Bizkaia) dago errolatuta.

1991ko otsailaren 12az geroztik 411. epigrafean, «Arkitektoak» izenekoan, dago alta emanda, Madrilan.

Finantza- eta banku-erakunde ezberdinek aurkeztutako informaziozko deklarazioetan (196. eredua, kontu korronteak) Madril ageri da zergapekoaren helbide gisa.

### **Zerga-egoitza egiaztatzeko diligenziak**

2012ko urtarrilaren 25ean eta 26an Zerga-arloko Agente bat Madrileko helbide ezberdinetan agertu zen zergapekoaren zerga-egoitza egiaztatzen aldera, diligenzietan (espedientean ageri direnak) bertaratze horien emaitza agerraraziz. Bisitatutako helbideen artean 2012ko urtarrilaren 26an XX kaleko Z/G zenbakira egindako bisita ageri da. ZAEA agentziaren arabera bertan dago

| <i>Espedientea</i> | <i>Ebazpena</i> |            | <i>Administrazio interesdunak</i>  |                                   | <i>Kontzeptua</i>                       |
|--------------------|-----------------|------------|------------------------------------|-----------------------------------|---|
| 26/2012            | R14/2018        | 2018/09/14 | <i>Estatuko<br/>Administrazioa</i> | <i>Bizkaiko Foru<br/>Aldundia</i> | <i>Pertsona fisikoen zerga-egoitza.</i> |

GLAren ohiko bizilekua. Horregatik jasotzen ditugu nahiko zabal harekin lotutako alderdiak:

Higiezin horren titularra PL SL da, eta sozietate hartako administrari eta partaide da GLA. Lurzoruak 1.316 metro koadroko azalera du eta eraikuntzak 745 metro koadro ditu, katastroko informazioaren arabera.

Etxebizitza independentea da. Atezain automatikora hainbat aldiz deitu ondotik, emakume batek erantzun zuen, ondoren kalera irten zena zerga agentea artatzeko. Agertu zena etxeko langilea (orduka) zela eta MNLC izena zuela adierazi zuen, IFZ zenbakirik eta bizileku-txartelik eman gabe. Helbide horretan inor ez dela bizi adierazi zuen eta ez dituela ezagutzen ez GLA eta ez haren emaztea. Bere enplegatzailea JL dela adierazi zuen (eta adierazten du ez dakiela zein diren haren abizenak edo GLArekin izan dezakeen ahaidetasuna), hura baita haren soldata ordaintzen duena, helbide horretan PL SL sozietatearen bulego batzuk daudela adieraziz, nahiz eta une horietan lanean inor ez dagoela aipatu. Ez daki bulego horien ordutegia zein den.

Bisita horretan bertan eta atezain automatikora hainbat bider deitu ondotik, atzerriko azentua duen gizon batek erantzun zuen, zergapekoari buruz galdetuta «orain irtengo da nire emaztea» erantzun zuena. Finkaren kanpoaldetik zerga agenteak galdetu zion bera CAL ote den, eta baietz erantzun zuen.

Helbide hartako sarrerako atean itxaroten zen bitartean, alboko txaleteko etxeko langileak zirela esan zuten bi emakumek adierazi zuten, Siguro kaleko 55. zenbakian gizon bat eta andre bat bizi dira, goizeko lehen orduan bertatik irteten maiz ikusten dituztenak, eta ez dakizkete horien izenak. Adierazi zuten, askotan etxeko maiordomoa ikusi eta harekin hitz egiten dute, C izena duena eta Filipinetakoa dena, ziurrenik une horretan etxebizitzaren barnean egongo zela gaineratuz.

**Gizarte Segurantzako Diruzaintza Nagusiaren Datu-basearen informazioa.**

| <i>Espedientea</i> | <i>Ebazpena</i> |            | <i>Administrazio interesdunak</i>  |                                   | <i>Kontzeptua</i>                       |
|--------------------|-----------------|------------|------------------------------------|-----------------------------------|---|
| 26/2012            | R14/2018        | 2018/09/14 | <i>Estatuko<br/>Administrazioa</i> | <i>Bizkaiko Foru<br/>Aldundia</i> | <i>Pertsona fisikoen zerga-egoitza.</i> |

GLA langile autonomoen araubide berezian ageri da alta egoeran 2006ko urriaren 1etik aurrera, bere jardunaren helbidea Costa Brava kalea, 13. zenbakia, 2B, Madril izanik.

Halaber, beste kotizazio-kontu bateko titular gisa ageri da, non helbide modura Getxo adierazten den.

Gainera, Etxe-zerbitzarien Erregimen Berezian (Finkoak) kotizazio-kontu bateko titular modura ageri da. Bertan, 2012ko urtarrilaren 25ean zergapekoa enpresari titular gisa ageri da, enpresaren eta jardunaren helbidea Madril izanik. Kontu horretan 6 langile daude edo egon dira alta egoeran, horietako 4 epealdi ezberdinetan egonik: 2005eko urriaren 13tik, 2011ko urtarrilaren 10etik 2011ko otsailaren 7tik eta 2010eko uztailaren 1etik.

Alta egoeran aipatutako langileen artean MNLC ageri da, Filipinetako nazionalitatea duena, 2005eko urriaren 13tik dagoena alta egoeran, egoera horretan mantentzen delarik bisita egin zen egunez.

Bestalde, CAL, hark ere Filipinetako nazionalitatea duena, alta egoeran ageri da 2005eko urriaren 3tik 2009ko urtarrilaren 31ra bitartean, PL SL sozietatearen mendeko langile gisa, eta 2009ko otsailaren 1etik aurrera AI SL sozietatean. Azken sozietate horren zerga-egoitza modura Madril C/DM ageri da eta GLA da bertako administrari/bazkide.

### **Hirugarrenen aldetik eskuratutako informazioa:**

Madrileko Arkitektoen Elkargoa. 2007ko urtarriletik 2011ko otsailera igorritako fakturak, zergapekoak Madrileko elkargo-mugaketan burututako obra-proiektuetara Elkargo horrek egindako bisitei buruzkoak, non GLAren helbide gisa C/DF Madril ageri baita.

Valladolideko Arkitektoen Elkargoa. 2007, 2008 eta 2011ko ekitaldietan igorritako fakturak, aipatu Elkargoak GLA proiektuetara egindako bisitei buruzkoak, non horietan ere Madril ageri baita haren helbide gisa.

| <i>Espedientea</i> | <i>Ebazpena</i> |            | <i>Administrazio interesdunak</i>  |                                   | <i>Kontzeptua</i>                       |
|--------------------|-----------------|------------|------------------------------------|-----------------------------------|---|
| 26/2012            | R14/2018        | 2018/09/14 | <i>Estatuko<br/>Administrazioa</i> | <i>Bizkaiko Foru<br/>Aldundia</i> | <i>Pertsona fisikoen zerga-egoitza.</i> |

Alcobendaseko Udala. Zergapekoaren aldeko Proiektu baten esleipenaren dokumentua, non GLAren helbide modura Alcobendas ageri baita (helbide horretan dago L2A SL, eta sozietate hartako bazkide da zergapekoa). Proiektu horren ondorioz 2009ko ekitaldian igorritako fakturretan zergapekoak Leioa eta Getxo adierazten ditu helbide modura.

-AMY SL 2010eko abuztuaren 4ko data duen kontratua, itsasontzia alokatzekoa, zergapekoak aipatu sozietateari sinatutakoa. 2010eko irailaren 17an itsasontzi baten alokairuagatik igorritako faktura. Hala kontratuan nola fakturan zergapekoaren helbide modura Areatza (Bizkaia) ageri da.

-PC unibertsitatea. 2007tik 2011ko ekitaldietan zergapekoari igorritako fakturak, emandako ikastaroen kontzeptupean. Faktura horietan GLAren helbide gisa Madril ageri da.

-MMA. 2007tik 2011ko ekitaldietan GLAren izenean igorritako fakturak, non haren helbide modura Madril ageri den, ibilgailu batzuei buruzkoak, zeintzuen titularrak GLAren lotura duten enpresak edo pertsona fisikoak diren, horien artean haren 2 seme.

-IMA. Kontratuaren luzapena, 2010eko otsailaren 18koa, zergapekoaren jabetzako higiezin bat alokatzekoa, Madrilen lekutua. Kontratuan Getxo-Areatza ageri da GLAren helbide gisa.

Bestalde, 2007ko urriaren 2an, ZAEA agentziak zerga betebeharrak egunean izateari buruzko ziurtagiri bat igorri zuen, zergapekoak Madrilen eskatuta, Madrilen helbideratutako FCC eta D21 SL sozietateek agindutako Xehetasunezko Ikerketa batera atxikitzeko, helbidea leku berean duen GLA ahalordedunak ordezkatuta. Aipatu Ikerketa GLAk egin zuen.

c) 2012ko apirilaren 23ko txostenean, Euskadiko Zerga Administrazioiko Estatu Agentziaren Ordezkaritza Bereziaren Ikuskapeneko Eskualdeko Sailak eraturitakoan, zergapekoaren zerga-egoitza egiaztatzeko xedez burutako eskuhartzeak jasotzen dira, adierazgarritzat joz hurrengo alderdiak:

| <i>Espedientea</i> | <i>Ebazpena</i> |            | <i>Administrazio interesdunak</i>  |                                   | <i>Kontzeptua</i>                       |
|--------------------|-----------------|------------|------------------------------------|-----------------------------------|---|
| 26/2012            | R14/2018        | 2018/09/14 | <i>Estatuko<br/>Administrazioa</i> | <i>Bizkaiko Foru<br/>Aldundia</i> | <i>Pertsona fisikoen zerga-egoitza.</i> |

GLAk bere zerga-egoitza 2004. urteaz geroztik Bizkaian duela deklaratu arren, egiaz ez dela lurralde horretan bizi egiaztatu ahal izan da, izan ere, 2004ko ekainaren 30etik 2008ko abuztuaren 31ra Leioako (Bizkaia) etxebizitza batean egon zen erroldaturik, JAP izenekoaren eta haren emazte MVHA izenekoaren jabetzako dena. Etxebizitza hori izan da, Bizkaiko Foru Ogasunaren ziurtagiriaren arabera, matrimonio horren zerga-egoitza 2004 eta 2008 bitartean.

JAP izenekoari egindako eskakizun bati erantzunez, hark adierazi zuenez, GLA etxebizitza horretan bizi izan zen doan, ahaidetasun arrazoiak zirela medio.

**ZAEA Agentziaren Datu-basearen informazioa. Interes ekonomikoen zentroa.**

GLAren banku-kontu gehienak Madrileko sukurtsaletan daude irekita.

Zergapekoa 1991tik da Madrileko Arkitektoen Elkargoko arkitekto-kidea, eta Madrilen dauka kokatuta bere enpresa-jardunen zentroa.

**ZAEA Agentziaren Datu-basearen informazioa. Ohiko etxebizitza**

GLAk deklaraturako helbidean harremanetarako telefono modura Donostian lekutzen den zerga-arloko aholkularitza bat ageri da.

GLA eta AMCA bikoteak osatzen duten matrimonioa Areatza-Getxon (Bizkaia) dago erroldatuta 2009ko abuztuaren 31tik aurrera. Matrimonioak adierazten duenez, etxebizitza hori da beren helbidea 2009ko abuztuaren 14tik aurrera, dagokion alokairu-kontratua sinatu zuten egunetik. 2011ko ekainaren 9an etxebizitza horretan zegoen pertsona batek, etxeko langilea zela esan zuenak, matrimonioak asko bidaiatzen duela adierazi zuen. Auzotarrek adierazitakoaren arabera, etxebizitza horretan Hego Amerikako jatorria duten bi bikote bizi dira. 2011ko ekainaren 10ean, eskatu gabe, GLA Ikuskapenaren bulegoetara bertaratu zen ustez etxeko langileak eskuz egindako idatzi batekin, adieraziz haren ohiko bizilekua Getxon 2011ko ekainaren 9an bi zerga agentek

| <i>Espedientea</i> | <i>Ebazpena</i> |            | <i>Administrazio interesdunak</i>  |                                   | <i>Kontzeptua</i>                       |
|--------------------|-----------------|------------|------------------------------------|-----------------------------------|---|
| 26/2012            | R14/2018        | 2018/09/14 | <i>Estatuko<br/>Administrazioa</i> | <i>Bizkaiko Foru<br/>Aldundia</i> | <i>Pertsona fisikoen zerga-egoitza.</i> |

bisitatutako etxebizitza dela, eta langileak orduka egiten duela lan etxeko langile modura helbide horretan.

Zerga-arloko agenteek egindako bisitaren ostean, zehazki 2011ko abuztuaren 2an, GLAk berriki adierazitako helbidean turismo bat matrikulatu du. Halaber, ZAEA agentzian turismo horri dagokion Garraiobide Jakin batzuen gaineko Zerga Bereziaren autolikidazioa eta ordainketa burutu du, autolikidazio hori Bizkaian egin beharko zuelarik (Ekonomia Ituneko Legearen 33 Hiru artikulua) bere ohiko bizilekua egiaz Bizkaian baldin bazegoen.

2008an GLAk dohaintza-emaille modura deklaratu zuen Oinordetzen eta Dohaintzen gaineko Zergan, dohaintza-hartzailea bere ezkontidea, AMCA, izanik, biek beren helbidea C/F, Madril dela adieraziz. Emaztearen (dohaintza-hartzailea) ohiko bizilekua Bizkaia izan balitz, Oinordetzen eta Dohaintzen gaineko Zerga Bizkaiko Foru Ogasunaren aurrean likidatu beharko zatekeen.

Zergadunaren eta haren emaztearen finantza-erakunde, aseguru eta inbertsio-funtsetara horietan ageri den helbidea ezagutzeko asmoz egindako eskakizunei erantzunez erakunde horiek jakinarazi zutenez, haiei helarazi zaien helbidea Madril izan da.

C/DF helbidean dago beren enpresen jardueren zentroa eta C/AA helbidean dago 2004. urtearen aurreko PFEZ zergaren deklarazio fiskaletan adierazitako helbidea.

2009az geroztik Madrileko C/S helbidean ageri da erroldatuta CLA, GLA eta haren emaztearen enpresek deklaraturako langile pertsonalaren errendimenduen hartzaile modura ageri dena. Atzeragoko urteetan Gizarte Segurantzaren alta egoeran egon zen, Etxe-zerbitzarien Erregimen Berezian, beste enplegatzaile batzuentzat lanean. Helbide hori bera helarazi du Generali Seguros etxeak GLAren bere artxiboetan ageri den helbide modura.

Madrileko ZAEA agentziaren 2012ko martxoaren 28ko txostenak berresten duenez, GLA eta haren emaztearen ohiko etxebizitza ez dago Bizkaian, baizik

| <i>Espedientea</i> | <i>Ebazpena</i> |            | <i>Administrazio interesdunak</i>  |                                   | <i>Kontzeptua</i>                       |
|--------------------|-----------------|------------|------------------------------------|-----------------------------------|---|
| 26/2012            | R14/2018        | 2018/09/14 | <i>Estatuko<br/>Administrazioa</i> | <i>Bizkaiko Foru<br/>Aldundia</i> | <i>Pertsona fisikoen zerga-egoitza.</i> |

eta Madrilen (C/S), non Gizarte Segurantzaren etxeko langile finko modura alta emanda dauden langileak dituzten. Elektrizitate-kontsumoa Banco de Santanderrek Madrilen duen sukurtsal bateko kontu batera kargatzen da, eta hartako titularra eta etxebizitzaren jabetzarena, PL, S.L, sozietatea da, GLAren enpresa.

**3.-** Ituneko 43. artikuluko bederatzigarren apartatuan adierazten den bi hilabeteko epea igarota, BFAk ez dio erantzun helbidea aldatzeko egindako proposamenari.

Arbitraje Batzordeko Erregelamenduko 13. artikuluan aurreikusitako epeak igarota, 2012ko uztailaren 12an, ZAEA agentziak Erkidegoko eta Tokiko Koordinazioko Idazkaritza Nagusiari jakinarazi dio gatazka hau planteatzeko bere erabakia.

**4.-** ZAEA agentziak, zergapekoaren egiazko zerga-egoitza zehazteari begira eskuratutako frogak ezberdinei erreparatuz uste duenez, 2005eko otsailaren 8az geroztik zergapekoak bere zerga-egoitza Madrilen (C/S) du, eta Bizkaiko Foru Aldundiak, inplizituki, helbidea aldatzeko proposamenari ez baitio erantzun, Leioako C/S helbidean (Bizkaia) duela uste du.

ZAEA agentziak GLAk bere zerga-egoitza baterako lurraldean duela adierazteko, hartan lekutzen baitira hala bete ohiko etxebizitza nola bere interes-zentro nagusia eta bertan garatzen du ia eskusiboki bere jardun profesionala, oinarritzat hartzen dituen argudioak hauek dira, laburbilduta:

-Zergapekoak deklaratu duenez, 2005eko otsailaren 8az geroztik bere zerga-egoitza C/S Leioan lekutzen da. Haatik, 2004ko ekainaren 30etik 2009ko abuztuaren 31ra senitarteko batzuen jabetzako Leioako beste helbide batean egon da errolatuta, helbide horretako harremanetarako telefono gisa Donostiako zerga-arloko aholkularitza baten telefono-zenbakia emanez, eta 2009ko abuztuaren 31tik aurrera Areatza-Getxon alokatutako etxebizitza batean, non, diligentzietan jasotako adierazpen batzuen arabera, ez da



| <i>Espedientea</i> | <i>Ebazpena</i> |            | <i>Administrazio interesdunak</i>  |                                   | <i>Kontzeptua</i>                       |
|--------------------|-----------------|------------|------------------------------------|-----------------------------------|---|
| 26/2012            | R14/2018        | 2018/09/14 | <i>Estatuko<br/>Administrazioa</i> | <i>Bizkaiko Foru<br/>Aldundia</i> | <i>Pertsona fisikoen zerga-egoitza.</i> |

ohikotasunez egoten, izan ere, matrimonioak asko bidaiatzen du eta, gainera, higiezinako auzotarrek adierazten dutenez, etxebizitza horretan Hego Amerikako jatorria duten bi bikote bizi dira.

-GLA edo haren emaztearen Finantza-erakunde, aseguru edota inbertsio-funtsetara bien kasuan ageri zaien helbideari buruzko informazioa eman dezaten egindako eskakizunen erantzunetan erakunde horiek jakinarazi dutenez, helarazi zaien helbidea C/DF, C/AA edo C/S izan da, guztiak Madrilen lekutuak.

C/DF helbidean dago beren enpresaren jardueren zentroa eta C/AA helbidean dago 2004. urtearen aurreko PFEZ zergaren deklarazio fiskaletan adierazitako helbidea.

Madrileko C/S helbidean Gizarte Segurantzaren Etxe-zerbitzarien Erregimen Berezian Finko gisa alta emandako langileek zerbitzuak ematen dituzte. Etxebizitza horretako elektrizitate-kontsumoa sukurtsala Madrilen duen banku-kontu batean kargatzen da. Haren titularra nahiz etxebizitza horrena PL SL sozietatea da, GLAren jabetzakoa.

ODZ zergaren 2008ko autolikidazioan, GLA eta AMCA bikoteak osatzen duten matrimonioak, dohaintza-emaila eta dohaintza-hartzaile, Madrileko C/DF helbidea aitortzen du zerga-egoitza modura.

-ZAEA agentziak formalizatutako diligentzietan, Madrileko aurreko helbideetan egindako bisitetako emaitzak jasotzen dituztenak, enpresa ezberdinetako langileek adierazpenak jasotzen dira adieraziz zergapekoak bere jarduna C/DF helbidean duela eta, eta berean, etxeko langileen adierazpenak jasotzen dira, adieraziz zergapekoa eta haren bikotea C/S helbidean bizi ohi direla normalean.

-Zergapekoa 1991tik da Madrileko Arkitektoen Elkargoko arkitekto-kidea, eta Madrileko C/DF helbidean dauka kokatuta bere enpresa-jardunen eta jardun

| <i>Espedientea</i> | <i>Ebazpena</i> |            | <i>Administrazio interesdunak</i>  |                                   | <i>Kontzeptua</i>                       |
|--------------------|-----------------|------------|------------------------------------|-----------------------------------|---|
| 26/2012            | R14/2018        | 2018/09/14 | <i>Estatuko<br/>Administrazioa</i> | <i>Bizkaiko Foru<br/>Aldundia</i> | <i>Pertsona fisikoen zerga-egoitza.</i> |

profesionalen zentroa. 1991. urteaz geroztik Arkitektoen jarduera profesionalean dago alta emanda, Madrileko C/AA helbidean.

Zergapekoari 2007 eta 2011 bitarteko ekitaldietan Madril eta Valladolideko Arkitektoen Elkargoak igorritako fakturretan, nahiz PC Unibertsitateak bidalitakoetan, C/DF ageri da GLAren helbide gisa. Helbide bera agertzen da JGLAren izenean MMA aseguru-entitateak igorritako ordainagirietan, 2007 eta 2011 bitarteko ekitaldietan, biak barne.

GLAren banku-kontu gehienak Madrileko sukurtsaletan daude irekita eta guztietan Madrileko C/DF helbidea adierazi du.

Horrenbestez, zergapekoak berak zerga administrazioari jakinarazi dio (JEZ zerga eta Oinordetzen eta Dohaintzen gaineko Zerga) bere helbidea Madrilen dagoela eta, bestalde, espedientean barneratzen den dokumentaziotik ondorioztatzen denez, GLAk Madrilen du lekututa bere zerga-egoitza modu jarraituan. Horrenbestez, helbidearen aldaketa deklaratzeko eskatzen da, 2005eko otsailaren 8tik aurrerako ondorioekin.

**5.-** Gatazka hau tramitera onartu zen 2017ko urriaren 24ko datarekin. Horren berri ZAEA agentziari, BFari eta GLAri eman zitzaion, alegazioak aurkezte aldera.

**6.-** BFAk alegazioak aurkeztu zituen 2017ko abenduaren 19ko data duen idatzi bidez eta Arbitraje Batzordean erregistratu zen egun berean.

Idatzi horretan adierazten denez, BFAn eskuragarri dagoen informaziotik eta burututako esku-hartzeetatik, bereziki 2012ko martxoaren 12ko eta 16ko diligentzietan dokumentatu zirenetatik, BFaren aktuario batek eta JGLA eta FUML izenekoek sinatuta hurrenez hurren, berresten denez, JGLAren zerga-egoitza (ohiko bizilekua) Getxon dago, ez duelarik hura Madrilerara aldatu 2005eko otsailaren 8tik. Lerroalde horretan, bere azken alegazioetan ZAEA agentziak ohartarazten duen moduan, ZAEA agentziak hedatutako frogantza-jarduera hutsaltzeko BFAk adierazte duena laburbiltzen da.

| <i>Espedientea</i> | <i>Ebazpena</i> |            | <i>Administrazio interesdunak</i>  |                                   | <i>Kontzeptua</i>                       |
|--------------------|-----------------|------------|------------------------------------|-----------------------------------|---|
| 26/2012            | R14/2018        | 2018/09/14 | <i>Estatuko<br/>Administrazioa</i> | <i>Bizkaiko Foru<br/>Aldundia</i> | <i>Pertsona fisikoen zerga-egoitza.</i> |

7.- JGLAk bere alegazioak aurkeztu zituen 2018ko maiatzaren 6ko data duen idatzi bidez, Arbitraje Batzorde honetan erregistratu zena 2018ko ekainaren 14an.

Lehenik eta behin, zerga-egoitza egiaztatzeko diligenziekin lotuta, zera adierazten du:

-2004ko ekitaldira arte zergapekoak bere zerga-egoitza Madrilen izan du, bere jarduera ekonomikoa Madrilen administratzen dituen sozietate batzuen bitartez garatuz.

-Haatik, 2004ko ekitaldian, lan eta familiako arrazoiak zirela medio, bere zerga-egoitza Bizkaira aldatu zuen, zehazki Leioako C/S helbidera, 2009. urtera arte, eta ordutik aurrera Getxoko C/VP helbidera.

-Bizkaian TG SL eta SYDU SL sozietateak eratu zituen, zeinen gainean, interesdunak berak adierazten duenez, gatazkak dituen planteatuta Arbitraje Batzorde honen aurrean.

-Adierazten duenez, Madril eta Euskadiko Eskualdeko Sailek igorritako txostenetatik ez da ondorioztatzen bere ohiko bizilekua Madrilen duenik, txosten horietan jasotako adierazpen batzuen zehaztugabetasuna eta horiek burutzen dituzten pertsonen identifikazio zehatzik eza nabarmenduz.

Aitzitik, ziurtatzen du, diligenzia horietatik ondorioztatzen dela bere zerga-egoitza Bilbon dagoela, jarraian erakusten den moduan:

-JAGFk egindako adierazpenak jasotzen dira, GLAren konfiantza osoko pertsona eta diligenzian egokiro identifikaturik dagoena, ziurtatuz GLAren helbidea Bilbon lekutzen dela.

-JGLAk egindako adierazpenak jasotzen dira, bere bizilekua 2004ko ekitalditik 2009ko ekitaldira arte Leioan egon zela ziurtatzekoak, azken data horretan zergapekoak Getxon kokatutako etxebizitza bat alokatu zuelarik.

| <i>Espedientea</i> | <i>Ebazpena</i> |            | <i>Administrazio interesdunak</i>  |                                   | <i>Kontzeptua</i>                       |
|--------------------|-----------------|------------|------------------------------------|-----------------------------------|---|
| 26/2012            | R14/2018        | 2018/09/14 | <i>Estatuko<br/>Administrazioa</i> | <i>Bizkaiko Foru<br/>Aldundia</i> | <i>Pertsona fisikoen zerga-egoitza.</i> |

-ZAEA agentziaren erregistro-datuak jasotzen dira, non agertzen baita GLAri ipinitako trafiko-isunak JGLAk jaso zituela lurralde horretan bizi izan zen denboran zehar.

-Etxeko langileak egindako adierazpenak jasotzen dira azalduz GLAk eta haren ezkontideak maiz bidaiatzen zutela, baina etxebizitza horretako maizterrak zirela.

Bigarrenik, ZAEA agentziak hirugarrenen eskutik lortutako informazioari dagokionez, GLAk ukatu egiten ditu hartako ondorioak, izan ere, hainbat dokumentutan (besteak beste, Madrileko Arkitektoen Elkargoaren, semeetako baten Unibertsitatearen edota Ibilgailuen Aseguruen fakturak) Madrileko C/DF helbidea ageri da (bertan du bere egoitza P Multzoak, eta bertan garatzen du bere jardun profesionala) baina jakinarazpenetarako baino ez da. Gainera, Madrileko helbide bat islatzen duten banku-kontuak bere ohiko bizilekua Madrilen zegoenean ireki ziren. Bestalde, Madrileko Arkitektoen Elkargoan inskribatuta egoteari dagokionez, argudiatzen duenez, hura helbidea Bizkaira aldatu aurretik egin zuen, eta inskripzio horrekin jarraitu du helbidea Bizkaira aldatu arren, izan ere, nahikoa da Elkargo batera atxikita egotea lanbideari ekiteko. Horrenbestez, koherentea da atxikita dagoen Arkitektoen Elkargoa ez aldatu izana.

Hirugarrenik, GLAk zerga-egoitza Bizkaira aldatzeko arrazoiak azaldu ditu, hots, Filasa Taldeak egindako enpresa-bereizketaren ondoriozko ondarea Bizkaira aldatzeko erabakiz egin zuen, zeinaren titulartasuna bere anaiekin partekatzen zuen, bere aitaren heriotzaren ondotik. Bera da enpresa-talde horretako ordezkari nagusi eta jabea, eta bere jarduera nagusia lur eta etxebizitzaren sustapen eta eraikuntza, eta higiezinen munduarekin lotutako kanpoko ondareen administrazioa eta kudeaketa da, hainbat ordezkari dituelarik Bilbo, Palma de Mallorca, Valladolid eta Madrilen baita atzerrian ere (Errumania eta Bulgaria). Horregatik du ordezkari ezberdinetara etengabe bidaiatzeko premia.

| <i>Espedientea</i> | <i>Ebazpena</i> |            | <i>Administrazio interesdunak</i>  |                                   | <i>Kontzeptua</i>                       |
|--------------------|-----------------|------------|------------------------------------|-----------------------------------|---|
| 26/2012            | R14/2018        | 2018/09/14 | <i>Estatuko<br/>Administrazioa</i> | <i>Bizkaiko Foru<br/>Aldundia</i> | <i>Pertsona fisikoen zerga-egoitza.</i> |

2004 eta 2009 bitartean senitarte batzuen jabetzako C/Z helbidean kokatutako etxebizitzan bizi izanaren arrazoiei dagokienez azaltzen duenez, garai hartan senitarteko hori beste senitarteko batzuen etxebizitzan bizi zen, haien adigabeko seme-alabak zaintzeko. Senitarte horiek etxebizitza horretara itzuli zirenean Getxoko C/VP helbidean kokatutako etxebizitza alokatu zuen.

Ukatu egiten du zenbait ibilgailu, zeintzuen titulartasuna ez dagokion berari baizik eta lehen aipatutako enpresa-taldeetako sozietateei, bere izenean aseguratuta daudenik, baina egiaz ez ditu berak erabiltzen, eta hori ezin da oinarritzat hartu ZAEA agentziaren asmoari begira. Azaltzen duenez, zenbait ibilgailuren gidari modura bera kontsignatu izanaren arrazoa ekonomikoa baino ez da, izan ere, jakina denez, primaren prezioaren murrizketa ibilgailu bakoitzerako dagokion gidariaren antzinatasunaren proportzioan egiten da.

Aitzitik, gaineratzen duenez, bere egoitza fiskala egiaztatzeari begira garrantzia izan dezakete merkataritza-erakundeak igorritako fakturek, ibilgailu nautikoak alokatzeari buruzkoek. Bere aisiarako unetan erabiltzen duen zerbitzua da hori eta bertan Bizkaian duen etxebizitzaren helbidea kontsignatzen da.

Horraino gertakizunen balioespenaren inguruko desadostasunak, hortik aurrera GLAk azaldutako argudio juridikoetan erreparatzea dagokion. Honakoak dira:

-Egoitza fiskala arrazoitzeko erabiltzen dituen oinarriak dira ekitaldian zehar Euskadin egun gehiago eman dituela eta lurralde horretan dituela interes ekonomikoko bere zentroak, eta ez direla zenbakarri ez kapital higigarritik eratorritako errentak eta ondare irabaziak, ezta gardentasun fiskaleko erregimenean egotzitako oinarria ere, profesionala salbuetsita.

Adierazten duenez, ZAEA agentziak burututako frogantza-jarduera eskasa kontuan izanik, ezin da aintzatetsi bere zerga-egoitza Madrilen lekutzen denik, izan ere, zergadunak erabiltzen duen ohiko etxebizitza, bertan igarotzen baititu urteko egun gehienak, Getxon lekutzen da. Bestalde, interes ekonomikoko zentroa non kokatzen zen zehazteko errendimenduak non sortu diren hartu

| <i>Espedientea</i> | <i>Ebazpena</i> |            | <i>Administrazio interesdunak</i>  |                                   | <i>Kontzeptua</i>                       |
|--------------------|-----------------|------------|------------------------------------|-----------------------------------|---|
| 26/2012            | R14/2018        | 2018/09/14 | <i>Estatuko<br/>Administrazioa</i> | <i>Bizkaiko Foru<br/>Aldundia</i> | <i>Pertsona fisikoen zerga-egoitza.</i> |

behar direla kontuan ziurtatzen du, ez kontuan non dauden irekita, eta eztabaidagai diren epealdietan Bizkaian lekututako sozietateetatik zetozen errentak eskuratu zituen berak.

Azkenik, modu subsidiarioan, GLAk uko egiten dio helbide-aldaketaren atzeraeragite-datari, izan ere, bere ustez data hori zerga-egoitza beste lurralde batera lekualdatzeko administrazio-prozeduraren hasiera jakinarazten den egunarekin etorri beharko litzateke bat, eta kasu honetan data hori Arbitraje Batzordearen aurrean gatazka ipini zela jakin zuen eguna izango litzateke, hau da, 2012ko uztailaren 24tik aurrera.

Ondorio horretara iritsi da Zerga-arloko abenduaren 17ko 58/2003 Lege Orokorreko 70.1 artikuluan aurreikusitakoari heldu ondotik, zeinaren arabera «hurrengo apartatuan xedatutakoa salbuetsita, zergapekoaren beste zerga betebehar batzuekiko lotesleak diren betebehar formalak soilik eskatu ahalko dira azken horiek zehazteko eskubidearen preskripzio-epea igaro ez den bitartean»

Izan ere, gaineratzen du, zerga-arloko zor bat edo itzulketa eskubide bat sortzen duten zerga betebeharrak preskribatu ez diren heinean, betebehar formalak ez direla preskribatuko.

Horrela, manu horren interpretazioan Auzitegi Ekonomiko eta Administratibo Zentralak hainbatetan mantendu duen irizpideari jarraikiz, ondorioztatu behar da atzeraeragite-data zergapekoari zerga-egoitza zuzentzeko prozedura abiatzen dela jakinarazten zaion eguna izan beharko litzatekeela.

**8.-** Arbitraje Batzordeak espedientea agerian jartzearen berri eman zuen aldeei eta interesdunari azken alegazioak ipintzeko epea emanaz.

**9.-** BFAk alegazio horiek aurkeztu zituen 2018ko apirilaren 23an, besterik gaineratu gabe, 2017ko abenduaren 19an eginikoei helduz.

| <i>Espedientea</i> | <i>Ebazpena</i> |            | <i>Administrazio interesdunak</i>  |                                   | <i>Kontzeptua</i>                       |
|--------------------|-----------------|------------|------------------------------------|-----------------------------------|---|
| 26/2012            | R14/2018        | 2018/09/14 | <i>Estatuko<br/>Administrazioa</i> | <i>Bizkaiko Foru<br/>Aldundia</i> | <i>Pertsona fisikoen zerga-egoitza.</i> |

**10.-ZAEA** agentziak, aldiz, izapide hau baliatu du bere ikuspegiak azpimarratzeko eta BFAk nahiz GLAk egindako alegazioak kritikara eraman ditu.

Halaxe da, ZAEA agentziak dagoeneko transkribatutako BFaren abenduaren 19ko alegazioen idatziaren lerroaldea jasotzen du, non, ZAEA agentziak hedatutako frogantza-jarduera hutsaltzeko argudiatzen duena laburbiltzen baita. Eta, lehenik eta behin, hura zein laburra den aditzera eman asmoz egiten du. Bigarrenik, gaineratu du, lerroalde horretan aipatzen diren diligentziak ez zirela gatazka honetarako egin, baizik eta «SYDU SL» sozietatearen zerga-egoitzarekin zuten zerikusia (GLA sozietate horretako administrari solidario zelarik).

Diligentzia horietatik gertakizun hauek ondorioztatzen dira GLAekin lotuta:

1. 2006ko eta 2007ko ekitaldietan «SYDU SL» sozietatearen administrari solidario gisa agertzen da JGLA, zerga-egoitza modura Getxo deklaratur (Bizkaia).

2008ko ekitalditik gaurdaino, era berean, aipatu sozietatearen administrari solidario modura agertzen da, epealdi horretan zehar zerga-egoitza Bilbon deklaratur.

2. JGLA baimendu modura agertzen da «SYDU SL» sozietatearen izenean irekitako edo irekita egon diren kontuetan, banku-sukurtsal ezberdinetan (3 Madrilen, 1 Valladoliden eta 2 Bilbon).

Azaldutakoaren ondotik, ZAEA agentziak bere ikuspuntuak berretsi ditu.

2012ko martxoaren 12ko eta 16ko diligentzietan dagokienez, BFaren alegazioen aipatu idatzian haietara jotzen baita, ZAEA agentziak zera adierazi du:

-2006ko ekitaldian eta hurrengoetan «SYDU SL» sozietateko administrari solidario modura JGLA agertzeak ez du adierazten bere lana foru-lurraldean burutzen zuenik, baizik eta aitzitik, izan ere, Arbitraje Batzorde honek 2015eko

| <i>Espedientea</i> | <i>Ebazpena</i> |            | <i>Administrazio interesdunak</i>  |                                   | <i>Kontzeptua</i>                       |
|--------------------|-----------------|------------|------------------------------------|-----------------------------------|---|
| 26/2012            | R14/2018        | 2018/09/14 | <i>Estatuko<br/>Administrazioa</i> | <i>Bizkaiko Foru<br/>Aldundia</i> | <i>Pertsona fisikoen zerga-egoitza.</i> |

uztailaren 16ko datadun ebazpenez (R-14/2015) erabaki zuen 14/2012 gatazka, sozietate horrek 2006ko azaroaren 8tik 2008ko maiatzaren 14ra bitartean bere zerga-egoitza baterako lurraldean (Madril) izan zuela deklaratu. Abenduaren 20ko Auzitegi Gorenaren 2674/2016 epaiak, 2292/2015 zenbakidun errekurtsioan, ebazpen horren aurka ipinitako kasazio-errekurtsioa ezetsi du. Ebazpen hori errekurritu zuena SYDU SL sozietatea izan zen, eta, Auzitegi Gorenak berak aipatu epaian adierazi zuen moduan, adierazgarria da BFAk errekurritu ez izana.

-bigarrenik, «SYDU SL» sozietatearen izenean banku-sukurtsal ezberdinetan irekita dauden edo egon diren kontuetan baimendu modura Jose Gabriel Lasa Ayani agertzeari dagokionez, nabarmentzekoa da horietako lau baterako lurraldean kokatutako bulegoetakoak direla (3 Madrilen eta 1 Valladoliden) eta bi foru-lurraldean (Bilbo). Beraz, kontu horien kudeaketak, hala badagokio, haren presentzia gehienbat baterako lurraldean izatea inplikatu luke.

Argudio horiek lagunduta, gatazka ipintzeko bere idatzian helarazitako gainerako frogekin batera, ZAEA agentziak bere iritzia berresten du, hots, GLAren zerga-egoitza Madrilen lekututa izan dela 2005eko otsailaren 8az geroztik.

**11.-** Prozedura hori Arbitraje Batzordearen Erregelamenduan xedatutakoarekin bat etorritu izapidetu da, abenduaren 28ko 1760/2007 Errege Dekretuarekin onartua.

## II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

**1.-** Ez da gatazka honen izapidea zalantzan jartzera bideratutako alegaziorik planteatu, ez administrazioaren aldetik, ez GLAren aldetik. Arbitraje Batzorde honen ustez ere, ez dago arrazoirik, ofizioz, prozedurazko alderdiei buruz



| Espedientea | Ebazpena |            | Administrazio interesdunak |                           | Kontzeptua                       |
|-------------|----------|------------|----------------------------|---------------------------|----------------------------------|
| 26/2012     | R14/2018 | 2018/09/14 | Estatuko<br>Administrazioa | Bizkaiko Foru<br>Aldundia | Pertsona fisikoen zerga-egoitza. |

mintzatzeko eta, hori horrela izanik, gogorarazi behar dugu gatazka honetan pertsona fisiko baten zerga-egoitza baten inguruan eztabaidatzen dela.

**2.-**Euskal Autonomia Erkidegoko Itun Ekonomikoaren maiatzaren 23ko 12/2002 Legeko 43. artikulua da kontuan hartu behar duguna. Hasteko GLA Espainiako lurraldean bizi den pertsona fisiko bat dela adierazi behar dugu. Horrek, lehenik eta behin, esanahi du artikulua honetan pertsona fisikoekin lotutako alderdiak interesatzen zaizkigula eta, zehazkiago, Espainian bizi diren pertsona fisikoekin lotutakoak. Orain, ez zaizkigu axola bertan bizi ez diren pertsona fisikoei buruzko arauak eta, jakina, ezta pertsona juridikoei eta Sozietateen gaineko Zergari lotutako gainerako erakundeei buruzkoak.

Horrek, azken finean, gatazka hau ebazteko artikulua horretako lehen apartatuan eta laugarren apartatuko a) letran xedatutakoa kontuan izan behar dugula inplikatzeko du. Honatx, artikulua horretan xedatzen dena:

*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. Zergaldiko egun gehien lurralde horretan ematea, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergari dagokionez; sortzapen-egunaren bezperan amaitzen den urtebeteko egun gehien ematea, urtearen edozein egunetatik hasita zenbatuta, oinordetza eta dohaintzen gaineko zergari, ondare eskualdatzeen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zergari eta zenbait garraibidieren gaineko zerga bereziari dagokienez. Pertsona fisikoen ohiko bizilekua, gainerako zergei dagokienez, dena delako zergaren sortzapen-egunean pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren ondoretarako duten ohiko egoitza bera izango da. Lurralde jakin batean pertsona batek zenbat denbora eman duen zehazteko, aldi batez kanpoan izandako denbora hartuko da kontuan. Kontrako frogarik ez dagoen artean, pertsona fisiko bat Euskal Autonomia Erkidegoko lurraldean dagoela pentsatuko da ohiko etxebizitza bertan baldin badu.

| <i>Espedientea</i> | <i>Ebazpena</i> |            | <i>Administrazio interesdunak</i>  |                                   | <i>Kontzeptua</i>                       |
|--------------------|-----------------|------------|------------------------------------|-----------------------------------|---|
| 26/2012            | R14/2018        | 2018/09/14 | <i>Estatuko<br/>Administrazioa</i> | <i>Bizkaiko Foru<br/>Aldundia</i> | <i>Pertsona fisikoen zerga-egoitza.</i> |

Bigarrena. Lurralde horretan baldin badu bere eginkizunen zentro nagusia; leku hori zein den jakiteko, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren ezarpen-oinarriaren zatirik handiena zein lurraldetan eskuratzen duen ikusiko da; kasu honetarako, ez dira kontuan hartuko higigarrien kapitalak emandako errentak eta ondare-gehikuntzak, ez eta zerga-gardentasunaren 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-helbidea Euskal Autonomia Erkidegoan dutela uste izango da:

a) Ohiko bizilekua Euskal Autonomia Erkidegoan duten pertsona fisikoak.

Horrenbestez, kontzeptu gakoa ohiko bizilekua foru-lurraldean izatea da. Horregatik, kontuan izan behar dugu lehen apartatuan 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.
- b) Interesen gune nagusia Euskal Autonomia Erkidegoan dutenean
- c) Euskal Autonomia Erkidegoan duenean aitortutako bere azken bizilekua, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren ondorioetarako.

Ez da beharrezkoa hiru irizpideak gertatzea, nahikoa da horietako bat gertatuta, baina ez edozein, baizik eta legez dagokiona. Beraz, ezinbestekoa da irizpide bat aplikatzeko aukerak agortzea hurrengora igaro aurretik.

**3.-**Horrenbestez, lehenik eta behin, GLAren ohiko bizilekua zehazterik ote dagoen erabakiko dugu, Euskal Autonomia Erkidegoan ematen duen denboraren irizpideari erreparatuz.

| <i>Espedientea</i> | <i>Ebazpena</i> |            | <i>Administrazio interesdunak</i>  |                                   | <i>Kontzeptua</i>                       |
|--------------------|-----------------|------------|------------------------------------|-----------------------------------|---|
| 26/2012            | R14/2018        | 2018/09/14 | <i>Estatuko<br/>Administrazioa</i> | <i>Bizkaiko Foru<br/>Aldundia</i> | <i>Pertsona fisikoen zerga-egoitza.</i> |

Ez da erraza lurralde jakin batean duen presentzia egiaztatzea. Baina, ez da alboratu behar, kontrakoa frogatu ezean, pertsona fisiko bat Euskal Autonomia Erkidegoan dagoela ulertuko dela bere ohiko bizilekua bertan duenean. Ekonomia Itunean ez da zehazten -Nafarroako Itun Ekonomikoan ere ez- ohiko etxebizitzaren kontzeptua. Horrek kasuren batean arazoak ekar ditzake, izan ere, foru araudian barneratzen den definizioak eta baterako araudian jasotzen denak ez dute zertan bat etorri. Haatik, Itunaren 43. artikuluan bilatzen dena pertsona fisiko egoiliarrek beren ohiko bizilekua Euskal Autonomia Erkidegoan ote duten zehaztea dela kontuan izanik, pentsatzen dugu, ondorio horietarako, aplikagarri den foru PFEZ zergaren definizioa kontuan izan beharko dela, bide batez, hipotetikoki ezberdina izan daitekeena Araban, Gipuzkoan edo Bizkaian.

Hori da Araubide Komuneko Autonomia Erkidegoen eta Autonomia Estatutua duten hirien Finantzaketa Sistema arautzen duen abenduaren 18ko 22/2009 Legearen 28. artikuluan jarraitzen den irizpidea.

Eta hori esanda, gaineratu behar dugu administrazioen argudioetan erreparatzen baldin badugu, egiaztatuko dugula horietako batek, Estatukoak, frogantzarako ahalegin handia egiten duen bitartean, foru-administrazioak, berezkotasunez mintzatuz, haren hasierako alegazioetan ez duela tamaina bereko frogantza-jarduera bat garatzen, gogoan izan bedi, BFAn eskuragarri dagoen informazioa eta burututako esku-hartzeak, bereziki 2012ko martxoaren 12ko eta 16ko data duten diligentzietan dokumentatutakoak, BFAn aktuario batek eta JGLA nahiz FUMIL izenekoek sinatutakoak, hurrenez hurren, JGLAren zerga-egoitza (ohiko bizilekua) egiaz Getxon dagoela adieraztera mugatzen direla, ez delarik hura Madrilera aldatu 2005eko otsailaren 8tik.

ZAEA agentziak adierazten duen moduan, diligentzia horietatik hainbat gertakizun ondorioztatzen dira JGLA zergapekoarekin lotuta. Horien artean, hemen honakoak nabarmentzea interesatzen zaigu:

2006ko eta 2007ko ekitaldietan «SYDU SL» sozietatearen administrari solidario gisa agertzen da JGLA, zerga-egoitza modura Getxo deklaratu (Bizkaia).

| <i>Espedientea</i> | <i>Ebazpena</i> |            | <i>Administrazio interesdunak</i>  |                                   | <i>Kontzeptua</i>                       |
|--------------------|-----------------|------------|------------------------------------|-----------------------------------|---|
| 26/2012            | R14/2018        | 2018/09/14 | <i>Estatuko<br/>Administrazioa</i> | <i>Bizkaiko Foru<br/>Aldundia</i> | <i>Pertsona fisikoen zerga-egoitza.</i> |

2008ko ekitalditik gaurdaino, era berean, aipatu sozietatearen administrari solidario modura agertzen da JGLA, epealdi horretan zehar zerga-egoitza Bilbon deklaratu.

ZAEA agentziak adierazten duen moduan, 2006ko ekitaldian eta hurrengoetan «SYDU SL» sozietateko administrari solidario modura JGLA agertzeak ez du adierazten bere lana foru-lurraldean burutzen zuenik, izan ere, Arbitraje Batzorde honek 2015eko uztailaren 16ko datadun ebazpenez (R-14/2015) erabaki zuen, sozietateak 2006ko azaroaren 8tik 2008ko maiatzaren 14ra bitartean bere zerga-egoitza baterako lurraldean (Madril) izan zuela deklaratu. Auzitegi Gorenaren 2016ko azaroaren 20ko epaiak, [2292/2015](#) zenbakidun errekurtsioan, ebazpen horren aurka ipinitako kasazio-errekurtsioa ezetsi du. Ebazpen hori errekurritu zuena SYDU SL sozietatea izan zen, eta Auzitegi Gorenak berak aipatu epaian adierazi zuen moduan, adierazgarria da BFAk errekurritu ez izana.

Hain zuzen SYDU SL sozietatearen eraketa eta hartan kargu jakin batzuk baitaratu izana da GLAk, egiaz, 2004ko ekitaldian bere egoitza Madriletik Getxora aldatu zuela frogatzeko azaldutako argudioetako bat. Bere asmoen sostengu hori aldi batez ezerezean geratu da Auzitegi Gorenak Batzorde honen uztailaren 16ko 14/2015 ebazpena berretsi ondotik. Bide bera darama bere apelazioak, izan ere, TG SL sozietatea ere Bizkaian eratu zuen, eta hartan ere hainbat kargu bete ditu. Halaxe da, 2006ko ekitaldian eta hurrengoetan «TG SL» sozietateko administrari solidario modura JGLA agertzeak ez du adierazten bere lana foru-lurraldean burutzen zuenik, izan ere, Arbitraje Batzorde honek 2018ko uztailaren 27ko datadun ebazpenez (R10/2018) erabaki zuen 34/2012 gataska, sozietate horrek eratu zenetik, 2004ko ekainaren 10etik, bere zerga-egoitza baterako lurraldean duela deklaratu.

GLAk bere zerga-egoitza Bizkaian deklaratu arren, ezin da ukatu, ZAEA agentziak hori horrela denik ukatuz egindako adierazpenen aurrean ematen dituen azalpenak ez direla oso fidagarriak, esate baterako, ipini zitzaizkion

| <i>Espedientea</i> | <i>Ebazpena</i> |            | <i>Administrazio interesdunak</i>  |                                   | <i>Kontzeptua</i>                       |
|--------------------|-----------------|------------|------------------------------------|-----------------------------------|---|
| 26/2012            | R14/2018        | 2018/09/14 | <i>Estatuko<br/>Administrazioa</i> | <i>Bizkaiko Foru<br/>Aldundia</i> | <i>Pertsona fisikoen zerga-egoitza.</i> |

trafiko-isunak JAI-k jaso izana, argudio hori bere aurka joan daitekeelarik, izan ere, horrek frogatuko luke egiaz Leioako C/Z helbidean bizi zirenak ez zirela GLA eta bere emaztea, baizik eta AP eta haren emaztea. Gainerakoan, ez da sinesgarria, bere ohiko bizilekua Bizkaian izan balu, jakinarazpenetarako -era guztietakoak- helbide gisa Madrilekoa mantentzea horrenbeste denboran eta, haatik, ZAEA agentziaren bisitaren ondoren, helbide modura, hain zuzen, Bizkaian lekutzen dena adierazten hastea (ibilgailuaren matrikulazioa), ZAEA agentziak interpretatzen duelarik hori bere helbidea Bizkaian dagoela baieztatzeko «asmo argiarekin» egiten duela. Alegazioen idatzian egiten dituen adierazpen gehienak ez ditu frogekin laguntzen. Horixe gertatzen da, esate baterako, etxebizitza horretan zegoela adierazten duenean hartako jabetunak beste etxebizitza batean zeuden bitartean, haien adingabeko seme-alabak zaintzeko, izan ere, BFAk ziurtatzen duenez, horiek beren zerga-egoitza helbide horretan izaten jarraitzen dute. Are gehiago, zergapekoak berak ZAEA agentziari jakinarazi dio (JEZ zergaren eta Oinordetzen eta Dohaintzen gaineko Zergaren deklarazioak) bere helbidea Madrilan dagoela.

Horrek guztiak, osotasunean balioetsita, pentsarazten digu espedientean ez dagoela zantzurik modu argian ondorioztatzeko GLA baterako lurraldean egon denik, ezta foru-lurraldean egon denik ondorioztatzeko ere. Zerga-deklarazioetan eta zentsu-deklarazioetan, nahiz hark aurkeztutako idatzietan, sineskortasun gabetia agerikoa da bere zerga-egoitza Bizkaian lekutzeari buruz egindako bere adierazpenei dagokienez.

Emandako denbora zehazteko denborazko absentziak zenbatuko dira. Baina, espedientean dauden datuetatik gehiago ondorioztatzen da GLA foru-lurraldean egon gabeko epealdien izaera ez dela noizik behingoa edo puntuala, baizik eta denboran luzatzen dena eta mugagabea. Auzitegi Gorenak, azkenaldian deklaratu du (guztiengatik, martxoaren 6ko 357/2018 epaia, 931/2017 zenbakidun errekurtsioa), Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko azaroaren 28ko 35/2006 Legeko 9.1.a) artikulua aipatuz, «noizik behingo absentzien kontzeptuak Espainiako lurraldetik kanpo emandako denboraren

| <i>Espedientea</i> | <i>Ebazpena</i> |            | <i>Administrazio interesdunak</i>  |                                   | <i>Kontzeptua</i>                       |
|--------------------|-----------------|------------|------------------------------------|-----------------------------------|---|
| 26/2012            | R14/2018        | 2018/09/14 | <i>Estatuko<br/>Administrazioa</i> | <i>Bizkaiko Foru<br/>Aldundia</i> | <i>Pertsona fisikoen zerga-egoitza.</i> |

iraupen edo intentsitateari buruzko datu objektiboari erreparatu behar diola eskusiboki, hori gerta dadin Espainiako lurraldetik kanpo noizean behin finkatzeko zergadunaren borondateari, jatorrizko lekura itzultzeko asmo argiz, lehentasuna emateko nahimen edo asmoko elementu baten presentziarekin lotzeko aukera gabe». Hau ez da, jakina denez, Ekonomia Itunari buruzko adierazpen bat, baizik eta Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko azaroaren 28ko 35/2006 Legeko 9.1.a) artikuluari buruzkoa. Dena den, pentsatzen dugu, funtsean, Ekonomia Itunaren 43.1 artikuluan aurreikusitakora eramán daitekeela, inolako arazorik gabe. Espedientean jasotzen diren datu objektiboek pentsarazten digute GLAk foru-lurraldean izan dituen absentziak ez direla noizean behingo absentziak eta, horrenbestez, ez dira zenbatu behar hartan emandako denbora zehazteari begira.

Gainerakoan, BFAk egindako alegazioetatik ez da ondorioztatzen bere asmoen aldeko ezer.

Pertsona batek leku jakin batean eman duen denbora jazoera material bat da, sarritan, modu zuzenean frogatu ezin dena eta are, zeharka frogatzea ere ez da erraza. Baina, era berean, kontuan izan behar da GLAren ohiko etxebizitza Madrileko C/S helbidean dagoela adierazten duten zenbait lekukotza, ZAEA agentziako funtzionarioek bideratutako diligentzietan jasotzen direnak, behar bezala identifikatuta ez dauden pertsonak egindakoak direla.

**4.-Ohiko bizilekua Ekonomia Ituneko 43. artikuluko lehen apartatuko arauetan lehena aplikatuz, hau da, baterako lurraldean edo foru-lurraldean emandako denboraren irizpidea aplikatuz, zehaztea ezinezkoa izanik, apartatu horretan aurreikusten den bigarren arauari heldu behar zaio, hain zuzen, interes ekonomikoen zentro nagusiaren irizpideari. Halaxe da, «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**

| <i>Espedientea</i> | <i>Ebazpena</i> |            | <i>Administrazio interesdunak</i>  |                                   | <i>Kontzeptua</i>                       |
|--------------------|-----------------|------------|------------------------------------|-----------------------------------|---|
| 26/2012            | R14/2018        | 2018/09/14 | <i>Estatuko<br/>Administrazioa</i> | <i>Bizkaiko Foru<br/>Aldundia</i> | <i>Pertsona fisikoen zerga-egoitza.</i> |

denean soilik aplikagarri dena» (2014ko maiatzaren 5eko Auzitegi Gorenaren epaia, 269/2013 zenbakidun errekurtsua).

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, azken zentro hori izanik garrantzia duena eta ez dena zertan aurrekoarekin bat etorri behar. Interes ekonomikoen zentroa izan behar da nagusi, ez halako interesak izaten diren edozein leku, halakotzat hartuz «Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergako zerga-oinarriaren zatirik handiena eskuratzen den lurraldea», ondoren aipatzen ditugun salbuespenen kalterik gabe.

Egiazta daitekeen moduan, zerga jakin bat hartzen da erreferentzia modura, hain zuzen, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zerga, «ez administrazioaren aurrean egiten den edozein deklarazio», ezta «interesdunak egindako deklarazioak» ere (alderatu, Auzitegi Gorenaren maiatzaren 26ko 1195/2016 epaia, 185/2015 zenbakidun errekurtsua).

Itun Ekonomikoan ez da argitzen aipagai den PFEZ hori baterako lurraldekoa den edo foru-lurraldekoa -Nafarroako Itun Ekonomikoak ere ez du argitzen-. Horrek kasuren batean arazoak ekar ditzake, izan ere, foru-arauaren arabera zehaztutako zerga-oinarria eta baterako araudiaren arabera zehaztutakoa ez dira zertan bat etorri. Itunaren 43. artikuluan bilatzen dena pertsona fisiko egoiliarrek beren ohiko bizilekua Euskal Autonomia Erkidegoan ote duten zehaztea dela kontuan izanik, pentsatzen dugu, ondorio horietarako, aplikagarri den foru arauaren arabera zehaztutako PFEZ zergaren zerga-oinarria hartu beharko dela kontuan, bide batez, hipotetikoki ezberdina izan daitekeena Araban, Gipuzkoan edo Bizkaian.

Esaten genuen eran, ondorio horietarako, zerga-oinarritik kanpo geratzen dira kapital higigarritik eratorritako ondarezko errenta eta irabaziak, baita zerga-

| <i>Espedientea</i> | <i>Ebazpena</i> |            | <i>Administrazio interesdunak</i>  |                                   | <i>Kontzeptua</i>                       |
|--------------------|-----------------|------------|------------------------------------|-----------------------------------|---|
| 26/2012            | R14/2018        | 2018/09/14 | <i>Estatuko<br/>Administrazioa</i> | <i>Bizkaiko Foru<br/>Aldundia</i> | <i>Pertsona fisikoen zerga-egoitza.</i> |

gardentasunaren araubidean, profesionala alde batera utzita, egotzitako oinarriak ere.

Nafarroako Itunaren kasuan kapital higigarritik eratorritako ondarezko etekin eta igoerak soilik geratzen dira kanpoan. Beste alde batetik, Araubide Komuneko Autonomia Erkidegoen eta Autonomia Estatutua duten hirien Finantzaketa Sistema arautzen duen abenduaren 18ko 22/2009 Legearen 28. artikuluan, ere zerga-oinarriaren zatirik handienari erreparatzen zaio, baina, kasu honetan errentaren hurrengo osagaiek baldintzatuta:

- a) Laneko etekinak, dagokion lanlekua, halakorik balego, dagoen lekuan eskuratu direla ulertuko delarik.
- b) Kapital higiezinaren etekinak eta ondasun higiezinak eragindako ondare-irabaziak, ondasun horiek dauden tokian lortutakotzat hartuko direnak.
- c) Ekonomia-jarduerak eragindako etekinak, enpresa-jarduerakoak zein lanbide-jarduerakoak izan, horietako bakoitzaren kudeaketa-zentroa dagoen tokian lortutakotzat hartuko direnak.

Ikus Itunean ez –Hitzarmenean ere ez- direla zehazten ondorio hauetarako zenbakarri den zerga-oinarria osatzen duten osagai ezberdinak lortutakotzat hartzen den lurraldea zehazteko aukera ematen duten konexio-puntuak, aipatu berri den abenduaren 18ko 22/2009 Legean gertatzen denaren aurka.

Espedientean GLAren zerga-oinarriaren osaera eta zenbatekoa agertzen ez bada ere, eta alegazioetan inork aipatu ez badu ere, hasiera batean gatazka hau interes ekonomikoen zentro nagusiaren irizpidea aplikatuz ebaztea ekidingo ligukena eta, horrenbestez, hirugarren irizpideari heldu beharko genioke, hau da, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren ondorioetarako deklaraturako azken egoitzari, egia esan, hala GLA nola ZAEA agentzia ez dira mugatu emandako denboraren irizpidearekin lotutako alegazioak egitera, baizik eta interes ekonomikoko zentro nagusiaren irizpidearekin lotuta ere egin dituzte. Horrek aukera ematen digu auzi hau eskuragarri ditugun frogantza-elementuekin ebazteko.



| <i>Espedientea</i> | <i>Ebazpena</i> |            | <i>Administrazio interesdunak</i>  |                                   | <i>Kontzeptua</i>                       |
|--------------------|-----------------|------------|------------------------------------|-----------------------------------|---|
| 26/2012            | R14/2018        | 2018/09/14 | <i>Estatuko<br/>Administrazioa</i> | <i>Bizkaiko Foru<br/>Aldundia</i> | <i>Pertsona fisikoen zerga-egoitza.</i> |

Ildo horretatik, osorik balioetsita, dokumentazio ugarititik ondoriozta daiteke (zehazki, duela urte askotik hona arkitekto modura garatutako bere jarduerari buruzkotik) GLAk bere jarduera ekonomikoak baterako lurraldean garatzen dituela, bere enpresa-eragiketen zentroa Madrileko C/DF helbidean izanik, eta, horrenbestez, zentzuzkoa da ondorioztatzea, eztabaida zein modutan garatu den kontuan izanik, baterako lurraldean eskuratzen direla bere errenta gehienak, Ekonomia Itunaren 43.1. artikuluan xedatutakoaren ondorioetarako.

Horren aurrean, argi dago ez dela aski sostengatzea eztabaidagai diren epealditan Bizkaian lekutzen diren sozietateetatik zetozen errentak eskuratu zituela, izan ere, berez, ez du ukatzen bere errenta gehienak baterako lurraldean eskuratzen direla, baizik eta horietako zenbait -zenbatzeke- foru-lurraldean eskuratzen direla eta, gainera, ez du frogatzen. Adierazgarria da, bereziki, GLAk egindako lanen oniritziei dagozkien Madrileko Arkitektoen Elkargoko fakturen artean ez daudela Euskal Autonomia Erkidegoan egindako lanen gaineakoak; eta, egoera horren aurrean, gainera, berak ez du frogarik aurkeztu. Kasu honetan, gainera, GLAren aurka doa frogantza-erraztasun handiagoaren printzipioa. Argi dago berak dakiela, ZAEA agentziak baino hobeto, Ekonomia Ituneko 43.1. artikuluan xedatutakoaren ondorioetarako zenbakarria den errentaren zatirik handiena non eskuratu duen eta, halere, ZAEA agentziak atera dituen ondorioei behar bezala aurre egiteko aukera alferrik galtzen utzi du.

**5.-** Azkenik, GLAk, modu subsidiarioan, egiten duen alegazioa dugu mintzagai, helbidearen aldaketa baterako lurraldera zerga-egoitza zuzentzeko prozeduraren hasiera jakinarazi zitzaion egunera atzeratzearekin lotutakoa.

Bada, gatazkaren planteamenduarekin lotzen diren ondorioen artean, eta zergapekoari ondoren egindako jakinarazpenarekin lotuta, ez dago GLAk adierazi asmo duena. Zerga-arloko administrazioak, kasu honetan ZAEA agentziak, aukera du helbide-aldaketa proposatzeko, aldaketa hori ondorioak izaten hasten den iraganeko unea finkatuz. Une hori helbide berria zehazteko

| <i>Espedientea</i> | <i>Ebazpena</i> |            | <i>Administrazio interesdunak</i>  |                                   | <i>Kontzeptua</i>                       |
|--------------------|-----------------|------------|------------------------------------|-----------------------------------|---|
| 26/2012            | R14/2018        | 2018/09/14 | <i>Estatuko<br/>Administrazioa</i> | <i>Bizkaiko Foru<br/>Aldundia</i> | <i>Pertsona fisikoen zerga-egoitza.</i> |

inguruabar eta elementu egiazkoak gertatzen diren unea da, Arbitraje Batzorde honek aurretiaz esan izan duen moduan.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak honako hau

### **ERABAKITZEN DU**

- 1.- JGLAk (IFZ: 01497403B) bere zerga-egoitza 2005eko otsailaren 8tik aurrera Madrilen izan duela deklaratzeko.
- 2.- Zerga Administrazioiko Estatuko Agentziari, Bizkaiko Foru Aldundiari eta JGLAri jakinaraztea erabaki hau.