



Zergak

68. zk.
2024-2

ISSN: 2253-7805



Aurkibidea

ARTIKULUAK ETA KOLABORAZIOAK	3
EAEko Ekonomia Ituna Galesek jarraitu dezakeen eredia da? EAE eta Galesko zerga-ereduen azterketa juridikoa	4
<i>Edrigo Aranburu Agirre</i> <i>Finantza eta Tributu Zuzenbidean doktorea - Deusto Business School-Deustuko Unibertsitatea</i>	
El tratamiento de la vivienda en la reforma del Sistema Tributario del Territorio Histórico de Gipuzkoa	19
<i>Rodrigo Llano-Ponte Babace</i> <i>Gipuzkoako Foru Aldundiko Arau Garapen eta Aholkularitza Juridikoko Zerbitzuko burua</i>	
Exacción de determinadas retenciones correspondientes a rendimientos satisfechos por entidades integrantes de un grupo de consolidación fiscal	30
<i>Eva Trueba Ballesteros</i> <i>Bizkaiko Foru Aldundiko Ogasun eta Finantza saileko zergen ikuskatzaileordea</i> <i>Marta Terán Mancebo</i> <i>Bizkaiko Foru Aldundiko Ogasun eta Finantza saileko zergen ikuskatzaileordea</i>	
EB-KO FISKALITATEA (2024ko uztailetik abendura)	46
<i>Luis Elizondo Lopetegi eta Amaia Beloki González</i> <i>Euskadiren EBko Ordezkaritza</i>	
ZERGA KONTSULTAK	87
EZKOren kontsulta lotesleak	88
EKONOMIA ITUNAREN ARBITRAJE BATZORDEAREN EBAZPENAK	98
27/2024 -50/2024	99
FORU ALDUNDIEN DIRU BILKETA	106
Tributu itunduen bidezko 2024ko diru-bilketaren txostena	107
Aurreikusitako emaitza 2025eko aurrekonturako	111
<i>Igor Guinea Palacios</i> <i>Dirusarrera kudeaketaren eta dirubilketaren azterketaren zerbitzuaren arduraduna. Eusko Jaurlaritzako finantza eta ogasun saileko Erakundeen Baliabideetako Zuzendaritza</i>	
Zerga itunduen bilketaren estatistika eguneratua	115

DOKUMENTU INTERESGARRIAK	116
Zergak gaur egun	118
Zerga-arauak gaur egun	118
Zergei buruzko zenbait argitalpenetatik ateratako iritzi-artikuluak eta administrazio-doktrina	118
Euskal Ogasunaren Urteko Txosten Bateratua	118
Iruzur Fiskalaren kontrako borrokarako batzordea	118
2024. urteko Euskal Autonomia Erkidegoko Iruzur Fiskalaren Kontrako Borrokarako Plan Bateratua	119
Euskal Autonomia Erkidegoko (EAE) iruzur fiskalari buruzko urteko txosten integratua	119
Zerga-hezkuntza programa	119
TicketBAI	120
Ekonomia Itunaren Zabalkundea	120
Ekonomia Ituna Eusko Jaurlaritzako Ekonomia eta Ogasun Sailaren web orrialdean . Ad Concordiam	120
Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordeari buruz	120
Itun Ekonomikoaren eta Foru Organuen Ikerketarako Agiritegia (ITUNA)	121
El Concierto Económico Vasco: una visión personal. (Pedro Luis Uriarte)	121
Ekonomia Itunaren bilakaera bere lege-testuen bidez. (Javier Armentia)	121
Global Tax Evasion Report 2024. EUTAX OBSERVATORY	121
Fiskalitateak genero-berdintasunean duen eragina EBn	122
Beste esteka interesgarri batzuk	122

Artikuluak eta kolaborazioak



EAEko Ekonomia Ituna Galesek jarraitu dezakeen eredua da? EAE eta Galesko zerga-ereduen azterketa juridikoa

Edrigo Aranburu Agirre

Finantza eta Tributu Zuzenbidean doktorea - *Deusto Business School*-Deustuko Unibertsitatea

Abstract: Bizi garen mundu globalizatu honetan, Estatu eta herrialdeen arteko harremana areagotzen ari da eta beraien arteko lotura ekonomiko eta finantzarioak gero eta nabarmenagoak dira. Horren adibide dira, besteak beste, administrazio publiko ezberdinetako ogasunek egiten duten lana zerga-federalismoa indartze aldera. Hala ere, ogasunen artean antzekotasunak egon arren, badaude ezberdintasun nabariak ere eta Ekonomia Ituna da horren eredu. Hau horrela izanda, herrialde ezberdinak jarri izan dira harremanetan EAEko erakundeekin bertako sistema ulertu, interpretatu eta beraien herrietan Ekonomia Itunaren sistema jartzeko balizko aukerak aztertze.

Horien artean Galesko herrialdea legoke, non ogasun arloan dituen eskumenak kontuan hartuta, antzekotasun gehien izan dezakeen EAEko sistemarekin alderatuz. Beraz, lan honen helburua da Galesko tributu-sistemaren deszentralizazio-eredua EAEkoarekin alderatzea. Ikerketa lan honek, zerga-sarrera eta gastuen banaketan sakontzea bilatzen du, Erresuma Batuko barne-desberdintasunak kontuan hartuta. Honek aukera ematen du bi eredu ezberdinen indargune eta ahulguneak aztertze, eta bi lurraldeek beren finantza-subiranotasuna nola erabiltzen duten ulertzeko.

HITZ GAKOAK: Ekonomia Ituna, Gales, zerga-federalismoa, finantza publikoak

Abstract: En el mundo globalizado en el que vivimos actualmente, la relación entre los distintos Estados y países es cada vez mayor y los vínculos económicos y financieros entre ellos son más evidentes. Ejemplo de ello son, entre otros, el trabajo que realizan las distintas haciendas para reforzar el federalismo fiscal. Sin embargo, a pesar de las similitudes entre las haciendas, existen diferencias notables y el Concierto Económico es ejemplo de ello. Por ello, distintos países se han puesto en contacto con las instituciones de la CAPV a fin de comprender e interpretar su sistema así como para estudiar las posibilidades de implantar en sus territorios el sistema de Concierto Económico.

Entre ellos se encuentra el país de Gales, el cual, teniendo en cuenta las competencias en materia de hacienda que tiene atribuidas, es el sistema que mayor similitud podría tener con el sistema de la CAPV. Por lo tanto, el objetivo de este trabajo es comparar el modelo de descentralización del sistema fiscal galés con el vasco. Este trabajo de investigación busca profundizar en la distribución de los ingresos y gastos tributarios teniendo en cuenta las desigualdades internas existentes en Reino Unido. Esto permite analizar las fortalezas y debilidades de los dos modelos diferentes, y comprender el desarrollo del ejercicio de su soberanía nacional.

PALABRAS CLAVE: Concierto Económico, Gales, federalismo fiscal, finanzas públicas

Sumarioa:

1. Sarrera. 2. Gales eta EAEn Autonomiaren deszentralizazio prozesua. 3. EAE eta Galesko tributu-sistemak deszentralizazio fiskalaren eredu. 4. Tributu itunduak eta deszentralizatuak. 5. Ondorioak. 6. Informazio iturriak eta bibliografia

1. Sarrera

Lan honen helburua Galesko tributu-sistemaren desberdintasunetan sakontzea da, fiskalitate eredu deszentralizatu gisa, euskal ereduaren aurrean.

Egiaztatu da Euskal Autonomia Erkidegoko (aurrerantzean, EAE) fiskalitatea, Ekonomia Itunaren sistema-rengatik, oso garrantzitsua dela Galesentzat, izan ere, Galesko Gobernuak eta herrialdeko alderdi politiko ezberdinek bultzatutako deszentralizazio-prozesuan atea irekitzen dielako EAeko sistema ulertzeak eta EAeko bezalako eredu alternatiboak eztabaidatzen ari dira, Galesentzako independentzia fiskal handiago ahalbidetuko luketenak. Hala ere, horrek erreforma sakonak eskatuko lituzke Erresuma Batuko sisteman. Ia aho batez Galesko alderdi politikoek uste dute Galesek Erresuma Batuko Gobernuarengandik finantzazio gehiago behar duela, eta hori tributu-arloan eskumen gehiago eskuratuz lortzen dela.

Era berean, ez da ahaztu behar Galesen egoera ekonomikoa aldatuz joan dela oraintsuko historian, Britainia Handiko motorra izatetik Erresuma Batuko lurralde txiroena izatera pasatuz. Gaur egungo biztanleria ere oso zahartuta dago eta gazte gehienak gertuko tokietara joaten dira, lan eta etorkizun aukera hobeak izan ditzaketen tokietara. Gainera, Londresko hiri handiak eskaintzen duen alternatibak jende asko konbentzitu du Galesko lurraldea utzi eta Hiri handira joateko.

Faktore horiek kontuan hartzen ditu Galesko Administrazioak bere politika publikoak inplementatzeko orduan, eta horretarako funtsezko ardatza zerga-politikak dira¹.

¹ Ikusi ondoko dokumentuak: *Empowerment and responsibility: devolving financial powers to Wales* https://assets.publishing.service.gov.uk/media/5a7b9a17e5274a7318b8fbab/empowerment_and_responsibility_181113.pdf (azken bisita 2024ko azaroak 25ean).

Empowerment and Responsibility: Legislative Powers to Strengthen Wales

https://assets.publishing.service.gov.uk/media/5a7ea41340f0b62305b823d0/CDW-Wales_Report-final_Full_WEB_310114.pdf (azken bisita 2024ko azaroak 25ean).

Barnett Squeezed? Options for a Funding Floor after Tax Devolution

https://www.cardiff.ac.uk/__data/assets/pdf_file/0007/1288276/161209-WGC-IFS-2nd-Report-Barnett-Squeezed.pdf (azken bisita 2024ko azaroak 25ean).

Fair Funding for Taxing Times? Assessing the Fiscal Framework Agreement

https://www.cardiff.ac.uk/__data/assets/pdf_file/0008/1287233/Fair-Funding-for-Taxing-Times-Assessing-the-Fiscal-Framework-Agreement.pdf (azken bisita 2024ko azaroak 25ean).

For Wales Don't (Always) See Scotland: Adjusting the Welsh Block Grant after Tax Devolution

https://www.cardiff.ac.uk/__data/assets/pdf_file/0008/1288295/WGC-IFS-Report-Oct-2016.pdf

Independent Commission on the Constitutional Future of Wales: final report

<https://www.gov.wales/sites/default/files/publications/2024-07/independent-commission-on-the-constitutional-future-of-wales-final-report.pdf> (azken bisita 2024ko azaroak 25ean).

EAEKO EKONOMIA ITUNA GALESEK JARRAITU DEZAKEEN EREDUA DA? EAE ETA GALESKO ZERGA-EREDUEN AZTERKETA JURIDIKOA

Horregatik guztiagatik, Galesetik Euskal Herriko egoera ekonomiko, zerga- eta finantza-egoera zeharka eta mireshenez ikusten da, eta Ekonomia Itunaren sistema jartzen da adibide gisa, jarraitu eta ezarri beharreko eredu gisa, nahiz eta, zoritxarrez, sistemaren ezarpena urrun egon, Erresuma Batuko Gobernu zentralak aurrera eramandako politika zentralisten ondorioz.

Ez da ahaztu behar Brexit-ak, maila ekonomiko eta sozialean izan dituen ondorioez gain, ezinegona eta mesfidantza sortu dituela Londrestik egiten diren promesekiko. Zentzu horretan, epe laburrera zerga-paradigma berri baterantz aurrera egitea ez da bideragarria, Erresuma Batuaeren politika nahasia kontuan hartuta.

2019an, EAE Britainiar Uharteetako eta Ipar Irlandako Zerga Agintaritzen Forum-era gonbidatu zuten², Cardiffen antolatua, Ekonomia Itunari esker EAEn dugun finantzaketa-eredua argitzeko asmoz. Euskal ereduak interesa piztu izan du Galesko herrialdean, zerga eta finantza arloan pisua irabazteko interesa dagoelako.

Orain dela urte gutxi batzuetatik hona beraien zerga batzuk biltzen dituzte eta Erresuma Batuaekin aldebiko harreman eredu batera aurrera egiten saiatzen ari dira, non, gainera, beren helburuak bete nahi dituzten, baliabide publikoak lortuz eta gastu publikoaren jardueran sartzen diren behar kolektiboak esleituz.

Hori dela eta, eta 2023 eta 2024ko uztailean Galeseko hainbat pertsona publiko eta adituei egindako elkarrizketetatik abiatuta, Galesko tributuz-sistemari buruzko galdera zehatzak eginez³, bi ereduaren arteko ezberdintasunen azterketa juridikoa egin nahi da lan honetan, sistema biak guztiz antagonikoak direla edota ez ondorioztatu ahal izateko, baina herrialdeen autonomia fiskala handitzen jarraitzeko aukerarekin.

Horretarako, eta lan honi modu zehatz eta egituratua heldzeko, lehenik eta behin, bi sistemek dituzten ezaugarriak aztertuko dira, hala nola egoera ekonomiko eta juridikoa, elementu makroekonomikoak, duten zerga-gaitasuna, tributuz-sistemaren irismen juridikoa eta bi eskualdeen finantzaketa-sistema, Barnett Formula eta euskal kupoaren determinazioa eta aldebakarreko arrisku printzipioa azpimarratuz. Azkenik, ibilbide analitiko hau osatu ondoren, egindako azterketatik lortutako ondorioak aurkeztuko dira, ohar nagusiak laburtuz eta galestar herriaren sentimendu orokorarekin bat datorren tributuz-sistema deszentralizatuago bat diseinatzen lagun dezaketen proposamenak aurkeztuz.

² <https://www.deia.eus/economia/2019/05/16/gales-interesa-fiscalidad-vasca-concierto-4782481.html> (azken bisita 2024ko abenduak 10ean).

³ Planteatutako galderek Galesko tributuz-sistemak nola funtzionatzen duen eta Euskal Ekonomia Itunaren ereduarekin duen harremana argitzea izan dute helburu. Honako galderetatik abiatu izan da ikerketa lan hau. Lehenik eta behin, Nola funtzionatzen du Galesko tributuz-sistemak? Gales fiskalitateari dagokionez autonomia al da? Zein puntutara? Azalduko al duzue zure funtzionamendua? Gai horiei esker, Galesko finantza-autogestioaren egitura eta maila ulertu ahal izango dira. Euskal sistemarekiko interesa ere aztertzen da, besteak beste: Zergatik Gales Ekonomia Itunaren sistemaren dago interesatuta? EAEko sistemaren zein alderdi erakargarriak dira? Gainera, balizko ezarpen bati lotutako erronkak identifikatu nahi dira, honako hauen bidez: Zer zailtasun ikusten dituzue sistema honen aplikazioan? Zer abantaila ikusten dituzte? Sistemaren ezarpena posible dela uste duzue? Zergatik?

Beste galdera-multzo batek testuinguru zabalagoko gaiak jorratzen ditu, hala nola kanpoko faktoreen inpaktua eta eredu horren etorkizuneko pertzepzioa. Zentzu horretan, hainbat galdera planteatzen dira: Nola ikusten duzue Ekonomia Itunaren etorkizuna? *Brexit*-ak deszentralizazio fiskalari eragiten al dio? Azkenik, eztabaida-esparru komun bat errazteko, galdetzen da: Zer ulertzen duzue tributuz-sistema autonomo batez?

Galdera horiei esker, Galesko tributuz-sistemaren berezitasunetan sakontzeaz gain, euskal sistemarekin alderaketa-azterketa bat sustatu nahi izan da, deszentralizazio fiskalari buruzko eztabaida eta Europako hainbat testuingurutan izan daitezkeen egokitzapenak aberastuz.

2. Gales eta EAEn Autonomiaren deszentralizazio prozesua

Aipatzekoa da Galesen eta EAEn bizi izandako deszentralizazio egoerak ezberdinak izan arren, bietan sortutako prozesua herritarren gehiengoaren nahietan oinarritua izan dela.

Gales Erresuma Batuko herrialde-nazioa da eta 3 milioi biztanle inguru ditu, 20.779 km²-ko azalera duen lurrik. 1999az geroztik, autonomia erlatiboa du, Westminsterreko Parlamentuak⁴ eskualdatutako eskumenak kontrolatu eta kudeatzeko aukera ematen diona.

Common Law Erresuma Batuan eta tradizio anglosaxoia duten herrialde gehienetan indarrean dagoen sistema juridikoa da. Lege-sistema horretan, batez ere, auzitegiek hartzen dituzte erabakiak, Zuzenbide Zibileko sistemekin (edo tradizio erromatar-germaniarrekin) kontrastean, gurea bezala, Zuzenbidearen iturri nagusia Legea baita. Erresuma Batuk idatzizko konstituziorik ez izateak esan nahi du arauen aldaketak azkarragoak izan daitezkeela, baina baita ezegonkorragoak ere, Westminsterreko parlamentarien borondate politikoaren mende daudelako.

Galesera eskumenak itzultzeari buruzko eztabaida 1979ko erreferendumean hasi bazen ere, 1997ra arte ez zen berriz gaiari buruz hitz egin, Alderdi Laboristak *Downing Street*eko boterera iritsi eta Erresuma Batuko sistema politiko-konstituzionala erreformatzeko programa handinahia martxan jarri zuenerarte, besteak beste, Galesi eskumen administratiboak eta politikoak itzultzeko.

*White Paper*⁵ "A Voice for Wales" dokumentuaren bidez, Galesko Asanblea Nazionala⁶ sortu eta 1997ko iraileko erreferendumak berretsitako itzulketa prozesuaren proposamena aurkeztu zen. Ondoren, 1998ko *Government of Wales Act*-aren bidez⁷, egitura instituzional bat eratu zen, mendeko legediaren eskumenak zituena⁸, hau da, Westminsterreko Parlamentuaren esku, baina Komunen Ganberan egiten ziren Galesen aurrekontuari buruzko eztabaida Senedd-era eraman ahal zena⁹.

Itzulketa prozesuak, baita ere, ordurarte, ezkutuan egondako Galesko nazionalitate izaera eta bere diferentziazko egitatea azalaraztea ekarri zuen, besteak beste, *Plaid Cymru*¹⁰ alderdi abertzaleak egindako lanari esker. Egoera horretan, Galesko parlamentuak botere legegile eta eskumen handiagoak eskatzea

⁴ Erresuma Batuko parlamentua bi ganberaz osatua dago: Lorden Ganbera eta Komunen Ganbera. Ikusi <https://www.parliament.uk/about/living-heritage/building/palace/> (azken bisita 2025eko urtarrilak 11n).

⁵ *White Papers*-ak Gobernuak egindako politika-dokumentuak dira, eta etorkizuneko legeetarako proposamenak azaltzen dira. Askotan *Command Papers* bezala argitaratzen dira eta planifikatzen ari den lege-proiektu baten zirriborro bat jasotzen dute. Dokumentu horiek talde interesdunekin edo ukitutako taldeekin kontsulta eta eztabaida gehigarriak egiteko oinarri gisa balio dute, eta horrek azken aldaketak egiteko aukera ematen du, lege-proiektu bat Legebiltzarrari formalki aurkeztu baino lehen.

⁶ Galesko Parlamentua da Galesen eta bere biztanleriaren interesak ordezkatzen dituen organo demokratikoki hautatua. Senedd izenez ezagutzen da, Galeserako lege-erakunde honek galestar zergak onartzen ditu eta Galesko Gobernuak gainbegiratzen du.

⁷ Ikusi <https://www.legislation.gov.uk/ukpga/1998/38/contents> (azken bisita 2024ko abenduak 12).

⁸ Galesko Gobernuak menpeko legeriaren eskumenak izango ditu honako arlo hauetan: (1) nekazaritza, arrantza, basoak eta landa-garapena; (2) monumentu eta eraikin historikoak; (3) kultura; (4) garapen ekonomikoa; (5) hezkuntza eta prestakuntza; (6) ingurumena; (7) suteak eta suteen aurkako babesa erreskatatzeko eta sustatzeko zerbitzuak; (8) elikadura; (9) osasuna eta osasun-zerbitzuak; (10) autobideak eta garraioak; (11) etxebizitza; (12) tokiko gobernuak; (13) Galesko Batzar Nazionala; (14) administrazio publikoa; (15) gizarte-zerbitzuak; (16) kirola eta aisialdia; (17) turismoa; (18) hirigintza eta landa-planigintza; (19) ura eta uholdeen prebentzioa; (20) galesera.

⁹ Ikusi OLIVERAS, N. (1999). *La "devolution" en el Reino Unido: Gales, Escocia e Irlanda del Norte*. Fundació Carles Pí i Sunyer d'Estudis Autònomic i Locals, Bartzelona.

¹⁰ Galesko alderdi politiko independentista da, 1925ean sortua. Ikusi <https://www.partyof.wales/> (azken bisita 2024ko abenduak 17an).

EAEKO EKONOMIA ITUNA GALESEK JARRAITU DEZAKEEN EREDUA DA? EAE ETA GALESKO ZERGA-EREDUEN AZTERKETA JURIDIKOA

ekarri zuen "The Richard Commission" -aren bidez¹¹. Horrela, 2004an publikatutako gomendioek ondokoa eskatzen zuten:

- Galesko parlamentua Westminsterrek erreserbatu gabeko gai guztien gaineko eskumen osoak (primary legislative powers) dituen Biltzar legegile bihurtzea.
- Erakunde-eredu berri bat ezartzea, funtzio betearazlea eta legegilea argi eta garbi bereizi ahal izateko.
- Parlamentuko kideen kopurua 60tik 80ra igotzea, lehen mailako legerian lan-kargen eskaera berriei erantzuteko. Bereziki, Galesko Asanbleako Gobernuaren legegintza-programaren kontrola¹².

Prozesua Erresuma Batuko parlamentuak *Government of Wales Act 2006* onartzearekin amaitu zen. Horren berritasun nagusia, 1998koaren aldean, Galesko *Senedd*-ak parlamentu baten berezko eskumenak eskuratzeko erreformak eta prozedurak ezartzea zelarik. 2011ko martxoko erreferendumaren ostean, parlamentuak 1998an itzulitako gaiei buruzko legeak egin ditzake Galeserako, 2006ko *Government of Wales Act* delakoan aldaketarik gabe mantendu zirenak.

Ordutik hona, esparru juridiko berriaren arabera, botere betearazlea Galesko Gobernuari dagokio (*Welsh Assembly Government*), lehen ministro batekin (*First Minister*) eta ministroen kontseilu batekin eta botere legegilea, berriz, Galesko parlamentuari (*Senedd*), 60 diputatuz osatua.

EAEren kasuan, berau, Espainiar Estatuko autonomia-erkidegoa da 1979tik hona. 2,2 milioi biztanle inguru ditu eta 7.234 km².

Espainiar Estatuko sektore publikoa hiru gobernu-mailatan egituratu izan da tradizionalki: Estatuak, probintzia eta udalerria. Hala ere, 1978ko konstituzio-sistema ezartzearekin batera, maila gehigarri bat sartu zen Estatuaren eta toki-erakundearen artean: autonomia-erkidegoak. Aldaketa hori Konstituzioaren 2. artikuluan ezarritako autonomia-printzipioaren ondorio da, honek Espainiako nazioa osatzen duten nazionalitateen eta eskualdeen autonomia-eskubidea bermatzen baitu.

Horrela, "lurralde-dimentsio"¹³ berri bat sortuko da Estatuan, autonomia-erkidegoek ordezkaturik, berezko eskumenak, bereganatutako arloetan arautzeko gaitasuna eta ordezkari-organok dituztelarik. Harrezkero, erakunde horiek Administrazio Zentralarekin batera egon dira, eta, horretarako, eskumenak banatu behar izan dira, baliabideak esleitu behar izan dira horiek finantzatzeko, eta konpentsazio-mekanismok sortu behar izan dira, sisteman ekitatea eta finantza-nahikotasuna bermatzeko. Hori horrela, Estatu mailan, hasieratik, alde handiak ezarri ziren autonomia-erkidegoen artean, finantzaketaren ikuspetik bereizita, araubide komuneko erkidegoetan (guztiak Euskal Autonomia Erkidegoa eta Nafarroako Foru Erkidegoa izan ezik) eta foru-araubideko erkidegoetan (Euskal Autonomia Erkidegoa eta Nafarroako Foru Erkidegoa). Bereizketa hori Konstituzioaren Lehen Xedapen Gehigarrian oinarritua da legez, honako hau ezartzen baitu: "Konstituzioak foru-lurraldearen eskubide historikoak babestu eta errespetatzen ditu. Foru-araubide horren eguneratze orokorra, hala badagokio, Konstituzioaren eta autonomia-estatutuen esparruan egingo da"¹⁴.

¹¹ Batzordearen helburua zen *Senedd*-aren eskumenak eta hauteskunde-araubidea aztertzea eta ondorioak txosten independente batean jasotzea. Txostenak *Senedd*-aren etorkizunari eta Gales gobernatzeko moduari buruzko erabakiak hartzen lagundu nahi zuen.

¹² NATIONAL ASSEMBLY FOR WALES (NAW). (2004). *Report of the Richard Commission*. Cardiff: Commission on the Powers and Electoral Arrangements. Ikusi <https://researchbriefings.files.parliament.uk/documents/SN03018/SN03018.pdf> (azken bisita 2024ko abenduak 18an).

¹³ AGUIRRE DE LA HOZ, J. (1980). *Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas*, Presidencia del Gobierno. Secretaría General Técnica. Subdirección General de Documentación, Madrid, 7. orrialdea.

¹⁴ Ikusi, besteak beste, HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN, M. (1998). *Derechos Históricos y Constitución*, Taurus; eta PORRES AZKONA, J. (1992). *Política y Derecho. Los Derechos Históricos vascos*. IVAP.

Modu horretan, EAEn antolamendu eta funtzionamendurako esparru juridikoa ezartzen duen oinarritzko arau instituzionala, Gernikako Estatutua ere esaten zaiona, Euskal Herriaren Autonomia Estatutuari buruzko abenduaren 18ko 3/1979 Lege Organikoa da¹⁵. Nabarmentzekoak dira, halaber, azaroaren 25eko 27/1983 Legea, Autonomia Erkidego Osorako Erakundeen eta bertako Lurralde Historikoetako Foruzko Jardute Erakundeen arteko Harremani buruzkoa (Lurralde Historikoen Legea)¹⁶, apirilaren 7ko 2/2016 Legea, Euskadiko Toki Erakundeetako buruzkoa¹⁷, eta maiatzaren 23ko 12/2002 Legea, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Ituna onartzen duena¹⁸.

Aurrerago ikusiko dugun moduan, bai Galesek zein EAEk tributua sistema propioa dute eta beraien arteko ezberdintasunak azaltzen saiatuko naiz, jakiteko ea Ekonomia Itunaren sistema Galesen ezartzeko modukoa den galderari erantzuteko.

3. EAE eta Galesko tributua-sistemak deszentralizazio fiskalaren eredu

Tributuaren deszentralizazioaren helburu nagusia da Gobernu zentraleratik dauden azpi administrazio-erakundeek baliabide nahikoak izatea esleitu zaizkien funtzioak betetzeko, eta herritarren aurrean fiskalitateari dagokionez arduratsuak izan daitezen lortzea¹⁹. Deszentralizazioaren fenomeno berria ez bada ere, Espainian oso modu nabarmenean egin du aurrera azken hiru hamarkadetan, batez ere tributua esparruan, adibiderik aipagarriena euskal ogasunena delarik²⁰.

Ikuspegi juridikotik, aurrerago aipatu dudan bezala, Konstituzioak bide eman dio Estatuan administrazio-antolaketa berri bati, non autonomia-erkidegoak agertuko baitira, eta, horregatik, araudi guztia egoera berrira egokituko da pixkanaka. Gainera, "esan behar da herritarrak nahiago duela berari eragiten dioten erabaki publikoak bera bizi den ingurune beretik hartzea, dela tokiko edo eskualdeko ingurune horretatik, eta ez erabaki horiek ingurune horretatik urrun dagoen agintari batek hartzea²¹".

Kontuan hartu behar da herritarrengandik hurbilen dauden erakundeak direla herritarrek zerbitzu publiko bat emateko edo arazoari irtenbidea emateko eskatzen duten lehen erakundea. Are gehiago, Europar Zuzenbide erkidetik eratorritako beste printzipio bat aipatu behar da, kasu honetan aplikatzekoa

¹⁵ Espainia. 3/1979 Lege Organikoa, abenduaren 18koa, Euskal Herriaren Autonomia Estatutuarena, 1979ko abenduaren 22ko EAOn argitaratua, 306. zenbakian.

¹⁶ EAE. 27/1983 Legea, azaroaren 25ekoa, Autonomia Erkidego Osorako Erakundeen eta bertako Lurralde Historikoetako Foruzko Jardute Erakundeen arteko Harremani buruzkoa, 1983ko abenduaren 10eko EHAAren argitaratua, 182. zenbakian.

¹⁷ EAE. 2/2016 Legea, Euskadiko Toki Erakundeena, 2016ko apirilaren 14ko EHAAren argitaratua, 70. zenbakian.

¹⁸ Espainia. 12/2002 Legea, maiatzaren 23koa, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Ituna onartzen duena, 2022ko maiatzaren 24ko EAOn argitaratua, 124. zenbakian.

¹⁹ LAGO PEÑAS, S. eta MARTÍNEZ VÁZQUEZ, J. (2010). "La descentralización tributaria en las Comunidades Autónomas de régimen común un proceso inacabado", *Hacienda Pública Española*, 192 zbk, 129-151. orrialdeak.

²⁰ Ekonomia Ituna EAEko erakunderik nabarmenetakoa eta adierazgarrietakoa bat da gaur egun, eskubide historikoetako bat izateaz gain. Eskubide hori 1978ko Espainiako Konstituzioaren Lehen Xedapen Gehigarriak eta Gernikako Estatutuaren 41. artikulua babesten dute, zeinak ezartzen baitu Estatuaren eta EAEn arteko zerga-harremanak (eta finantza-harremanak) Ekonomia Itunaren edo Hitzarmenaren foru-sistema tradizionalaren bidez arautzen direla. Eredu berezi horrek gobernu zentralaren babesa du, sistema horri eusten dion itunaren arabera. Aldebiko harreman horrek EAEn finantza-autonomia sendotzeaz gain, Espainiako konstituzio-esparruaren barruan duen berezitasun historikoa errespetatzen duen lankidetzaren eredu bat ere islatzen du, aldi berean Estatuaren kohesioa eta egonkortasuna bermatuz.

Sistema honen bidez, Estatuaren eta EAEn arteko tributua ituntzen dira, eta EAEk bere gain hartu ez dituen kargak finantzatzen dira, hau da, Estatuak autonomia-erkidego horretan dituen eskumenak. EAEk, bere erakundearen bidez, kasu honetan foru-aldundien bidez, biltzen ditu zerga horiek, Estatuak prozesu horretan parte hartu gabe.

²¹ ALBI, E. (1978). "El Federalismo fiscal", *Hacienda Pública Española*, Instituto de Estudios Fiscales, 51. zbk, Madril, 43-44. orrialdeak.

EAEKO EKONOMIA ITUNA GALESEK JARRAITU DEZAKEEN EREDUA DA? EAE ETA GALESKO ZERGA-EREDUEN AZTERKETA JURIDIKOA

dena: subsidiarioritasun-printzipioa²². Horrela, esan daiteke subsidiarioritasun-printzipioa mekanismo bat dela, Europako integrazio-prozesuari aplikatzen zaiona, Estatu kideetako agintarien esku-hartzea mugatzeko eta Estatuak beraiek bakarrik eraginkorrak izan ezin daitezkeen kasuetarako.

Galesko deszentralizazio fiskala, bere aldetik, nahiko prozesu berria da, eta hauskortzat jotzen da Erresuma Batuko Gobernu eta parlamentuaren borondatearen mende dagoelako. Galesko Gobernuak zenbait zerga kudeatzeko ahalmena badu ere, autonomia hori Erresuma Batuk duen leheneratzeko etengabeko erabaki arriskuak mugatzen du, eta horrek eragin negatiboa izan dezake Galesen finantzetan. Egoera horrek agerian uzten du Galesko tributu-sistemak, deszentralizatua bada ere, oraindik erronka nabarmenak dituela erabat sendotzeko.

Galesko Gobernuaren aurrekontu publikoa 25.000 milioi inguru liberakoa da, eta batez ere, Erresuma Batuko Gobernuaren dirulaguntza orokor baten bidez finantzatzen da *Block Grant* -Dirulaguntza Blokeazenez ezaguna dena²³. Finantzazio metodo hau 1978an ezarri zen Erresuma Batuan eta Barnett Formula bezala ezagutzen den metodoan oinarritzen da²⁴.

Metodo edo formula honek administrazio deszentralizatuen aurrekontuaren oinarria zehazten du eta kontuan hartzen du ere, arlo deszentralizatuetako gastu publikoetan (osasuna, hezkuntza, garraioa, etab.) aldaketak gertatzen badira.

Galesko aurrekontuaren zatirik handiena Erresuma Batuko Gobernutik dator²⁵, Barnett formularen pean, eta biztanlerian eta behar erlatiboetan oinarrituta kalkulatu dituzten transferentzia horiek. Formula honen bidez, Erresuma Batuk Galesko Gobernuari urtero eman behar dion kantitatea kontuan hartzen da (oinarria) eta horrek aldaketak izan ditzake hurrengo urteetan, batetik, Barnett Formulak berak aurreikusituen duelako aldaketa batzuk gertatzea eta bestetik, Galesko ogasunak²⁶ biltzen dituen zergetako diru kopuruetan ere aldaketak badaude, Ingalaterrako eta Ipar Irlandako zerga bilketarekin alderatuta, horrek ere Galesek jasoko duen diru kantitatean eragin zuzena du.

Hori horrela, urtero Galesko administrazioari esleitutako finantzaketa, Barnett formula eta Dirulaguntza blokeak izan ditzakeen aldaketen bidez kalkulatu da. Gainera, Galesko Gobernuak duen aurrezteko ahalmena mugatua da, 300 milioi liberako erreserba-mugarekin, eta zorpetze-politika Westminsterrek kontrolatzen du zorrotz, eta horrek mugatu egiten du azpiegiturretan edo garapen-proiektuetan inbertitzea.

A) Barnett Formula hiru faktoreen arabera kalkulatu da²⁷:

1. faktorea: Erresuma Batuko Gobernuaren gastuen aldaketa.

Honen arabera, Ingalaterran edo Erresuma Batuko beste eskualdeetan aplikatzen den programa edo politika baten gastu osoaren aldaketa kontuan hartzen da. Adibidez, Galesen eskumeneko arlo batean Erresuma Batuko Gobernuak Ingalaterran diru kantitate gehiago jartzen badu, hori kontuan hartzen

²² Subsidiarioritasun-printzipioaren formulaziorik ezagunena Pio XI .a Aita Santuak "Quadragesimo Anno" entziklikan egin zuena da, honela laburbil dezakeelarik: "gizakiek edo komunitate txikiago batek beren kabuz egin dezaketena ez da gizarte handiago edo handiago batek bere gain hartu behar".

²³ Ipar Irlanda eta Eskoziaren finantzaketarako ere formula berdina erabiltzen da.

²⁴ Joel Barnett (1923 – 2014) Alderdi Laboristako politikaria izan zen. 1970eko hamarkadaren amaieran, Altxorren idazkari buru gisa, Barnett Formula asmatu zuen, Eskozia, Gales eta Ipar Irlandako gastu publikoa esleitzen duena.

²⁵ Hala ere, Galesko gastu publikoaren erdia, gutxi gorabehera, Erresuma Batuko gobernuak egiten du zuzenean; gainerakoa, berriz, Galesko Gobernuak erabakitzen du nola gastatu. Hala ere, finantzaketa egiteko moduak ez du kontuan hartzen Galesko pobrezia erlatiboa. Per capita gastua handiagoa delako Londresen, Erresuma Batuko zatirik oparoenean.

²⁶ *Welsh Revenue Authority* (Galesko Zerga Agintaritza) Galesen deszentralizatutako zergak biltzeaz eta administratzeaz arduratzen den erakundea da. Ikusi <https://www.gov.wales/welsh-revenue-authority> (azken bisita 2025eko urtarrilak 11n).

²⁷ *Barnett Formula*= *Change in English Spending* x *Comparability factor* x *Welsh population as a % of England*.

da Galesek diru gehiago izateko. Baita ere, alderantziz, dirua gutxitzen badu, Galesek ere diru gutxiago izango luke.

2. faktorea: Alderagarritasuna.

Hau ehuneko bat da, eta programa edo gastu arlo bat Galesen zenbateraino dagoen deszentralizatuta adierazten du:

%0: erabat zentralizatuta dago (Erresuma Batuko Gobernuaren eskumenekoa).

%100: guztiz deszentralizatuta dago.

3. faktorea: Biztanleriaren proportzioa.

Galesko biztanleria Erresuma Batuko biztanleria osoaren proportzioaren arabera kalkulatzen da.

Adibide bat jartzearren, Erresuma Batuko Gobernuak osasun-gastua (guztiz deszentralizatua dagoen arloa) 100£ milioitan igotzen badu, Galesek biztanleria osoaren %5 ordezkutzen badu eta osasun arloaren alderagarritasun faktorea %100 bada, egoera horretan, Galesek jasoko luken kantitatea 5£ milioikoa litzateke.

B) Dirulaguntza blokearen doikuntza aldaketak

Galesera transferituta dauden zergek, Ingalaterran biltzen diren kantitatearekin alderatuz, aldaketak badaude, honek ere eragina du Galesek jasoko duen dirulaguntzan. Adibide bat ematearren, 2023. ekitaldian, Galesen errentaren gaineko zergaren diru-sarrerak 100 milioikoak izan baziren, eta 2024an 110 milioira igo baziren; horrek esan nahi du errentaren gaineko zergaren diru-sarrerak % 10 igo zirela aldi horretan eta %10 hori Galesi ematen zaio urtean zehar jasoko duen Dirulaguntza blokean²⁸.

Galesko Gobernuak 2025-2026rako aurrekontu proposamenaren arabera, Dirulaguntza Blokea 21.000 milioi libera esterlina izango dira (aurrekontu osoko diru sarreren %80,1 da) eta beste ia 5.000 milioi libera esterlina Galesek berak kudeatzen dituen zergetatik eratorriko dira (aurrekontu osoko diru sarreren %19,9)²⁹.

Modu horretan, esan genezake, finantzazio sistema honek antzekotasun handiak dituela Espainiako lurralde erkideko autonomia-erkidegoetako finantzazioarekin³⁰, izan ere, finantzaketa-sistema Gobernu

²⁸ "Argitalpenak Galesko errentaren gaineko zergaren diru-sarrera moten zifrak eta Erresuma Batuko gainerako herrialdeen errentaren gaineko zergaren diru-sarrera baliokideak ematen ditu, Galesko Gobernuaren errentaren gaineko zergaren dirulaguntza osoaren doikuntza kalkulatzeko erabiltzen direnak, Galesko eta Erresuma Batuko gobernuak adostutako zerga-esparruan ezartzen den bezala. Horri esker, Galesko Gobernuaren 2025-2026rako aurrekontuari aplikatu beharreko errentaren gaineko zergaren kontziliazioa kalkula daiteke. Kontziliazioa zerga-esparruaren funtzionamenduaren zati normala da, eta Galesko Gobernuaren finantzaketa errentaren gaineko zergaren diru-sarrera errealetan oinarritzea bermatzen du, aurreikuspenetan oinarritu beharrean. Kontziliazioa kalkulatzeko, aurreikusitako zifrak eta Galesko errentaren gaineko zergaren diru-sarreren tasei eta 2022-2023 urterako dirulaguntza blokean egokitzeari dagozkien emaitzen zifrak alderatu behar dira. Aurreikuspenen eta emaitzen arteko aldea Galesko Gobernuaren 2025-2026ko aurrekontuari eta finantzaketari aplikatzen zaio". Ikusi <https://www.gov.wales/welsh-rates-of-income-tax-reconciliation-2022-to-2023-joint-technical-note-by-wg-and-hmt-html> (azken bisita 2024ko abenduak 17an).

²⁹ Ikusi <https://www.gov.wales/draft-budget-2025-2026> (azken bisita 2024ko abenduak 17an).

³⁰ Horrenbestez, gaur egun, autonomia-erkidego bakoitzak jasotzen dituen finantza-baliabideak abenduaren 18ko 22/2009 Legean, (arabide erkideko autonomia-erkidegoen eta autonomia-estatutua duten hirien finantzaketa-sistema arautzen duena eta zenbait zerga-arau aldatzen dituena) ezarritako adierazle edo aldagai batzuen arabera kalkulatzen dira. Hona hemen baliabide horiek guztiak:

a) Estatuak osorik edo zati batean lagatako zergak

zentralak autonomia-erkidegoei eta autonomia-estatutua duten hiriei egindako transferentzietan oinarrituta dago, eta aurreikuspenaren benetako kostuaren metodoa da abiapuntua. Sistema horren bidez, "autonomia-erkidego bakoitzak transferentziak jasotzen zituen, Gobernu zentralak autonomia-erkidego horretan transferitzen ziren eskumenetan gastatzen zenaren parekoak, gutxi gorabehera"³¹.

EAEren kasuan, aldiz, sistema guztiz ezberdina da. Izan ere, Ekonomia Itunaren bidez, tributuen gaineko eskumenak Lurralde Historikoen artean banatzen dira eta hauek ordainaraztea (exijitu eta kobratzea) Lurralde Historiko bakoitzari dagokio (Foru Aldundiei), eta ezartzea eta zerga-araubidea Batzar Nagusiei³². Modu honetan, EAEko administrazioek jasotzen duten diru sarrera ia guztiak (Espainiako Gobernutik zein Europar Batasunetik eratorri daitezkeen transferentziak salbu) Ekonomia Itunean itundutako tributuetatik eratortzen dira.

Sistema honen bidez, Estatuaren eta EAEren arteko tributuek ituntzen dira, Foru Aldundiek tributu horiek biltzen dituzte Estatuak prozesu horretan parte hartu gabe, eta EAEk bere gain hartu ez dituen kargak finantzatzen dira, hau da, Estatuak Euskal Autonomia Erkidegoari transferitu ez dizkion eskumenak ordaintzeko. Horren ordaintzan, Estatuak, EAEn dituen eskumenengatik, kupoa izeneko kopuru bat jasotzen du EAEren aldetik, honek Estatuko Barne Produktu Gordinarekiko duen pisu erlatiboa kontuan hartuta kalkulatzeko. Kopuru hori, gaur egun eta 1981etik, egozpen-indizea, hau da, ehuneko hori, %6,24koa da³³. LÁMBARRI eta LARREAK adierazi dute "beregantatu gabeko karga orokorretarako ekarpena ez dela egiten bildutako diru-sarreraren arabera, baizik eta Euskal Autonomia Erkidegoaz kanpoko aldagai batzuen arabera egiten dela: eskumen horietarako Estatuko Aurrekontu Orokorretan jasotako gastuen arabera"³⁴.

Beraz, Ekonomia Itunaren sistema, Galeskoarekin alderatuta, guztiz kontrakoa da. Izan ere, EAEk berak biltzen ditu tributu guztiak eta diru sarrera horiek erabiltzen ditu bere eskumenak finantzatzeko eta dagokion kupoa ordaintzeko. Aldiz, Galesko Gobernuak Erresuma Batutik jasotzen du bere aurrekontuetako sarreraren %80a eta beste %20a berak kudeatzen dituen zergetatik eratortzen da, ikusiko dugun moduan, horko zati bat Galesko Ogasunak zuzenean zergadunengandik bilduz eta beste zati bat Erresuma Batuko *Her Majesty's Revenue and Customs* (aurrerantzean, HMRC)³⁵k bilduz eta ondoren, diru hori Galesko Gobernuari itzuliz.

4. Tributuek itunduak eta deszentralizatuak

Deszentralizazio fiskala gertatzeko eta zerga-federalismoan aurrera egiteko, diru bilketari dagokionez behintzat, munduko herrialde gehienetan konfigurazio nazionalen tributuek eta tributu partekatuek aurki daitezke, garrantzitsuagoak direlarik normalean konfigurazio nazionalen diru sarrera bilketari

b) Estatuaren diru-sarreretan duen partaidetza
 c) Estatuko zergen gaineko errekaruak
 d) Autonomia-erkidegoen berezko zergak, tasak eta kontribuzio bereziak.
 e) Lurralde arteko Konpentsazio Funtz baten transferentziak eta Estatuaren Aurrekontu Orokorren kargurako beste esleipen batzuk
 f) Autonomia-erkidegoen ondaretik eta zuzenbide pribatuko diru-sarreretatik datozen etekinak
 g) Kreditu-eragiketen emaitza
³¹ ZUBIRI ORIA, I. (2000). *El sistema del Concierto Económico en el contexto de la Unión Europea*, Círculo de Empresarios Vascos, 69. orrialdea.
³² Ikusi DE LA HUCHA CELADOR, F. (2006). *El régimen jurídico del Concierto Económico*, Ad Concordiam.
³³ Abiaburu den urteko kupoaren kalkulua Euskal Autonomia Erkidegoko kupoa 2022-2026 bosturtekorako zehazteko metodologia onartzen duen apirilaren 3ko 10/2023 Legean arautzen da.
³⁴ LÁMBARRI GÓMEZ, C. eta LARREA JIMÉNEZ DE VICUÑA, J.L. (1995). *El Concierto Económico*, IVAP. 40-41.
³⁵ HMRC Erresuma Batuko zerga agintaritzak da. Ikusi: <https://www.gov.uk/government/organisations/hm-revenue-customs> (azken bisita 2025eko urtarilak Sean).

dagokionez. Gainera, gerta daiteke homogeneousitasun handia egotea araudi eta kudeaketaren ikuspegitik eta hau bateragarria izatea tributu aniztasunarekin³⁶.

Egoera hau gertatzen da Galesen ere berak zerga batzuk kudeatzeko gaitasuna duelako, baina gehienak Erresuma Batuko Gobernuaren esku daude. Galesen, finantza-erabakiak Erresuma Batuko Altxorren zentralizatuta daude, eta horrek zaildu egiten du epe luzearako plangintza estrategikoa. Egoera horrek mendekotasun politiko handia sortzen du Erresuma Batuko Gobernuak hartutako erabakiekiko, Liz Truss, Erresuma Batuko lehen ministroak (2022 iraila eta urria bitartekoa), bultzatutako errentaren gaineko zergaren aldaketarekin agerian geratu zen bezala³⁷.

Gainera, Westminsterren edo Whitehalleko³⁸ funtzionarioek hartutako erabaki politikoek Galesi kalte egiteko arriskua dago. Era berean, Galesko tributu-sistemaren deszentralizazio handiagoa lortzeko aurrerabidea Westminsterreko gobernuaren borondatearen mende dago zuzenean.

2014ko eta 2017ko Galesko Finantza Legeek Galesko Gobernuari eta Galesko Senedd-ari eskumen fiskalak eta finantzarioak eskuordetzeko urrats garrantzitsuak izan ziren. Bi lege hauek Galesen autogobernua indartu zuten, zerga batzuekiko eta zorpetzeko ahalmenekiko kontrol handiagoa emanez.

Modu horretan, Galesek zuzenean kudeatzen³⁹ dituen zerga bakarrak higiezinaren transakzioei buruzko zerga (aurrerantzean, LTT)⁴⁰ eta Isurketen gaineko zerga (aurrerantzean, LDT)⁴¹ dira.

Bi zerga horien diru-bilketa ez da proportzio esanguratsua Galesko Gobernuaren aurrekontu osoan, baina biak dira garrantzitsuak zerbitzu publikoak finantzatzeko eta deszentralizazio prozesuan urratsak ematen jarraitzeko. LTDaren diru-bilketa hondakinak murriztea eta birziklatzea sustatzen duten ingurumen-politiketara bideratuta dagoen bitartean, LTTa higiezinaren merkatuarekin lotuta dago, eta bere errendimendu ekonomikoa etxebizitzaren merkatuaren baldintzen arabera aldatzen da, hala nola, prezioa eta transakzioen bolumena kontuan hartuta.

Errentaren gaineko Zergari dagokionez, esan beharra dago, zerga honen karga tasa ezberdinen zehaztapen zati bat deszentralizatuta dagoen bitartean, beste zatia, Erresuma Batuko Gobernuaren esku dagoela. Gainera, zerga osoaren bilketaren eskumena HMRCri dagokio, nahiz eta gero Galesi transferitu berari dagokion zatiko diru-kantitatea.

2019ko apirillean, Erresuma Batuko Gobernuak Galesko zergadunek ordaintzen dituzten errentaren gaineko zergaren 3 tasak murriztu zituen, hiru zerga-tarteak mantenduz: oinarritzakoa, goikoa eta gehigakoa.

³⁶ UTRILLA DE LA HOZ, A. (2006). "Comparación internacional de los modelos de descentralización fiscal", *Mediterraneo Económico*, 10.zbk, 167-195. orrialdeak.

³⁷ <https://es.euronews.com/2022/10/03/reino-unido-el-gobierno-de-liz-truss-renuncia-a-rebajar-el-impuesto-a-los-ricos> (azken bisita 2024ko abenduak 19an).

³⁸ Whitehall Londresko erdialdeko kale eta gune enblematikoa da, Erresuma Batuko gobernu-bulego nagusietako asko hartzen dituelako ezaguna, eta termino generiko gisa erabiltzen da Erresuma Batuko Gobernuari erreferentzia egiteko, bereziki haren administrazio zentralari.

³⁹ Udalek "merkataritzak" (*Business tax*) biltzen dituzte, tokiko zerbitzuak ordaintzen laguntzen duten zergak. Egoitzakoak ez diren jabetza gehienei aplikatzen zaizkien karguak dira, eta horien bilketa Galesko Gobernuari transferitzen zaio, honek, bidezko banaketa egin dezan udalerrri guztien artean.

⁴⁰ *Land and Transaction Tax* (LTT) deitua ingelesez. Higiezinaren transakzioen gaineko zergak (LTT) tasa eta banda desberdinak ditu, jabetza motaren arabera. Galesko ministroek zehazten dituzte, eta Galesko Parlamentuaren onespena behar dute.

⁴¹ *Landfill Disposals Tax* (LDT) deitua ingelesez. Zabortegietako Xedapenen gaineko Zerga (LTD) zabortegietan utzitako hondakinaren pisuan oinarritutako karga da. Zerga honek hiru tarifa mota ditu: 2017ko Zabortegiak Ezabatzeko Zergaren Legean zehaztutako baldintzak betetzen dituzten materialentzako tasa murriztua, beste material batzuei aplikatu dakiekeen tarifa estandarra, eta baimendutako zabortegietatik kanpo egindako baimendu gabeko xedapenetarako tasa berezia.

ria⁴². Zergak ordaintzen hasi aurretik pertsonak irabaz dezaketen diru-kopurua (beren zerga-arintze pertsonala) Erresuma Batuko gainerako herrialdeetako berbera da, eta Errentaren gaineko Zergaren tasa altuenak eta gehigarrienak ordaintzen hasten diren puntua Ingalaterrako eta Ipar Irlandako bera da. Era berean, aurrezkietatik eta dibidenduetatik datozen diru-sarrerak zergapetzeko erantzukizuna Erresuma Batuko Gobernuaren esku dago.

Balio Erantsiaren gaineko Zerga, Sozietateen gaineko Zerga, Oinordetzen eta Dohaintzen gaineko Zerga, Kapital-irabazien gaineko Zerga, Aseguru Nazionalari egindako ekarpenak, zenbait onuratarako eta Estatuko pentsioa jasotzeko egin beharreko ekarpena HMRCri ordaintzen zaio, Galesko Gobernuak ez duelarik inongo diru kantitatetik ekarpen horiengatik jasotzen, salbu eta urtero jasotzen duen *Block Grant*-ekarpena.

Hori horrela, Galesko Parlamentuak, tributu arloan, eragozpen esanguratsuak ditu, Westminsterrekin negoziatu behar duelako, aurrekontuan edo zergetan edozein aldaketa egiteko. Mendekotasun horrek mugatu egiten du Galesek anbizio handiagoko eta bere behar espezifikoetara egokitutako politikak ezartzeko duen gaitasuna eta politikak berebiziko garrantzia hartzen du prozesu honetan⁴³.

Hala ere, Galesko Gobernuak lau zerga berri identifikatu ditu, eta sakonago aztertuko ditu, finantza-autonomia handitzeko eta herritarren beharrei hobeto heltzeko. Proposamen horiek neurri berritzaileak dituzte diru-sarrerak dibertsifikatzeko, zerga-bilketan ekitatea hobetzeko eta eskualdeko garapen ekonomikoa sustatzeko. Oraindik aztertzen ari diren arren, ekimen horiek erakusten dute Galesek bere finantzak gehiago kontrolatzeko eta Westminsterrekiko mendekotasuna murrizteko interesa duela, tokiko lehentasunetara hobeto egokitutako politikak diseinatzeko aukera emanaz.

Horien artean dago Ligorrien gaineko Zerga, garatu gabeko lursailen erabilera eraginkorra sustatzeko, hiri- eta landa-berroneratzea sustatzeko. Gizarte-laguntzaren gaineko Zerga, biztanleriaren sektore ahulenei mesede egiten dieten gizarte-programak finantzatzeko, Erabili eta Botatzeko plastikoiari ezarritako Zerga, ingurumen- eta jasangarritasun-politikekin bat datorrena eta erabilera bakarrekiko plastikoen erabilera murrizteko helburua duena eta azkenik, Bisitarienezako Zerga, turismoa diru-sarreraren iturri gisa aprobetxatzeko neurri bat izango litzatekeena, eta horrek azpiegitura eta zerbitzu publikoak finantzatzeko lagunduko lukeena.

Proposamen hauek erakusten dute Galesko Gobernuak bere ekonomiaren gaineko kontrol handiagoa izateko eta gizarte- eta ingurumen-arloko hainbat gairi modu zuzenagoan heltzeko nahia duela⁴⁴.

EAEren kasuan, Ekonomia Ituna onartzen duen maiatzaren 23ko 12/2002 Legeak arautzen ditu zeintzuk diren itundutako zergak eta Bizkaiko, Arabako eta Gipuzkoako Lurralde Historikoei beren zerga araubidea mantendu, zehaztu eta arautzeko gaitasuna onartzen die.

⁴² 2019az geroztik, Galesek tarte bakoitzeko zerga-tasak aldatzeko ahalmena du, ehuneko 10 punturaino, gorantz edo beharantz. Neurriaren arabera, zerga-tarte bakoitzeko libera bakoitzeko 10 penike Galesko Gobernuari bideratuko zaizkio. Horri Galesko Errentaren gaineko Zerga esaten zaio (*Welsh Rates of Income Tax*, WRIT). Praktikan, Galesko ministroek Erresuma Batuko gainerakoen tasa berdinei eutsi diete, eta horrek esan nahi du Galesko zergadunek Ingalaterrako eta Ipar Irlandako tasa bera ordaintzen dutela. Errenta tramoak zehaztea Erresuma Batuko Gobernuari dagokio.

Oinarrizko tasa %20koa da eta Galesko Gobernuak %10a zehazten duen bitartean beste %10a Erresuma Batuko Gobernuak zehazten du. 12.570 £tik 50.270 £rarteko errentek ordaintzen dute. Goiko tasa %40koa da eta Galesko Gobernuak %10a zehazten duen bitartean beste %30a Erresuma Batuko Gobernuak zehazten du. 50.271 £tik 125.140 £rarteko errentek ordaintzen dute. Tasa gehigarria %45koa da eta Galesko Gobernuak %10a zehazten duen bitartean beste %35a Erresuma Batuko Gobernuak zehazten du. 125.141 £tik gorako errentek ordaintzen dute.

⁴³ *Brexit*-ak areagotu egin du Galesen independentziari buruzko eztabaida, eta handitu egin du aukera horri ematen zaion babesa, tentsio politiko eta ekonomikoen ondorioz; hala ere, Galesko tributu-sisteman duen eragina oso txikia izan da, Westminsterrek aurrekontu-kontuetan duen mendekotasuna dela eta.

⁴⁴ <https://www.gov.wales/developing-new-welsh-taxes#17809> (azken bisita 2024ko abenduak 17an).

Itundutako zergei dagokionez, bi mota bereiz daitezke: batetik, "araudi autonomoko zerga itunduak" deritzenak eta bestetik, "araudi erkideko zerga itunduak" izenekoak. Lehenengoetan, Lurralde Historikoetako erakunde eskudunek eskumen osoa dute zerga horiek arautzeko, eta, besteetan, Lurralde Historikoetako erakunde eskudunek Estatuak lurralde erkideko autonomia-erkidegoentzat une bakoitzean ezartzen dituen arau substantibo eta formal berberak bete eta errespetatu behar dituzte.

Ekonomia Itunaren eduki materialari eta zergen ituntzeari buruz hitz egiten den foroa Itunaren Batzorde Mistora⁴⁵ mugatzen da, eta bertan akordioak aho batez hartzen dira administrazio ezberdinen artean. Horren ondorioz, alderdietako batek ere ezin ditu Ekonomia Itunaren alderdiak bere kabuz aldatu, eta organo horretan eztabaidatu eta adostu beharko dira Ekonomia Itunarekin zerikusia duten kontuak.

Gaur egun indarrean dauden zerga itundu hauek aipa daitezke:

A) Araudi autonomoko itundutakoak:

Zuzeneko zergak: Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zerga, Ondarearen gaineko Zerga, Sozietateen gaineko Zerga, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zerga (helbidea Euskadin duten establezimendu iraunkorrek), Oinordetzen eta Dohaintzen gaineko Zerga eta Zerga Osagarria, talde multinazionalentzat eta talde nazional handientzat gutxieneko ezarpen-maila globala bermatzeko eta finantza-erakunde jakin batzuen interes eta komisioren marjinen gaineko zerga (azken hauek 2024ko abenduak 23ko Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoan adostua).

Zeharkako zergak: Ondare Eskualdaketen eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zerga (sozietate-eragiketetan, kanbio-letretan eta horien ordezkio edo igorpen-funtzioa betetzen duten dokumentuetan izan ezik).

Tokiko zergak: Ondasun Higiezinaren gaineko Zerga, Jarduera Ekonomikoen gaineko Zerga, Trakzio Mekanikoko Ibilgailuen gaineko Zerga eta tokiko beste zerga batzuk.

B) Araudi erkideko itunduko izaera dutenak:

Zuzeneko zergak: Ez-egoiliarren errentaren gaineko Zerga, Kreditu-erakundeetako Gordailuen gaineko Zerga, Energia elektrikoaren ekoizpenaren balioaren gaineko Zerga, Erregai nuklear agortua eta energia nukleoelektrikoa sortzearen ondoriozko hondakin erradiaktiboak sortzearen gaineko Zerga, Erregai nuklear agortua eta hondakin erradiaktiboak instalazio zentralizatuetan biltegitratzearen gaineko Zerga eta Gasaren, petrolioaren eta kondentsatuen erauzketaren balioaren gaineko Zerga.

Zeharkako zergak: Balio Erantsiaren gaineko Zerga, Sozietate-eragiketak eta kanbio-letrak eta horien ordezkio diren edo ondare-eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zergan igorpen-funtzioa betetzen duten dokumentuak, Aseguru-primen gaineko Zerga, Berotegi-efektuko gas fluordunen gaineko Zerga, Joko-jardueren gaineko Zerga, Jokoaren gaineko beste zerga batzuk, zerga bereziak, Finantza-transakzioen gaineko Zerga, Zerbitzu digital jakin batzuen gaineko Zerga, Plastikozko ontzi berrerabilgarrien gaineko Zerga, Hondakinak zabortegietan gordetzearen gaineko Zerga, Erraus-

⁴⁵ Estatuaren eta EAEn arteko bitariko organoa da eta 12/2002 Legearen 61. artikulua ezartzen duenez, Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoa osatuko dute, alde batetik, Foru Aldundi bakoitzeko ordezkari batek eta Eusko Jaurlaritzako beste hainbategi batek, eta, bestetik, Estatuako Administrazioako beste hainbeste ordezkari. Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoaren erabakiak aho batez hartu beharko dituzte batzordeko kide guztiek eta 62. artikuluan arautzen diren honako eginkizun hauek esleitzen zaizkio: a) Ekonomia Itunaren aldatetarako adostea. b) Aurrekontu-egonkortasunaren arloan lankidetzaren eta koordinazio-konpromisoak adostea. c) Bosturteko bakoitzean kupoa zehazteko metodologia adostea. d) Kapitulu honen 3. atalean zehaztutako Arbitraje Batzordeko kideen izendapena eta araubidea erabakitzea, bai eta horien funtzionamenduari, deialdiari, bilereiei eta erabakiak hartzeko araubideari dagokiena. e) Kontzertu honetan aurreikusitakoa behar bezala aplikatzeko eta garatzeko unean uneko zerga- eta finantza-arloan beharrezkoak diren akordio guztiak.

EAEKO EKONOMIA ITUNA GALESEK JARRAITU DEZAKEEN EREDUA DA? EAE ETA GALESKO ZERGA-EREDUEN AZTERKETA JURIDIKOA

keta eta hondakinen baterako errausketa eta zigarro elektronikoen eta tabakoarekin lotutako beste produktu batzuen likidoen gaineko Zerga (azken hau 2024ko abenduak 23ko Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoan adostua).

Udal tributuak ere existitzen dira, garrantzitsuenak, Ondasun Higiezinaren gaineko Zerga, Jarduera Ekonomikoen gaineko Zerga, Eraikuntza, Instalazio eta Obren gaineko Zerga, Trakzio Mekanikoko lbigailuen gaineko Zerga eta Hiri Lurren Balio Gehikuntzaren gaineko Zerga direlarik.

EAEren kasuan, sistema aldebakarreko arriskukoa da⁴⁶, berau izanik Galesko sistemarekin (zein Espainiar Estatuko lurralde erkideko beste autonomia erkidegoekin) duen diferentziarik nagusia eta aipagarriena. Izan ere, Estatuak ez du parte hartzen euskal erakundeek bildutako zerga kopuruan, eta ez du gastu publikoen estaldura bere gain hartzen, baldin eta EAEko erakundeek ezin badie bere betebeharrei aurre egin.

Tributuak ituntzeak esan nahi du Estatuak EAErengandik kupo global baten ekarpena jasotzen duela⁴⁷, Euskal Autonomia Erkidegoak bere gain hartu ez dituen Estatuaren karga guztietarako ekarpen gisa.

Zerga berrien ituntzeak euskal administrazioen finantza-gaitasuna handitzea edo murriztea eragin dezake, izan ere, zergak biltzeko ardura Foru Aldundien gain dagoelako, eta haien kudeaketaren arabera diru-sarrera publikoak gehiago edo gutxiago izango dira.

Ituntzea gertatu aurretik, zerga hori existitzen bazen eta Estatuak bazen EAEn berau biltzen zuena, itundu ondoren, zerga horrek EAErentzat ez-itundutako zerga izateari utziko liokete, eta, ondorioz, kupoan konpentsazio gisa zenbatutako zenbatekoa kenduko litzateke, Estatuak zenbateko hori konpentsatu behar izateari utzita.

Hasiera batean, bildutako kopurua eta konpentsazio posiblea berdina izan litezkeenez, emaitza finantzarioa berdina izango litzateke. Hau da, adibidez, itundutako zergaren bidez 100 bilduko balitz eta ez-itundutako zerga gisa konpentsazioa 100 izango balitz, EAEren finantza-gaitasuna berdin mantenduko litzateke.

Ondorengo ekitaldietan ikusiko lirateke ondorio praktikoak. Adibidez, EAEk zerga horren bidez 120 bilduko balu, finantza-gaitasuna 20 handituko litzateke; aldiz, 80 bilduko balu finantza-gaitasuna 20an murriztuko litzateke. Hortaz, garrantzitsua da Estatuaren zerga-erreforma bat egitean, hori ez izatea alde bakarrekoa; hau da, euskal instituzioen eta Estatuaren arteko borondatea beharrezkoa da, erreformak ondorio ekonomiko-finantzarioak baititu.

Ikusi denez, beraz, Gales eta EAEko ereduak oso ezberdinak dira eta bakoitzak, bere erara, deszentralizazio fiskalean aurrera egiten laguntzen dute, elkarrengandik ikasiz eta oztopoei aurre eginez.

⁴⁶ Ekonomia Itunaren sistema aldebakarrekoa da EAErentzat. Estatuak ez du esku hartzen euskal erakundeek lortutako diru-bilketan, eta ez du gastu publikoen estaldura bere gain hartzen, baldin eta EAEk ezin badie bere betebeharrei aurre egin. Ez-ugarri horrek ez du parekorik lurralde erkidearekin, eta sistemaren funtsezko zutabea da; izan ere, kupoaren oinarria da EAEk ordaintetari aurre egin beharko diola, zenbatekoa kendu gabe. Era berean, Europako Justizia Auzitegiak adierazi du euskal Lurralde Historikoak eta EAE lurralde autonomoak direla finantza eta zergei dagokienez, eta Ekonomia Ituna ez dela Europar Batasuneko zuzenbidearen aurkakoa, eta aldeko argudio gisa nabarmendu du sistema alde bakarrekoa dela, eta ez dagoela Estatuaren kontraprestaziorik EAErentzako finantza-egoera gaizki badoa.

Ikusi Kokott abokatu nagusiaren 2008ko maiatzaren 8ko ondorio orokorretan, C-428/06 A C-434/06, UGT La Rioja eta beste batzuk Bizkaiko Lurralde Historikoko Batzar Nagusien eta beste batzuen aurka metatutako gaiet buruzkoan.

⁴⁷ Abiaburu den urteko kupoaren kalkulua EAEko kupoaren 2022-2026 bosturtekoarako zehazteko metodologia onartzen duen apirilaren 3ko 10/2023 Legean arautzen da. Horrela, 2022-2026 bosturtekoaren abiaburu-urteko kupo likidoa zehazteko, Autonomia Erkidegoak bere gain hartu gabeko kargen zenbateko osoari egozpen-indizea aplikatu behar zaio, eta dagozkion doikuntzak eta konpentsazioak egin behar dira.

5. Ondorioak

Galesek duen tributu-sistema eta EAEk duena, nahiz eta biek deszentralizazio fiskalean aurreratuak izan, ez dira berdinak eta aspektu askotan gainera kontrajarriak dira, besteak beste, Galesek ez duelako arriskurik asumitzen eta EAEk bai. Gainera, izandako elkarrizketetatik ondorioztatzen da Galesko herritarrek ere ez luketela arrisku hori asumitu nahi izango, Galesek duen garapen ekonomiko, demografiko eta politikoak muga direlako hori gauzatzeko.

Galesko biztanleria zahartzen ari da eta herritarren hezkuntza-maila, berriz, Erresuma Batuko batez bestekoa baino txikiagoa da, eta enplegarritasunari eta lehiakortasunari eragiten die. Gainera, lau heldutik batek, gutxi gorabehera, ez du lan-merkatuan parte hartzen, eta horrek jarduerarik ezaren tasa handia eta diru-sarrera fiskalak murrizten ditu. Egoera hori larriagotu egiten da eskualdearen produktibitate txikiagatik, Brexit-agatik eta Europar Batasuneko funtsak ez izateagatik, aberastasuna sortzeko eta zerga-oinarria indartzeko duen gaitasunari kalte egiten baitio.

Bestalde, Galesko Gobernuak tributu eta finantza arloan muga nabarmenak ditu, hala nola, zorpetzeko ahalmen mugatua eta zerga berriak ezartzeko zailtasunak dituelako, Erresuma Batuko Gobernuaren oposizioa dela eta. Galesko Gobernuak saiatu izan da Erresuma Batutik zerga batzuk, aipatzekoa, aireko bidaiarietarako Zerga eta Ibilgailuen gaineko Zergeen transferentzia lortzen, baina arrakastarik gabe, oztopo politiko eta ekonomikoaren ondorioz.

Galesen zergen gaineko botere handiagoa bereganatzeko aukera eztabaidatzen da, baina horrek ekarriko lukeen arrisku finantzarioak, Erresuma Batuko funtsekiko mendekotasunarekin batera, kezka sortzen du.

Egiturazko oztopo horiek zaildu egiten dute funtsezko proiektuak finantzatzea eta zerga-politika independenteak ezartzea, eta horrek azpimarratzen du beharrezkoa dela bi gobernuen arteko konponbide integrala eta lankidetzak, garapen iraunkorra bermatzeko. Hori horrela, Galesko Gobernuak Erresuma Batuko Gobernuarekin akordio justu eta bidezkoa lortzera bideratutako ikuspegia lehenesten du, autonomia fiskal oso bat bilatu beharrez eta beste herrialde eta eskualde batzuekin loturak ezartzea du helburu Galesko Gobernuak deszentralizazio prozesuan jarraitzeko.

Galesko Gobernuak gehiago parte hartu nahi du Erresuma Batuan hartutako erabaki fiskal eta politikoe-tan, politika nazionalak Galesen premia ekonomiko, sozial eta kulturaletara hobeto egokitzen direla ziurtatzeko, tokiko erronkei heltzeko eta herritarren ongizatea sustatzeko gaitasuna indartuz.

Amaitzeko, esan behar da EAEko Ekonomia Itunaren sistemak bere finantzen gaineko kontrol esanguratsua, zerga itunduen bilketa osoa eta epe luzerako planifikazio estrategikorako gaitasuna ematen dituen bitartean, Galesek Erresuma Batuko Gobernuaren erabakien mende dagoen egitura fiskal bati egin behar diola aurre. Zerga-sistemen konplexutasunak eta egungo murrizketek erronka handiak dakartzio Galesi, zerga-autonomia handiagoa bilatze aldera. Euskal ereduarekiko interesa dagoen arren, Galesen errepikatzea zaila da, egiturazko desberdintasunak eta desberdintasun politikoak direla medio, eta horrek Galesko errealitatera egokitutako ikuspegi mailakatu baten beharra ekartzen du.

6. Informazio iturriak eta bibliografia

AGUIRRE DE LA HOZ, J. (1980). *Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas*, Presidencia del Gobierno. Secretaría General Técnica. Subdirección General de Documentación, Madrid.

ALBI, E. (1978). "El Federalismo fiscal", *Hacienda Pública Española*, Instituto de Estudios Fiscales, 51. zbk, Madrid, 43-44. orrialdeak.

DE LA HUCHA CELADOR, F. (2006). *El régimen jurídico del Concierto Económico*, Ad Concordiam.

HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN, M. (1998). *Derechos Históricos y Constitución*, Taurus.

LAGO PEÑAS, S. eta MARTÍNEZ VÁZQUEZ, J. (2010). "La descentralización tributaria en las Comunidades Autónomas de régimen común un proceso inacabado", *Hacienda Pública Española*, 192 zbk, 129-151. orrialdeak.

LÁMBARRI GÓMEZ, C. eta LARREA JIMÉNEZ DE VICUÑA, J.L. (1995). *El Concierto Económico*, IVAP.

NATIONAL ASSEMBLY FOR WALES (NAW). (2004). *Report of the Richard Commission*. Cardiff: Commission on the Powers and Electoral Arrangements.

OLIVERAS, N. (1999). *La "devolution" en el Reino Unido: Gales, Escocia e Irlanda del Norte*. Fundació Carles Pi i Sunyer d'Estudis Autònomic i Locals, Bartzelona.

PORRES AZKONA, J. (1992). *Política y Derecho. Los Derechos Históricos vascos*. IVAP.

UTRILLA DE LA HOZ, A. (2006). "Comparación internacional de los modelos de descentralización fiscal", *Mediterraneo Económico*, 10.zbk, 167-195.orrialdeak.

ZUBIRI ORIA, I. (2000). *El sistema del Concierto Económico en el contexto de la Unión Europea*, Círculo de Empresarios Vascos.

Empowerment and responsibility: devolving financial powers to Wales.

Empowerment and Responsibility: Legislative Powers to Strengthen Wales.

Barnett Squeezed? Options for a Funding Floor after Tax Devolution.

Fair Funding for Taxing Times? Assessing the Fiscal Framework Agreement.

For Wales Don't (Always) See Scotland: Adjusting the Welsh Block Grant after Tax Devolution.

Independent Commission on the Constitutional Future of Wales: final report.

El tratamiento de la vivienda en la reforma del Sistema Tributario del Territorio Histórico de Gipuzkoa

Rodrigo Llano-Ponte Babace

Gipuzkoako Foru Aldundiko Arau Garapen eta Aholkularitza Juridikoko Zerbitzuko burua

Abstract: En este trabajo se analizan las principales novedades en materia de vivienda contenidas en el “Proyecto de Norma Foral por la que se aprueban la reforma del sistema tributario del Territorio Histórico de Gipuzkoa, y otras modificaciones tributarias”, aprobado por el Consejo de Gobierno Foral de la Diputación Foral de Gipuzkoa con fecha el 27 de diciembre de 2024. El proyecto analizado inicia su andadura en las Juntas Generales de Gipuzkoa, por lo que, tanto las medidas analizadas, como el proyecto de norma foral en su conjunto, están sujetas a las modificaciones, adiciones o supresiones que decidan las Juntas Generales. Cabe mencionar que, si bien vamos a analizar la normativa propia del Territorio Histórico de Gipuzkoa, su contenido es, con carácter general, extensible a los proyectos de norma foral aprobados por los Consejos de Gobierno de las Diputaciones Forales de Araba y de Bizkaia.

El objetivo principal de las medidas propuestas es apoyar el acceso a la vivienda de los colectivos más vulnerables, haciendo especial hincapié en las personas jóvenes. Asimismo, se pretende impulsar la rehabilitación del parque de viviendas con la finalidad de hacer las mismas más accesibles y energéticamente eficientes.

Finalmente, y a modo de conclusión general, hay que destacar que, el conjunto de medidas, tendrá como efecto una reducción de la carga impositiva centrada en aquellas viviendas destinadas a ser la vivienda habitual de sus ocupantes y un aumento en la cuantía de las deducciones para los colectivos más vulnerables.

Abstract: Lan honetan, Gipuzkoako Foru Aldundiaren Foru Gobernu Kontseiluak 2024ko abenduaren 27an onartutako Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta beste zerga aldaketa batzuk onartzen dituen Foru Arauaren Proiektuak etxebizitzaren arloan jasotako berritasun nagusiak aztertzen dira. Aztertutako proiektuak Gipuzkoako Batzar Nagusietan hasten du bere ibilbidea, beraz, aztertutako neurriak, nahiz foru-arauaren proiektua, oro har, Batzar Nagusiek erabakitzen dituzten aldaketen, gehikuntzen edo ezabaketaren mende daude. Aipatu behar da, Gipuzkoako Lurralde Historikoaren berezko araudia aztertuko dugun arren, araudi horren edukia, oro har, Arabako eta Bizkaiko Foru Aldundietako Gobernu Kontseiluek onartutako foru-arauen proiektuetara zabal daitekeela.

Proposatutako neurrien helburu nagusia kolektibo ahulenei etxebizitza eskuratzen laguntzea da, bereziki gazteei. Era berean, etxebizitza-parkea birgaitzea bultzatu nahi da, etxebizitza horiek irisgarriagoak eta energetikoki eraginkorragoak izan daitezen.

Azkenik, eta ondorio orokor gisa, azpimarratu behar da neurrien multzoak honako ondorio hauek izango dituela: batetik, okupatzaileen ohiko etxebizitza izatera bideratutako etxebizitzetan oinarritutako zerga-karga murriztea, eta, bestetik, kolektibo ahulenentzako kenkarien zenbatekoa handitzea.

Sumarioa:

1. Introducción; 2. Arrendamiento: 2.1. Tributación del rendimiento; 2.2. Deducción por alquiler; 3. Adquisición: 3.1. Deducción; 3.2. Menores de 36 años; 3.3. Cuenta vivienda; 3.4. ITP y AJD; 4. Exención por reinversión; 5. Rehabilitación: 5.1. Rehabilitación protegida de viviendas; 5.2. Rehabilitación energética de viviendas. 6. Tributos Locales. 7. Conclusiones.

1. Introducción

Con fecha 27 de diciembre de 2024 el Consejo de Gobierno Foral aprobó el Proyecto de Norma Foral por la que se aprueban la reforma del sistema tributario del Territorio Histórico de Gipuzkoa, y otras modificaciones tributarias. Hay que mencionar que en la preparación de las medidas incluidas en el proyecto de norma foral se ha trabajado de manera coordinada con las otras dos Diputaciones Forales y que, en el Territorio Histórico de Gipuzkoa, la elaboración del proyecto ha estado precedida de un amplio y participativo debate en el marco de la ponencia para la reforma fiscal que ha tenido lugar en sede de las Juntas Generales. En dicha ponencia se identificaron los 11 principales desafíos que afronta el territorio, el primero de los cuales es el acceso a la vivienda.

Entre las principales dificultades para el acceso a la vivienda que se identifican en el informe de conclusiones de la mencionada ponencia están: la dificultad para acceder a una vivienda asequible, la falta de oferta, la necesidad de incorporar al mercado las viviendas vacías existentes, la necesidad de rehabilitación de las viviendas para su uso habitual, así como para la mejora de la eficiencia energética de las mismas.

Evidentemente, solucionar las dificultades identificadas es una tarea que excede del ámbito propio de la política fiscal. Muchas de ellas –carestía, falta de oferta, viviendas vacías, etc.–, tienen su causa en la configuración actual de un mercado de la vivienda afectado por multitud de factores que tensionan dicho mercado, presionando los precios al alza, e incidiendo en las dificultades que cada vez más ciudadanos tienen para acceder a un bien básico como es la vivienda. Muchos de estos factores responden a realidades normativas extratributarias -normativa urbanística o de arrendamientos urbanos, por ejemplo-, o a usos y cambios sociales -preferencia cultural por la compra frente al alquiler, aumento de unidades convivenciales a pesar de la disminución del tamaño de las mismas, etc.–, sobre los que la capacidad de incidencia de las políticas fiscales es limitada.

En cualquier caso, y a pesar de la consciencia de la dificultad del desafío, el proyecto de norma foral pretende incorporar medidas que ayuden a abordar el mismo, al menos, desde la vertiente de la normativa tributaria. En el Capítulo II del Título I del proyecto de norma foral se incluyen las modificaciones relativas al tratamiento fiscal de la vivienda. El grueso de las medidas afecta, como es natural, al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF, en adelante), ahora bien, también se incluyen medidas en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD, en adelante) y en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD, en adelante).

Como hemos indicado, el conjunto de medidas tiene como principal finalidad facilitar el acceso a la vivienda mediante el apoyo fiscal, vía incremento de deducciones, a los colectivos con mayores dificultades.

des para el acceso a la vivienda, y la disminución de la carga tributaria, tanto para compradores como para arrendadores de viviendas destinadas a satisfacer la necesidad permanente de vivienda de sus ocupantes. En definitiva, se pretende reducir el coste fiscal de acceder a una vivienda, así como incentivar la puesta en mercado de las viviendas vacías con la finalidad de incrementar la oferta disponible.

Finalmente, cabe destacar que la propuesta normativa amplía los colectivos que merecen un mayor apoyo para facilitar su acceso a la vivienda. De tal manera que al tratamiento preferente que la normativa ha venido dando a las familias numerosas y a las personas jóvenes, se han incorporado nuevos colectivos, como son las familias monoparentales, las personas víctimas de violencia de género, las personas víctimas de violencia doméstica y las personas con discapacidad o dependientes. Además, el colectivo considerado joven se amplía, toda vez que, si anteriormente se exigía tener menos de 30 años para acceder a los porcentajes y cuantías de deducción incrementados, ahora se incluirán a aquellas personas menores de 36 años.

2. Arrendamiento

2.1. Tributación del rendimiento

Las novedades que incluye el proyecto de norma foral en el IRPF para las personas arrendadoras se pueden resumir en un incremento de la bonificación de los rendimientos íntegros para los arrendamientos destinados a satisfacer la necesidad permanente de vivienda de la persona arrendataria y la inclusión de un nuevo gasto deducible en concepto de primas de seguro que cubran total o parcialmente los impagos. Además, cabe destacar que el rendimiento neto positivo proveniente de dichos arrendamientos se integrará en la base imponible del ahorro.

El proyecto modifica la tributación de los rendimientos del capital inmobiliario, introduciendo tres nuevos apartados en el vigente artículo 32 de la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, los números 2, 3 y 4, y renumera el anterior apartado 2 que pasa a ser el 5. De esta manera el artículo pasa a tener 5 apartados cuyo contenido es el siguiente:

En el primer apartado quedarán, manteniendo el mismo tratamiento tributario que tenían actualmente en el Territorio Histórico de Gipuzkoa, los rendimientos del capital inmobiliario provenientes de viviendas no incluidos en los apartados siguientes y siempre que no se ejerza actividad económica. Es decir, los arrendamientos de temporada y de viviendas turísticas. A los rendimientos íntegros se le aplicará una bonificación del 20 por ciento y serán deducibles como gasto únicamente los intereses por capitales ajenos invertidos en la adquisición, rehabilitación o mejora de los bienes, derechos o facultades de uso o disfrute de los que procedan los rendimientos, y demás gastos de financiación. El rendimiento neto positivo obtenido por cada inmueble se integrará en la base imponible general.

En el segundo apartado se incluyen los rendimientos obtenidos por el arrendamiento de vivienda habitual en los términos del artículo 2 de la Ley de Arrendamientos Urbanos (LAU, en adelante). En este caso la bonificación se incrementa del 20 por ciento actual al 30 por ciento y se incluye como gasto deducible las primas de seguro para impago, total o parcial, con el límite de 300 euros anuales. Se mantiene la deducibilidad de los intereses por capitales ajenos invertidos en la adquisición, rehabilitación o mejora de los bienes, derechos o facultades de uso o disfrute de los que procedan los rendimientos, y demás gastos de financiación. Y, finalmente, señalar que el rendimiento neto positivo obtenido por cada inmueble se integrará en la base imponible del ahorro.

En el tercer apartado se incluyen los rendimientos provenientes de programas de intermediación pública, como son los programas "ASAP" y "Bizigune" del Gobierno Vasco. En estos casos la bonificación ascenderá al 50 por ciento del rendimiento íntegro, pero únicamente será deducible el importe de los intereses por capitales ajenos invertidos y demás gastos de financiación. El rendimiento neto positivo obtenido por cada inmueble se integrará en la base imponible del ahorro.

En el cuarto apartado se incluyen los rendimientos provenientes del arrendamiento de vivienda habitual en los términos del artículo 2 de la LAU, para el caso de una vivienda situada en una zona declarada de mercado residencial tensionado, cuando se arriende por primera vez o no lo haya sido en los últimos cinco años y se vuelva a arrendar. Para estos casos, la bonificación se incrementa hasta el 50 por ciento y, además, se admite como gasto deducible la prima satisfecha por un seguro para impagos con el límite de 300 euros anuales. También se admitirá como gasto deducible el importe de los intereses por capitales ajenos invertidos y demás gastos de financiación. El rendimiento neto positivo obtenido por cada inmueble se integrará en la base imponible del ahorro.

Finalmente, en el apartado quinto se mantiene el contenido del anterior apartado 2. En el mismo se contemplan los rendimientos del capital inmobiliario no previstos en los apartados anteriores. En este caso no se aplica ninguna bonificación y el rendimiento neto se calcula deduciendo los gastos necesarios para la obtención del rendimiento, entre los que se incluyen el importe de los intereses por capitales ajenos invertidos y los demás gastos de financiación, al igual que en el resto de apartados. Al contrario que en los apartados anteriores, se permite deducir el importe del deterioro sufrido por el uso o el transcurso del tiempo. Finalmente, el rendimiento neto positivo de cada inmueble se integra en la base imponible general.

2.2. Deducción por alquiler

El proyecto de norma foral modifica el vigente artículo 86 de la Norma Foral 3/2014 para incrementar el porcentaje y cuantía de la deducción por alquiler de vivienda habitual para determinados colectivos. Hay que señalar que el porcentaje general del 20 por ciento y la cuantía máxima por contribuyente y período impositivo, 1.600 euros, se mantienen.

A partir de ahí se introducen los cambios. Los colectivos que anteriormente tenían un tratamiento favorable, jóvenes de menos de 30 años y familias numerosas, incrementan tanto el porcentaje de deducción como el importe máximo de la deducción por contribuyente y período impositivo. Además, se suman nuevos colectivos a los porcentajes y cuantías de deducción incrementados.

Concretamente, en el caso de las familias numerosas el porcentaje de deducción se incrementa, del 25 por ciento al 30 por ciento, y la cuantía máxima de deducción, de 2.000 euros a 2.400 euros. Este mismo tratamiento se les dará a las familias monoparentales, que verán incrementado de manera sustancial tanto el porcentaje como la cuantía máxima de la deducción, del 20 por ciento al 30 por ciento, y de 1.600 euros por período impositivo a 2.400 euros.

El siguiente colectivo que mejora el tratamiento tributario es el de las personas jóvenes. Por un lado, se amplía el colectivo, incluyendo a los menores de 36 frente a los menores de 30 anterior. Y, por otro, se aumenta tanto el porcentaje como la cuantía de la deducción, 35 por ciento frente al 30, y 2.800 euros frente a los 2.400 euros, anteriores. Asimismo, se incorporan nuevos colectivos, como son las personas con un grado de discapacidad igual o superior al 65 por ciento, las personas con alguno de los grados de dependencia legalmente reconocidos, así como las personas convivientes con los anteriores, las personas víctimas de violencia de género y las personas víctimas de violencia doméstica.

Finalmente, cabe recordar que se establece un límite a la capacidad económica de las personas contribuyentes para poder aplicar la deducción, fijado en 85.000 euros de base liquidable general o del ahorro, antes de reducir las contribuciones y aportaciones a los sistemas de previsión social. Es decir, no podrá aplicar la deducción la persona contribuyente que supere los 85.000 euros en una de las dos bases. Eso sí, hay que destacar que, en virtud de lo previsto en la disposición final segunda del proyecto de norma foral, esta limitación afectará a los contratos de arrendamiento suscritos a partir del 1 de enero de 2026, no siendo aplicable para los suscritos anteriormente y que mantengan su vigencia.

3. Adquisición

3.1. Deducción

En lo relativo a la deducción por adquisición de vivienda habitual, se mantienen los porcentajes, 18 y 23 por ciento, y los importes máximos anuales de deducción, 1.530 y 1.955 euros, pero se incrementan los colectivos que pueden acceder al porcentaje y cuantía superiores. Además, hay que señalar que se mantiene el importe del crédito fiscal en 36.000 euros por contribuyente.

En este apartado, se mantiene el tratamiento para las familias numerosas, se amplía el colectivo de jóvenes hasta las personas menores de 36 años y se incorporan las familias monoparentales, las personas con un grado de discapacidad igual o superior al 65 por ciento, las personas dependientes legalmente reconocidas, las personas que convivan con las dos anteriores, las personas víctimas de violencia doméstica y las personas víctimas de violencia de género.

Finalmente, cabe recordar que se establece el mismo límite a la capacidad económica de las personas contribuyentes para poder aplicar la deducción que se establece en la deducción por arrendamiento de vivienda habitual. Es decir, 85.000 euros de base liquidable general o del ahorro, antes de reducir las contribuciones y aportaciones a los sistemas de previsión social. Eso sí, hay que destacar que, también en este caso, y en virtud de lo previsto en la ya mencionada disposición final segunda, esta limitación afectará a las adquisiciones de vivienda habitual que se realicen a partir del 1 de enero de 2026, de tal manera que a las personas contribuyentes que hayan adquirido su vivienda habitual con anterioridad no les resultará de aplicación.

3.2. Menores de 36 años

En relación con las personas menores de 36 años hay que señalar que, además de los porcentajes y cuantías incrementadas que ya se han comentado, el proyecto de norma foral contiene varias medidas adicionales en favor de este colectivo. Entre ellas cabe destacar el establecimiento de un régimen especial que permitirá aplicar determinadas deducciones no aplicadas por insuficiencia de cuota íntegra durante los 5 períodos impositivos siguientes. Además, para este colectivo se elimina el límite de deducción máxima en el año de la adquisición, se establece una reducción de 30.000 euros en el impuesto sobre sucesiones y donaciones y, como se comentará en el apartado siguiente, se amplía el plazo de la cuenta vivienda y tanto el porcentaje como la cuantía de la deducción para las cantidades depositadas en la misma.

En relación con el régimen especial para personas menores de 36 años, su regulación está contenida en el Capítulo I del Título I del proyecto, pero teniendo en cuenta que dos de las tres deducciones susceptibles de aplicación en los ejercicios siguientes son las de adquisición y arrendamiento de vivienda habitual, procede hacer mención al mismo.

El régimen especial permitirá que aquellas personas que al finalizar el período impositivo tengan menos de 36 años, puedan aplicar cantidades correspondientes a las siguientes deducciones: deducción por descendientes, deducción por alquiler de vivienda habitual y, finalmente, deducción por adquisición de vivienda habitual. Los requisitos para su aplicación son cumplir los requisitos en el año de generación y no haber podido aplicarlas por insuficiencia de cuota íntegra. A este respecto hay que subrayar que se permitirá su aplicación en los 5 períodos impositivos siguientes a la generación, siempre y cuando la persona contribuyente no haya cumplido 36 años y se respeten los requisitos establecidos para el período impositivo de origen.

La siguiente medida a destacar para menores de 36, es la eliminación del límite a la deducción máxima por adquisición de vivienda habitual en el período impositivo en el que se formaliza la adquisición. De esta manera, el año de adquisición la persona contribuyente que aporte recursos propios en cuantía suficiente podrá aplicar una cuantía de la deducción que le permita vaciar la cuota íntegra del ejercicio con el límite del crédito fiscal. A este respecto hay que recordar que se mantiene el crédito fiscal máximo en 36.000 euros por contribuyente, por lo que el límite máximo de deducción a aplicar en concepto de vivienda habitual a lo largo de los sucesivos períodos impositivos será, en todo caso, 36.000 euros.

A lo anterior hay que añadir que, para las adquisiciones de vivienda habitual efectuadas a partir del 1 de enero de 2026, el proyecto de norma foral prevé establecer un límite a la capacidad económica para aplicar la deducción, los 85.000 euros mencionados anteriormente, pero ese límite no opera en el ejercicio 2025, ejercicio para el que está previsto que entre en vigor la eliminación del límite de deducción máxima en el período impositivo en el que se formaliza la adquisición.

La última medida a comentar en este apartado para menores de 36, es el establecimiento de una reducción de hasta 30.000 euros para donaciones en metálico recibidas por parte de familiares hasta el tercer grado, ya tenga su origen en el parentesco, en la consanguinidad, en la afinidad, en la relación que resulte de la constitución de pareja de hecho, en la adopción o en el acogimiento permanente, con la finalidad de que la persona donataria adquiera su vivienda habitual en propiedad.

En relación a esta reducción hay que destacar que no está limitada a la primera ni a la única vivienda de la persona donataria, que se considerarán el conjunto de donaciones que se reciban con la misma finalidad y que la adquisición deberá producirse en el plazo de 2 años desde la donación, o desde la primera donación si hubiera varias. Es decir, la persona donataria deberá tener menos de 36 años en la fecha de la donación, no en la fecha de adquisición de la vivienda.

Por otra parte, mencionar que se remite a la normativa de renta para el cumplimiento del requisito de ser la vivienda habitual y que en los proyectos de norma foral de las otras dos Diputaciones Forales el incentivo se configura como una deducción pero que el resultado práctico es el mismo.

3.3. Cuenta vivienda

En relación a la configuración de la cuenta vivienda, hay que destacar que el proyecto de norma foral contiene un cambio en la forma tradicional con la que ha venido funcionando el incentivo y que sólo está previsto en el proyecto del Territorio Histórico de Gipuzkoa. Además, hay dos medidas específicas para personas menores de 36, como se ha anticipado en el apartado precedente, y que sí son comunes a los tres proyectos.

Comenzando con el cambio en la forma de funcionamiento, dicho cambio se sustancia en dos modificaciones. La primera consiste en dejar de vincular el plazo de materialización de la cuenta vivienda con la fecha de apertura de la misma. En la regulación vigente la letra b) del apartado 5 del artículo 87 de la

Norma Foral 3/2014, relativo a las cuentas vivienda, señala que se asimila a adquisición de vivienda las cantidades que se depositen en entidades de crédito y que cumplan determinadas condiciones, siempre que las cantidades que hayan generado derecho a deducción se destinen “antes del transcurso del plazo de 6 años a partir de la fecha de apertura de la cuenta” a la adquisición o rehabilitación de vivienda habitual.

Esta redacción da relevancia a la fecha de apertura y no al período impositivo de apertura, de tal manera que no es neutral que la apertura se realice el 1 de enero o el 31 de diciembre. Con la nueva redacción será indistinta la fecha de apertura, el requisito será su apertura, y correspondiente depósito, dentro del período impositivo.

La segunda modificación afecta a la regularización. En la regulación vigente el incumplimiento del plazo de materialización de la cuenta vivienda implica la regularización de todas las cantidades deducidas con adición de los correspondientes intereses de demora en el ejercicio de incumplimiento. Con la modificación propuesta, en el ejercicio del vencimiento del plazo de materialización únicamente habrá obligación de regularizar la cantidad deducida en el ejercicio más antiguo, adicionando los correspondientes intereses de demora, y se estará en plazo de materializar las cantidades correspondientes a los años posteriores. Lógicamente, si se sigue sin cumplir con el requisito de adquirir o rehabilitar vivienda, el ejercicio siguiente habría que regularizar las cantidades más antiguas pendientes con intereses, y así sucesivamente. Todo ello, evidentemente, salvo que medie regularización anticipada por parte del obligado tributario.

En cualquier caso, la novedad a destacar es que si se adquiere o rehabilita vivienda con cargo a fondos depositados en una cuenta vivienda en el séptimo período impositivo desde la apertura (considerando el plazo general de 6 años) sólo tendrá que regularizar la cantidad deducida el primer período impositivo, mientras que con la regulación actual debería regularizar la totalidad de las cantidades deducidas en concepto de cuenta vivienda a pesar de haber destinado, tardíamente eso sí, los fondos a la finalidad prevista.

Las siguientes novedades están relacionadas con las personas menores de 36 años. Para este colectivo, además de la modificación general anterior, se añaden dos novedades adicionales. En primer lugar, se incrementa el porcentaje y cuantía máxima de la deducción, elevando el porcentaje al 23 por ciento y la cuantía máxima hasta los 1.955 euros por período impositivo.

En segundo lugar, el plazo para destinar las cantidades depositadas en la cuenta vivienda a la finalidad prevista se amplía a 10 años, frente a los 6 años de plazo para el resto de contribuyentes. Destacar que, en Gipuzkoa, se considerará la edad de la persona titular de la cuenta a fecha de devengo del período impositivo de apertura, no a la fecha de apertura, por lo que una cuenta vivienda abierta el año en el que la persona contribuyente cumpla 36 años, aunque se realice antes de la fecha del cumpleaños tendrá, en todo caso, un plazo de materialización de 6 años.

Finalmente, hay que aclarar que, el proyecto de norma foral, prevé incorporar una disposición adicional específica a la norma foral del impuesto para aquellas cuentas vivienda abiertas por contribuyentes menores de 36 años en el período impositivo de apertura y que no haya finalizado su plazo de materialización a 31 de diciembre de 2024. Para estos casos se ampliará dicho plazo hasta los 10 años.

3.4. ITP y AJD

En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados se modifica la letra a) de la letra c) del artículo 11.1 de la Norma Foral 18/1987 para flexibilizar, con carácter general, la aplicación del tipo reducido del 2,5 por ciento para la adquisición de vivienda habitual. En su regulación ac-

tual la aplicación del tipo reducido está condicionada, -entre otros requisitos, que se mantienen-, a que la persona adquirente no haya aplicado con anterioridad dicho tipo. Con la propuesta de modificación se amplía la posibilidad de aplicar el tipo reducido con dos cambios relevantes.

Por un lado, permite la aplicación del tipo reducido cuando la parte adquirente no sea propietaria de otra vivienda en un porcentaje superior al 25 por ciento en el mismo término municipal. De tal manera que se podrá aplicar el tipo reducido, cumpliendo el resto de requisitos, si la adquisición se produce en un municipio distinto al que radique la vivienda previa.

Y, por otro lado, también se podrá aplicar el tipo reducido en adquisición de vivienda habitual en el mismo término municipal en el que sea titular de otra vivienda, siempre que esta sea transmitida en el plazo de dos años desde la adquisición de la vivienda en cuya adquisición se pretende aplicar el tipo reducido del 2,5 por ciento.

Finalmente, mencionar que, si bien la medida tiene, con carácter general, el efecto de extender la aplicación del tipo reducido, permitiendo su aplicación varias veces por un mismo contribuyente, pueden existir supuestos en los que dicha aplicación se vea restringida. Por ejemplo, cuando la persona adquirente sea titular de otro inmueble en un porcentaje de titularidad superior al 25 por ciento adquirido sin aplicar el tipo reducido (tipo ITP del 4%, operación sujeta a IVA o adquirida por sucesión o donación) y pretenda adquirir otra vivienda en el mismo término municipal sin transmitir la anterior. En estos casos con la regulación actual puede adquirir una vivienda habitual aplicando el tipo del 2,5 por ciento, lógicamente siempre y cuando cumpla el resto de requisitos del artículo, toda vez que la limitación es no haber aplicado antes el tipo.

4. Exención por reinversión

El proyecto de norma foral contiene una modificación relevante en el artículo 49 de la Norma Foral 3/2014 que regula la exención por reinversión en los supuestos de transmisión de vivienda habitual, adicionando la necesidad de que concurra una circunstancia que justifique el cambio de vivienda.

En la regulación actual, para excluir de gravamen la ganancia patrimonial obtenida por la transmisión de vivienda habitual, los requisitos básicos son que, tanto la vivienda transmitida como la adquirida, cumplan los requisitos para ser considerada vivienda habitual y que las cantidades obtenidas en la venta de la primera se destinen a financiar la adquisición de la segunda.

Para que la vivienda transmitida se considere vivienda habitual es requisito necesario haber residido en la misma durante un plazo continuado de tres años, salvo que medie alguna de las causas previstas en el apartado 8 del artículo 87 para no cumplir dicho plazo. Además, el apartado 3 del artículo 45 del Decreto Foral 33/2014, por el que se aprueba el reglamento del IRPF, añade que dicha reinversión se deberá efectuar de una vez o de manera sucesiva en el plazo de 2 años desde la transmisión y, asimismo, se cumplirá el requisito de reinversión cuando las cantidades obtenidas en la transmisión se destinen a satisfacer el precio de una vivienda adquirida en los dos años anteriores a la transmisión. Finalmente, en la vivienda en la que se reinvierte se deberá cumplir el requisito de residencia continuada de tres años, para lo cual habrá que tener en cuenta el requisito adicional de comenzar a residir en la misma en el plazo de 12 meses desde su adquisición.

Hay que señalar que las cantidades dejadas exentas consumen crédito fiscal y que caben reinversiones parciales, dejando únicamente exenta la ganancia correspondiente a las cantidades efectivamente reinvertidas y debiendo tributar por el resto. A partir del cambio propuesto, como requisito adicional a los anteriores deberá acreditarse una circunstancia que justifique la necesidad del cambio de vivienda.

Con respecto a las circunstancias que justifican el cambio de vivienda, el proyecto prevé enumerar en el párrafo segundo del apartado primero del artículo 49 las causas que justifican dicho cambio. La redacción sigue la línea marcada por las causas previstas de incumplimiento del requisito de permanencia en la vivienda habitual previstas en el mencionado apartado 8 del artículo 87 de la Norma Foral 3/2014 para la deducción por adquisición, eso sí, ampliándolas.

De esta manera se consideran circunstancias que justifican el cambio de vivienda: la inadecuación de la vivienda transmitida a las necesidades familiares, de la persona contribuyente o de las personas convivientes; el traslado laboral o la obtención de primer o nuevo empleo; la celebración de matrimonio o la constitución de pareja de hecho, así como la separación matrimonial o la extinción de la pareja de hecho; circunstancias de carácter económico que impidan satisfacer el pago de la vivienda u otras análogas. Hay que señalar que se establece una habilitación expresa para que reglamentariamente puedan establecerse otras circunstancias distintas de las anteriores.

La redacción propuesta es evidentemente amplia y variada, al igual que lo son las circunstancias que pueden motivar el cambio de la vivienda habitual de los contribuyentes. En este sentido, hay que subrayar que la amplitud de la redacción debería permitir evitar una aplicación restrictiva de las causas justificativas del cambio de vivienda. No hay que olvidar que la razón de dejar exenta la ganancia patrimonial obtenida en la transmisión de la vivienda habitual estriba en que la venta de la primera es, en muchas ocasiones, condición necesaria para acceder a la segunda. En este sentido, una aplicación restrictiva de dichas causas podía llevar a perjudicar a los contribuyentes con menor capacidad económica, aquellos que venden porque necesitan el producto de la venta para financiar la adquisición de la nueva vivienda.

Finalmente, hay que destacar que, de acuerdo con lo dispuesto en la reiterada disposición final segunda, la modificación del artículo 49 operará para las transmisiones de las viviendas habituales adquiridas a partir del 1 de enero de 2026. De tal manera que veremos un amplio período de coexistencia de ambas redacciones y las viviendas habituales adquiridas con anterioridad podrán seguir beneficiándose de la exención por reinversión en las condiciones previstas actualmente.

5. Rehabilitación

Tal y como se ha anticipado en la introducción, en las conclusiones de la ponencia para la reforma fiscal, se incluían como problemas que afrontaba el desafío de la vivienda la antigüedad del parque de viviendas de Gipuzkoa y la necesidad de su rehabilitación y renovación, así como la necesidad de mejorar la eficiencia energética de las viviendas. En línea con estos objetivos, el proyecto de norma foral analizado incorpora dos nuevas deducciones en el IRPF destinadas, la primera, a la rehabilitación protegida de viviendas destinadas al arrendamiento, y la segunda, a la rehabilitación energética de viviendas.

5.1. Rehabilitación protegida de viviendas

El proyecto de norma foral contiene una nueva redacción del artículo 87 bis dedicado a la deducción por rehabilitación protegida de viviendas. La deducción se establece para las personas propietarias que determinen el rendimiento neto de capital inmobiliario conforme a los apartados 2, 3 y 4 del artículo 32 de la Norma Foral 3/2014. Tal y como se la expuesto en el apartado dedicado al arrendamiento, se trata de arrendamientos destinados a satisfacer la necesidad permanente de vivienda de las personas arrendatarias.

Las obras susceptibles de generar derecho a la deducción son análogas a las previstas en el apartado 6 del artículo 87 de la Norma Foral 3/2014, desarrollado en la letra c) del artículo 66.1 del reglamento,

para los propietarios y para los inquilinos y usufructuarios en su vivienda habitual, y fundamentalmente se refieren a actuaciones en materia de accesibilidad. Hay que señalar que esta deducción se incorpora para incentivar a los propietarios a realizar dichas actuaciones en la vivienda que tengan arrendada. La cuantía de la deducción se fija en un 10 por ciento de las cantidades satisfechas con el límite de 3.000 euros anuales. Finalmente, cabe aclarar que esta deducción no consume crédito fiscal.

5.2. Rehabilitación energética de viviendas

El proyecto de norma foral incorpora un nuevo artículo 90 quater que contiene una deducción por obras de mejora de la eficiencia energética e integración de energías renovables en las viviendas. Mencionar que el artículo está situado en el Capítulo IV del Título I del proyecto, dedicado a la fiscalidad verde, y que esta deducción en Gipuzkoa absorbe el contenido y amplía el alcance del vigente artículo 87 bis de la Norma Foral 3/2014, que contenía la deducción por inversiones para el suministro de energía eléctrica solar en la vivienda habitual.

La deducción incentiva la realización de obras e instalaciones para la reducción de la demanda de calefacción y refrigeración, de mejora de consumo de energía primaria no renovable y de mejora de la eficiencia energética del edificio, de la vivienda habitual del contribuyente o de cualquier otra vivienda de su titularidad que esté arrendada según lo establecido en el artículo 2 de la LAU.

Hay que señalar que el apartado dos del artículo especifica las obras e instalaciones susceptibles de incentivo. La letra a) de dicho apartado identifica los equipos de generación que permiten la utilización de energía renovable cuya instalación se incentivará. Y, la letra b), prevé los proyectos de obra cuyo objeto sea la mejora de la eficiencia energética de vivienda que suponga una reducción, como mínimo, del consumo de energía primaria no renovable del 30 por ciento, o una calificación energética de la vivienda o del edificio "A" o "B".

La base máxima anual de deducción será 20.000 euros y el porcentaje de deducción aplicable será el 15 por ciento, dando lugar a una deducción máxima anual de 3.000 euros por contribuyente. Hay que destacar que las cantidades deducidas no consumen crédito fiscal y que la deducción es incompatible, para las mismas cantidades satisfechas, con las deducciones por rehabilitación previstas en los artículos 87 y 87 bis que antes se han comentado. Finalmente, comentar que las deducciones no aplicadas por insuficiencia de cuota íntegra podrán aplicarse en las autoliquidaciones de los 5 años inmediatos y sucesivos.

6. Tributos locales

En materia de tributación local, mencionar que el proyecto de Gipuzkoa no incluye medidas en materia de vivienda. El motivo es que la medida incorporada en los proyectos de las otras dos Diputaciones Forales ya está en vigor en el Territorio Histórico de Gipuzkoa. Concretamente, la letra e) del apartado 1 del artículo 15 de la Norma Foral 12/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, establece una bonificación potestativa para los municipios de hasta el 99 por 100 de la cuota íntegra del impuesto para los bienes inmuebles que sean objeto de cesión en planes y programas de vivienda autonómicos, forales o municipales similares.

7. Conclusiones

El conjunto de medidas expuestas refleja una clara apuesta por abordar el problema del acceso a la vivienda mediante la reducción de la carga fiscal sobre las viviendas destinadas a su uso como vivienda habitual. Por un lado, se reduce, vía incremento de las bonificaciones, la tributación de los rendimientos del capital inmobiliario obtenidos por el arrendamiento de viviendas habituales. Y, por otro, se incrementan las deducciones, tanto para la adquisición como para el arrendamiento de vivienda habitual, de los colectivos identificados como más vulnerables. Se opta así por la vía del incentivo como forma de abordar el problema.

Las medidas en favor de las personas arrendadoras deberían apoyar tanto la incorporación de nuevas viviendas al mercado de viviendas habituales, por la reducción de la carga fiscal sobre el arrendador, como el trasvase de viviendas destinadas en la actualidad a arrendamientos temporales o turísticos hacia el mercado de vivienda habitual, por la peor posición relativa en la que quedarán estas últimas tras la reforma. Ambas medidas deberían tener como resultado impulsar la oferta de vivienda habitual en un mercado del alquiler que se está mostrando insuficiente en muchas zonas del territorio, especialmente en las zonas tensionadas, y ayudar a una contención de los precios. Finalmente, el incremento de la cuantía de la deducción de los inquilinos está destinada a minorar el coste neto de arrendamiento para aquellos colectivos más vulnerables.

En relación con la adquisición de vivienda habitual, se apuesta por reducir el coste fiscal total, tanto por la minoración de la fiscalidad indirecta para los inmuebles de menor tamaño, como por el incremento de las deducciones para los colectivos vulnerables. Entre estas últimas merecen especial mención las medidas destinadas a las personas menores de 36 años. Este colectivo es el destinatario de un conjunto de medidas que deberían ayudar a acceder a la vivienda en propiedad desde edades más tempranas que las actuales y con ello a acelerar los procesos de emancipación.

En relación a la exención por reinversión, cabe señalar que nos encontramos ante una de las pocas medidas restrictivas en materia de vivienda que contiene el texto aprobado. La incorporación como requisito adicional de la concurrencia de una circunstancia que justifique el cambio de vivienda, supone, evidentemente, una restricción con relación a la regulación actual de la medida. En todo caso, la redacción amplia y no cerrada de causas previstas en el proyecto para justificar dicha necesidad, debiera evitar una aplicación restrictiva de las mismas por parte de los órganos de aplicación de los tributos, y del conjunto de la Administración tributaria. Y todo ello a los efectos de preservar la finalidad de la exención por reinversión, que no es otra que evitar el gravamen de la ganancia en la medida en que las cuantías obtenidas tengan como destino la satisfacción de una necesidad básica como es el acceso a la vivienda.

Finalmente, hay que hacer referencia a las medidas en el ámbito de la rehabilitación de vivienda y su eficiencia energética. En relación a la nueva deducción por rehabilitación protegida cabe señalar que cierra el círculo de la rehabilitación, incorporando a las personas arrendadoras, con la finalidad de impulsar la renovación del envejecido parque de viviendas con el que cuenta el territorio. En relación con la nueva rehabilitación energética de viviendas, señalar que está llamada a apoyar transición energética en la que estamos inmersos reduciendo el impacto medioambiental de la vivienda.

EXACCIÓN DE DETERMINADAS RETENCIONES CORRESPONDIENTES A RENDIMIENTOS SATISFECHOS POR ENTIDADES INTEGRANTES DE UN GRUPO DE CONSOLIDACIÓN FISCAL

Exacción de determinadas retenciones correspondientes a rendimientos satisfechos por entidades integrantes de un grupo de consolidación fiscal

Eva Trueba Ballesteros

Subinspectora de Tributos. Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Bizkaia

Marta Terán Mancebo

Subinspectora de Tributos. Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Bizkaia

Abstract: La modificación introducida en el artículo 20.Dos del Concierto Económico por La ley 10/2017, de 28 de diciembre tiene incidencia en la competencia de exacción de las retenciones a que se refieren los artículos 7.Uno.c) [retribuciones percibidas por administradores], 9.Uno.Primer.a) [dividendos] y 23.Dos [determinadas rentas obtenidas por no residentes que operen sin establecimiento permanente] del Concierto Económico, cuando son satisfechas por entidades integrantes de un grupo de consolidación fiscal.

Esta modificación ha generado controversia entre las Administraciones por la distinta interpretación dada por la AEAT y las Haciendas Forales, dando lugar a conflictos entre ellas que la Junta Arbitral del Concierto Económico ha tenido que resolver. Además, las resoluciones de la Junta Arbitral han sido posteriormente recurridas ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo. El criterio de la Junta Arbitral ha sido confirmado por el Alto Tribunal, lo que ha dado lugar a una doctrina consolidada y a la seguridad jurídica para las partes.

En este contexto exponemos, por un lado, las dos interpretaciones, la de la AEAT y la de las Haciendas Forales en los conflictos ante la Junta Arbitral y, por otro lado, las conclusiones adoptadas por este órgano y su ratificación por el Tribunal Supremo.

Para finalizar, destacamos varios aspectos que pueden ser relevantes a la hora de cuantificar el importe de las controvertidas retenciones que corresponden a cada una de las Administraciones Tributarias.

Abstract: Abenduaren 28ko 10/2017 Legeak Ekonomia Itunaren 20.Bi artikuluan egindako aldaketak eragina du Ekonomia Ituneko artikulua jakin batzuetan aipatzen diren atxikipekak ordainarazteko esku-menetan, zerga-konsolidazio talde bateko erakundeek ordaintzen dituztenean. Artikulu hauetan aipatzen direnak, hain zuzen: 7.Bat.c) artikulua [administratzaileek jasotako ordainsariak], 9.Bat.Lehenengoa.a artikulua [dibidenduak] eta 23.Bi [establezimendu iraunkorrik gabe jarduten duten ez-egoiliarrek lortutako errenta jakin batzuk].

Aldaketa horrek eztabaida sortu du administrazioen artean, ZAEAk eta foru-ogasunek emandako interpretazio desberdinak eman dituztelako eta gatazkak sortu direlako haien artean. Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordeak ebatzi behar izan ditu gatazka horiek. Gainera, Arbitraje Batzordearen ebazpenen

aurka errekurtoa jarri da Auzitegi Goreneko Administrazioarekiko Auzien Salan. Arbitraje Batzordearen irizpidea Auzitegi Gorenak berretsi du, eta horrek doktrina finkatua eta alderdientzako segurtasun juridikoa ekarri ditu.

Testuinguru horretan azaltzen ditugu, batetik, Arbitraje Batzordearen aurreko gatazketan dauden bi interpretazioak, ZAEArena eta foru-ogasunena, eta, bestetik, organo horrek hartutako erabakiak eta Auzitegi Gorenaren berrestea.

Amaitzeko, zerga-administrazio bakoitzari dagozkion atxikipen eztabaidagarrien zenbatekoa kuantifikatzeko orduan garrantzitsuak izan daitezkeen alderdi batzuk nabarmenduko ditugu.

Sumarioa:

1. Introducción. 2. Artículo 20 del Concierto Económico: Resoluciones de la Junta Arbitral del Concierto Económico. 3. Actuaciones posteriores de las administraciones. 4. Aspectos que se deben tener en cuenta por el obligado tributario para el cálculo de las retenciones. 5. Sentencias del Tribunal Supremo. 6. Conclusión

1. Introducción

Una de las modificaciones introducidas en el Concierto Económico por La Ley 10/2017, de 28 de diciembre es la que se refiere al punto de conexión aplicable para determinar la Administración competente para la exacción de determinadas retenciones correspondientes a rendimientos satisfechos por entidades integrantes de un grupo de consolidación fiscal.

Los rendimientos que se vieron afectados por dicha modificación son los siguientes:

- a) Retribuciones percibidas por administradores y miembros de los Consejos de Administración.
- b) Rendimientos obtenidos por la participación en fondos propios de cualquier entidad, así como los intereses y demás contraprestaciones de obligaciones y títulos similares.
- c) Las siguientes rentas obtenidas por los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de No Residentes que operan sin establecimiento permanente:
 - Dividendos.
 - Intereses, cánones y otros rendimientos de capital mobiliario.
 - Determinadas ganancias patrimoniales.

Esta reforma fue una de las exigencias de la parte negociadora vasca en las reuniones mantenidas por la Comisión Mixta del Concierto Económico para la modificación del Concierto Económico llevada a cabo en el año 2017.

La exigencia de las Administraciones vascas tiene su origen en el defecto de recaudación originado por el funcionamiento de la mayoría de los grupos fiscales en su política de distribución de dividendos.

Los grupos fiscales están formados por una sociedad dominante y una o varias dependientes. La primera detenta una participación en las segundas que le permite tener el control sobre ellas. Las sociedades dependientes son normalmente empresas operativas, es decir, las que desarrollan actividades de entregas de bienes o prestaciones de servicios. La sociedad dominante suele ser la holding y puede ser de dos tipos: holding pura, cuya actividad es la tenencia y gestión de las acciones/participaciones del resto de empresas del grupo, o holding mixta si, además de la tenencia de participaciones, presta a las dependientes o a terceros, servicios de asesoramiento, administrativos, financieros, etc. De esta forma, dada la naturaleza de la actividad principal de la sociedad dominante, ésta va a tributar en el Impuesto sobre Sociedades a la Administración del territorio donde tenga su domicilio fiscal [art.16 E) del Concierto Económico], bien porque no hace entregas de bienes ni prestaciones de servicios, o bien porque éstas se localizan en ese territorio, al estar en él la central de la corporación.

En efecto, cuando las entidades dependientes integrantes de un grupo de consolidación fiscal reparten dividendos a su sociedad dominante, aquellas no tienen obligación de retener de acuerdo con el artículo 130.4.c) de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Bizkaia, por lo que la Administración correspondiente al territorio donde la entidad dependiente operativa realiza su volumen de operaciones, no recauda por este concepto.

Por otro lado, los dividendos pagados por la dependiente a la dominante no se integran en la base imponible del grupo fiscal por ser objeto de eliminación al tratarse de operaciones intragrupo. En conse-

cuencia, la Administración correspondiente a la sociedad dominante tampoco percibe ningún ingreso por este tipo de operaciones.

Antes de la reforma del Concierto, cuando la sociedad dominante distribuía dividendos a sus accionistas debía practicar la oportuna retención al receptor, salvo que se tratara de un supuesto de exención, ingresando su importe en las distintas Administraciones en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio por la entidad pagadora (la dominante). Efectivamente, antes de la modificación introducida en el Concierto Económico, no se establecía ninguna particularidad en materia de retenciones para las sociedades que formaban parte de un grupo fiscal que tributaba en régimen de consolidación fiscal.

Como ya se ha indicado anteriormente, la dominante/holding tributaba a la Administración donde tenía su domicilio fiscal [(art.16 E) del Concierto Económico]. Sin embargo, las Administraciones correspondientes al lugar donde las sociedades dependientes realizaban sus operaciones no recaudaban importe alguno en relación con esa retención. Este hecho resultaba paradójico dado que la Administración correspondiente al territorio donde se había generado el beneficio no ingresaba cantidad alguna.

En este contexto y para tratar de paliar esta situación, se modificaron los puntos de conexión para determinar la Administración competente para la exacción de determinadas retenciones correspondientes a los rendimientos detallados anteriormente satisfechos por grupos de consolidación fiscal.

Así, se modificó el artículo 20 del Concierto Económico, que regula las Agrupaciones de Interés Económico, las Uniones Temporales de Empresa y los grupos fiscales, introduciendo los siguientes cambios:

En primer lugar, se modificó el número 1) del apartado Dos para definir qué grupos fiscales quedan sujetos al régimen de consolidación fiscal foral y cuáles quedan sujetos al régimen de consolidación fiscal de territorio común. Asimismo, se incluyó un nuevo párrafo para determinar la competencia inspectora de los grupos fiscales.

En segundo lugar, se modificó la regla Segunda del número 2) del apartado Dos, disponiendo que *“El grupo fiscal tributará, en todo caso, a una y otra Administración en función del volumen de operaciones realizado en uno y otro territorio”*. Es precisamente la expresión *“en todo caso”*, junto con el nuevo número 3), uno de los aspectos más relevantes de la modificación introducida en el citado artículo 20.

Y, por último, se introdujo el número 3) dentro del apartado Dos, estableciendo lo siguiente:

“Para la determinación de la proporción del volumen de operaciones efectuado en cada territorio en los casos a que se refiere el segundo párrafo de la letra c) del apartado Uno del artículo 7 (retención de rentas sujetas a IRPF por retribuciones de administradores y miembros de Consejos de Administración), el segundo párrafo de la letra a) del apartado Uno del artículo 9 (retención de rentas sujetas a IRPF por participación en fondos propios) y el segundo párrafo del apartado Dos del artículo 23 (retención de las rentas sujetas a IRNR obtenidas por contribuyentes que operen sin establecimiento permanente procedentes de dividendos, intereses, cánones y determinadas ganancias patrimoniales), se atenderá en todo caso al volumen de operaciones del grupo definido en la regla segunda del apartado anterior.”

Esta modificación ha generado controversia por las distintas interpretaciones dadas por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT), por un lado, y las Haciendas Forales, por el otro, lo que ha llevado a estas últimas a plantear diversos conflictos ante la Junta Arbitral del Concierto Económico.

2. Artículo 20 del Concierto Económico: Resoluciones de la Junta Arbitral del Concierto Económico

La Junta Arbitral del Concierto Económico es el órgano competente para conocer de los conflictos que surjan entre las Administraciones como consecuencia de la interpretación y aplicación del Concierto Económico según dispone el artículo 66 del Concierto Económico.

A continuación, transcribimos los preceptos legales afectados por la controversia que se han analizado por la Junta Arbitral:

Artículo 7.Uno. c) del Concierto Económico:

“Artículo 7 Retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo

Uno. Las retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo se exigirán, conforme a su respectiva normativa, por la Diputación Foral competente por razón del territorio cuando correspondan a los que a continuación se señalan:

(...)

c) Las retribuciones que se perciban por la condición de administradores y miembros de los Consejos de Administración, de las Juntas que hagan sus veces y de otros órganos representativos, cuando la entidad pagadora tenga su domicilio fiscal en el País Vasco.

Tratándose de entidades que sean sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades exigible por el Estado y las Diputaciones Forales, las retenciones corresponderán a ambas Administraciones en proporción al volumen de operaciones efectuado en cada territorio. A estos efectos, se aplicará la proporción determinada en la última declaración-liquidación efectuada por el Impuesto sobre Sociedades. Estas retenciones se exigirán conforme a la normativa foral o común, según que a la entidad pagadora le resulte de aplicación la normativa foral o común del Impuesto sobre Sociedades, y la inspección se realizará por los órganos de la Administración que corresponda por aplicación de este mismo criterio. No obstante lo anterior, las normas relativas al lugar, forma y plazo de presentación de las correspondientes declaraciones-liquidaciones serán las establecidas por la Administración competente para su exacción.”

Artículo 9.Uno.Primer.a) del Concierto Económico:

“Artículo 9 Retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos de capital mobiliario

Uno. Las retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del capital mobiliario se exigirán, conforme a su respectiva normativa, por la Administración del Estado o por la Diputación Foral competente, de acuerdo con las siguientes normas:

Primera. Se exigirán por la Diputación Foral competente por razón del territorio las correspondientes a:

a) Rendimientos obtenidos por la participación en fondos propios de cualquier entidad, así como los intereses y demás contraprestaciones de obligaciones y títulos similares, cuando tales rendimientos sean satisfechos por entidades que tributen exclusivamente por el Impuesto sobre Sociedades en el País Vasco.

Tratándose de sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades exigible por el Estado y las Diputaciones Forales del País Vasco, la retención corresponderá a ambas Administraciones en proporción al volumen de

operaciones efectuado en cada territorio. A estos efectos, se aplicará la proporción determinada en la última declaración-liquidación efectuada por el Impuesto sobre Sociedades. Estas retenciones se exigirán conforme a la normativa foral o común según que a la entidad pagadora le resulte de aplicación la normativa foral o común del Impuesto sobre Sociedades, y la inspección se realizará por los órganos de la Administración que corresponda por aplicación de este mismo criterio. No obstante lo anterior, las normas relativas al lugar, forma y plazo de presentación de las correspondientes declaraciones-liquidaciones serán las establecidas por la Administración competente para su exacción.”

Artículo 23.Dos del Concierto Económico:

“Artículo 23 Pagos a cuenta

Dos. Las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a las rentas obtenidas por los contribuyentes que operen sin establecimiento permanente se exigirán por la Administración del territorio en el que se entiendan obtenidas las correspondientes rentas, conforme a lo dispuesto en el artículo anterior. Asimismo, la inspección se realizará por los órganos de la Administración que corresponda conforme a lo dispuesto en el mismo artículo.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, en los supuestos a los que se refieren las letras e), f) e i) del apartado Dos y en el supuesto previsto en el apartado Tres, ambos del artículo anterior, se exigirán por las Diputaciones Forales en proporción al volumen de operaciones realizado en el País Vasco correspondiente al obligado a retener, aplicando las reglas especificadas en la sección 3.ª anterior.”

Las letras e), f) e i) corresponden a dividendos y otros rendimientos derivados de la participación en fondos propios de entidades privadas, a intereses, cánones y otros rendimientos del capital mobiliario, y a ganancias patrimoniales derivadas de valores emitidos por entidades privadas.

Además, a estos tres artículos habría que añadir el artículo 20.Dos.2) y 3) previamente expuestos.

En este sentido, según figura en las reiteradas Resoluciones dictadas por la Junta Arbitral a estos conflictos (entre otras, la Resolución 28/2022, de 28 de julio; 60/2022, de 6 de octubre; 61/2022, de 6 de octubre; 62/2022, de 6 de octubre; 63/2022, de 6 de octubre; 64/2022, de 6 de octubre; 65/2022, de 6 de octubre; 66/2022, de 6 de octubre; o 67/2022, de 6 de octubre), las interpretaciones dadas por las Administraciones implicadas a la modificación introducida en el Concierto Económico son las siguientes:

Por un lado, hemos de conocer qué decía la AEAT en sus escritos de contestación ante la Junta Arbitral:

“La AEAT en su interpretación plantea que la obligación de retener es una obligación autónoma de la obligación de autoliquidar e ingresar, por cuanto la retención surte efectos en el impuesto personal de la retenida y no en el de la retenedora.

Por ello, la AEAT entiende que para determinar si la retención debe ingresarse en proporción hay que atender a las circunstancias individuales que determinarían la tributación de la retenedora, con independencia de que en su impuesto personal (Impuesto sobre Sociedades) tribute en consolidación.

Así, plantea que aunque una entidad tribute dentro de un grupo de consolidación fiscal, si individualmente considerada, no supera 10.000.000 de euros de volumen de operaciones o, superando este cifra, opera en un solo territorio, no debe ingresar las retenciones que practique en virtud de lo dispuesto en los artículos 7.Uno.c), 9.Uno.Primer.a) y 23.Dos del Concierto Económico a las Diputaciones Forales en la proporción de volumen de operaciones del grupo sino en exclusiva a la Administración donde tenga su domicilio fiscal.”

Esta interpretación de la AEAT no era compartida por las Haciendas Forales que entendían "(...) que la reforma operada por la Ley 10/2017 supone la confirmación de que todos los grupos, cualquiera que sea su volumen de operaciones, deben tributar en proporción al volumen de operaciones, y que la exacción de las retenciones a que se refieren los artículos 7.Uno.c), 9.Uno.Primer.a) y 23.Dos del Concierto Económico también tiene que ingresarse en la misma en proporción al volumen de operaciones del grupo de acuerdo a lo dispuesto en el art. 20.Dos.3 de la misma norma."

La Junta Arbitral dio la razón a las Haciendas Forales estableciendo el criterio que transcribimos a continuación:

"6.1.-

(...)

El desequilibrio financiero derivado de que la retención pueda ser ingresada a una Administración distinta de la competente para la exacción del impuesto personal de la retenida, es conocido y aceptado por el legislador como demuestra que no se establezca un mecanismo de ajuste, salvo excepción.

Es por ello que no pueden aceptarse interpretaciones finalistas de las Administraciones dirigidas a corregir un desequilibrio o falta de coincidencia que ha sido aceptado por las propias Administraciones al alcanzar un acuerdo que el legislador ha aprobado como Ley de artículo único.

6.2.- *La competencia de exacción que se determina mediante la aplicación simultánea de los tres puntos de conexión regulados en el art. 15 del Concierto Económico (domicilio fiscal, volumen de operaciones y proporción de volumen de operaciones) solo es aplicable a sujetos pasivos que tributen individualmente.*

En caso de tributación en consolidación fiscal la competencia de exacción se regula en el art. 20.Dos.2.Segunda del Concierto Económico y se caracteriza porque siempre es compartida y se determina por la aplicación de un solo punto de conexión, que es la proporción de volumen de operaciones del sujeto pasivo, esto es, del grupo.

Así, los grupos cuyo volumen de operaciones sea inferior a 10.000.000 de euros tributarán, cualquiera que sea su domicilio, siempre en proporción de volumen de operaciones.

6.3.- *La literalidad de los arts. 7.Uno.c) y 9.Uno.Primer.a) puede inducir a cierta confusión en la medida que la obligación de la pagadora-retenedora de ingresar la retención en proporción a varias Administraciones se vincula a que se trate de un sujeto pasivo que tribute en proporción.*

Como quiera que la retenedora integrada en un grupo que tributa en consolidación nunca es sujeto pasivo (y lógicamente nunca tributa en proporción a varias Administraciones), condición que solo es predicable del grupo, nunca ingresaría las retenciones en proporción.

Esta interpretación es incompatible con la misma existencia del art. 20.Dos.3 del Concierto Económico, que dice que la proporción de las retenciones a ingresar a cada Administración será la del grupo.

Por ello, la única interpretación posible de los arts. 7.Uno.c) y 9.Uno.Primer.a) del Concierto Económico para el supuesto de que la retenedora esté integrada en un grupo, es que hay que atender a la tributación del grupo (sujeto pasivo) para saber si la retención debe ingresarse en proporción.

Como quiera que, como hemos establecido previamente, los grupos siempre tributan en proporción, las retenciones practicadas por entidades integradas en un grupo que tribute en consolidación también se ingresarán siempre en proporción.

De acuerdo al art. 20.Dos.3 del Concierto Económico la proporción será la del grupo.

La interpretación de la AEAT trata de corregir un desequilibrio financiero que es inevitable y que no resulta coherente con el conjunto del sistema. Así, la AEAT acepta que si la retenedora, individualmente considerada, supera 10.000.000 de euros de volumen de operaciones y realiza las mismas en territorio común y foral, debería ingresar las retenciones en la proporción del grupo y no la suya propia.

Sin embargo, no acepta que si el retenedora, individualmente considerado, no supere 10.000.000 de euros o no realice operaciones en ambos territorios, deba ingresar las retenciones en proporción, cuando en este caso también hay un desequilibrio en la medida que el domicilio fiscal de la pagadora-retenedora y el de la retenida no coincidan en el mismo territorio. Pero, como se ha reiterado, el mismo es inevitable y el propio sistema establecido en la Ley del Concierto convive con el mismo, siendo en todo caso, por lo expuesto, un desequilibrio provisional, como provisionales son también los propios pagos a cuenta.

6.4.- (...)

6.5.- En conclusión, es irrelevante el volumen de operaciones de la retenedora, pues cualquiera que sea la suma del volumen de operaciones de las sociedades que integran el grupo, el sujeto pasivo tributará en proporción siempre que alguna sociedad realice operaciones en ambos territorios, y también es irrelevante la localización (individualmente considerada) de operaciones de la retenedora."

Por todo lo anterior, la Junta Arbitral es concluyente al afirmar que las entidades que forman parte del grupo fiscal ingresarán las retenciones sobre los rendimientos mencionados anteriormente según el porcentaje del volumen de operaciones efectuado por el grupo fiscal en cada territorio. A estos efectos se aplicará el porcentaje determinado en la última declaración-liquidación efectuada por el Impuesto sobre Sociedades (modelo 220).

3. Actuaciones posteriores de las Administraciones

Como consecuencia de las Resoluciones de la Junta Arbitral, y dado que la mayoría de los contribuyentes no estaban ingresando las retenciones de acuerdo con la modificación introducida, las Haciendas Forales han realizado comunicaciones de forma individualizada a las entidades representantes de los grupos fiscales que tributan en volumen de operaciones.

En estas comunicaciones se pone en conocimiento de las representantes que todas las entidades que componen el grupo fiscal deben presentar e ingresar en las Haciendas Forales, según el porcentaje de tributación que corresponda al grupo fiscal en la última declaración-liquidación presentada por el Impuesto sobre Sociedades, las retenciones que se practiquen consecuencia de las operaciones detalladas en el Artículo 7.Uno.c), Artículo 9.Uno.Primer.a) y Artículo 23.Dos, segundo párrafo del Concierto Económico.

El objetivo de estas comunicaciones era informar a las entidades representantes de los grupos fiscales del criterio de la Junta Arbitral para que procedan a su aplicación y, en consecuencia, ingresen las citadas retenciones tal y como se establece en las Resoluciones.

Por su parte, en diciembre del ejercicio 2022 la AEAT publicó una nota en su página web informando sobre "la declaración de determinadas retenciones por las entidades que forman parte de un grupo fiscal" en base a los términos pronunciados por la Junta Arbitral del Concierto Económico en las resoluciones dictadas al respecto.

EXACCIÓN DE DETERMINADAS RETENCIONES CORRESPONDIENTES A RENDIMIENTOS SATISFECHOS POR ENTIDADES INTEGRANTES DE UN GRUPO DE CONSOLIDACIÓN FISCAL

Posteriormente, las Administraciones se han puesto de acuerdo para regularizar las retenciones indebidamente ingresadas por las sociedades retenedoras integrantes de un grupo fiscal mediante el procedimiento de actas únicas o a través del procedimiento de ingreso en Administración no competente (remesas).

4. Aspectos que se deben tener en cuenta por el obligado tributario para el cálculo de las retenciones

Los obligados tributarios a la hora de cuantificar el importe de las retenciones que corresponde a cada una de las Administraciones deberían tener en cuenta los siguientes aspectos:

a) En relación con las retenciones derivadas de las operaciones señaladas en el artículo 7.Uno.c) del Concierto Económico, esto es, las retribuciones que se perciban por la condición de administradores y miembros de los Consejos de Administración, de las Juntas que hagan sus veces y de otros órganos representativos, entendemos que en el caso de que los administradores o miembros del Consejo de Administración realicen a su vez funciones ejecutivas, es necesario diferenciar la retribución satisfecha a los administradores o miembros del Consejo de Administración por tal condición, de la remuneración correspondiente a sus funciones directivas, toda vez que los puntos de conexión para determinar la Administración competente para la exacción de dichas retenciones son diferentes.

Así es, por un lado, la competencia de exacción de las retenciones de la retribución satisfecha al personal de alta dirección corresponde a la Administración del lugar donde se hayan prestado los servicios de acuerdo con el artículo 7.Uno.a) del Concierto Económico.

Y por otro lado, la competencia de la exacción de las retenciones correspondientes a las remuneraciones que se perciban por la condición de administrador o miembro del Consejo de Administración se determina conforme al artículo 7.Uno.c) que señala:

c) Las retribuciones que se perciban por la condición de administradores y miembros de los Consejos de Administración, de las Juntas que hagan sus veces y de otros órganos representativos, cuando la entidad pagadora tenga su domicilio fiscal en el País Vasco.

Tratándose de entidades que sean sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades exigible por el Estado y las Diputaciones Forales, las retenciones corresponderán a ambas Administraciones en proporción al volumen de operaciones efectuado en cada territorio. A estos efectos, se aplicará la proporción determinada en la última declaración-liquidación efectuada por el Impuesto sobre Sociedades.

No obstante lo anterior, tratándose de empresas pagadoras que formen parte de grupo fiscal las retenciones practicadas se ingresarán, en todo caso, en función del volumen de operaciones efectuadas en cada territorio por el grupo fiscal, con independencia del volumen de operaciones de la entidad pagadora.

Por último, cabe mencionar que la Junta Arbitral se ha pronunciado sobre este asunto en la Resolución R048/2023 de fecha 8 de mayo de 2023.

b) En cuanto a las retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos de capital mobiliario regulados en el artículo 9 de la Ley del Concierto Económico queremos recalcar que únicamente se ingresarán en función del volumen de operaciones las retenciones correspondientes a los rendimientos obtenidos

por la participación en fondos propios de cualquier entidad, así como los intereses y demás contraprestaciones de obligaciones y títulos similares [art. 9. Uno. Primera. a) del Concierto Económico].

Por el contrario, cuando se trate de intereses de préstamos simples, las retenciones se exigirán por la Administración del territorio donde se halle el domicilio fiscal de la entidad obligada a retener tal y como señala el artículo 9.Uno.Cuarta del Concierto Económico:

“Cuando se trate de intereses de préstamos simples, del precio aplazado en la compraventa y otros rendimientos derivados de la colocación de capitales, las retenciones se exigirán por la Administración del territorio donde se halle situado el establecimiento o tenga su residencia habitual o domicilio fiscal la entidad o persona obligada a retener.”

c) Por otra parte, otro aspecto que se debe considerar es en qué momento hay que realizar la retención o ingreso a cuenta, ya que los porcentajes en base a los cuales hay que ingresar la retención a las diferentes administraciones pueden variar de un mes a otro.

Para el caso de las retribuciones que se perciban por la condición de administradores y miembros de los Consejos de Administración, de las Juntas que hagan sus veces y de otros órganos representativos contempladas en el artículo 7.Uno.c) del Concierto Económico hay que remitirse al artículo 87.3 del Decreto Foral 47/2014, de 8 de abril, por el que se aprueba el Reglamento de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en el caso de obligados tributarios a los que les resulte de aplicación la normativa vizcaína), el cual regula el importe de las retenciones sobre rendimientos del trabajo, estableciendo que:

“Cuando se satisfagan o abonen rentas del trabajo dinerarias y en especial a un mismo perceptor, se practicará retención sobre la totalidad de las contraprestaciones o utilidades satisfechas”.

En el supuesto contemplado en el artículo 9.Uno.Primer.a) del Concierto Económico, esto es, los rendimientos obtenidos por la participación en fondos propios de cualquier entidad, así como los intereses y demás contraprestaciones de obligaciones y títulos similares, el artículo de referencia es el artículo 93 del citado Reglamento que regula el nacimiento de la obligación de retener y de ingresar a cuenta sobre los rendimientos del capital mobiliario, señalando que:

“1. Con carácter general, las obligaciones de retener y de ingresar a cuenta nacerán en el momento de la exigibilidad de los rendimientos del capital mobiliario, dinerarios o en especie, sujetos a retención o ingreso a cuenta, respectivamente, o en el de su pago o entrega si es anterior.

En particular, se entenderán exigibles los intereses en las fechas de vencimiento señaladas en la escritura o contrato para su liquidación o cobro, o cuando de otra forma se reconozcan en cuenta, aun cuando el perceptor no reclame su cobro o los rendimientos se acumulen al principal de la operación, y los dividendos en la fecha establecida en el acuerdo de distribución o a partir del día siguiente al de su adopción a falta de la determinación de la citada fecha.”

Y, por último, para los supuestos indicados en el párrafo segundo del apartado Dos del artículo 23 del Concierto Económico relativos a las retenciones correspondientes a dividendos, intereses, cánones y otros rendimientos del capital mobiliario, así como a determinadas ganancias patrimoniales, obtenidas por los contribuyentes que operen sin establecimiento permanente, la obligación de retener nace en el momento del devengo del Impuesto. Esto es, para el caso de rendimientos cuando resulten éstos exigibles y tratándose de ganancias patrimoniales cuando tenga lugar la alteración patrimonial, tal y como se desprende del artículo 16 del Decreto Foral 48/2014, de 15 de abril, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de No residentes y del artículo 27 de la Norma Foral 12/2013,

EXACCIÓN DE DETERMINADAS RETENCIONES CORRESPONDIENTES A RENDIMIENTOS SATISFECHOS POR ENTIDADES INTEGRANTES DE UN GRUPO DE CONSOLIDACIÓN FISCAL

de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de No Residentes (en el caso de obligados tributarios a los que les resulte de aplicación la normativa vizcaína).

d) El último aspecto que creemos hay que mencionar se refiere a la problemática que puede derivar de la expresión “última declaración-liquidación presentada”. Como hemos comentado previamente las retenciones deben ingresarse según el porcentaje del volumen de operaciones efectuado por el grupo fiscal en cada territorio determinado en la última declaración-liquidación presentada por el Impuesto sobre Sociedades Modelo 220 (Autoliquidación Sociedades. Régimen de consolidación fiscal).

Teniendo en cuenta lo anterior, se pueden dar los siguientes supuestos que ilustraremos con ejemplos.

Nota: En todos los ejemplos supondremos que la totalidad de empresas que integran el grupo fiscal tienen la consideración de gran empresa (presentan mensualmente el modelo 123) y su ejercicio económico coincide con el año natural, por lo que el plazo voluntario para la presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades será del día 1 al 25 del mes de julio.

Ejemplo 1: Supongamos un grupo fiscal constituido el 01/01/2021 que está compuesto por una sociedad dominante (Sh) y dos sociedades dependientes (Sd1 y Sd2). La entidad representante presenta los modelos 220 en el mes de julio dentro del periodo voluntario declarando los siguientes porcentajes de volumen de operaciones a las diferentes Administraciones:

2021		2022		2023	
Adm1	Adm2	Adm1	Adm2	Adm1	Adm2
30%	70%	55%	45%	60%	40%

La junta general de accionistas de la entidad dependiente Sd1 celebrada en abril del año 2023 acuerda repartir un dividendo sujeto a retención en el mes de mayo y otro en el mes de octubre del año 2023.

Cuando la sociedad pagadora Sd1 abone el dividendo en el mes de mayo de 2023 deberá practicar la correspondiente retención al perceptor del rendimiento. Esta retención deberá ser declarada e ingresada en el mes de junio a través del modelo 123 en cada una de las Administraciones en función del porcentaje del volumen de operaciones declarado en la última declaración-liquidación del modelo 220 presentado por la representante. En el ejemplo actual, se tomará como referencia la declaración presentada en julio del año 2022 que corresponde al ejercicio 2021 (30% a la Adm1 y el 70% a la Adm2).

Sin embargo, cuando se abonen los dividendos en octubre del 2023, la sociedad representante del grupo fiscal ya ha presentado en julio del año 2023 la declaración-liquidación del modelo 220 correspondiente al ejercicio 2022. Por ello, la sociedad pagadora (Sd1) debe declarar e ingresar la retención practicada en cada una de las Administraciones en función de los porcentajes declarados en dicho modelo (55% a la Adm1 y 45% a la Adm2).

Ejemplo 2: Supongamos el mismo ejemplo anterior pero la fecha de constitución del grupo fiscal es el 01/01/2022 y antes de esa fecha las empresas tributaban individualmente en el Impuesto sobre Sociedades. Los porcentajes declarados por la entidad representante del grupo fiscal en el modelo 220 presentado en julio del año 2023 (referidos al 2022) son los siguientes:

2022	
Adm1	Adm2
60%	40%

En el mes de mayo del año 2023 cuando la sociedad pagadora abone los dividendos el porcentaje que debe de aplicar es el declarado por la entidad representante del grupo fiscal en la última declaración-liquidación presentada, es decir, la presentada en julio del 2022 correspondiente al ejercicio 2021. Dado que el grupo se ha constituido el 01/01/2022 y, por tanto, no existen datos del grupo relativos al ejercicio 2021, entendemos que hay que aplicar el porcentaje del volumen de operaciones individual consignado en la última declaración del Impuesto sobre Sociedades Modelo 200 (Autoliquidación) correspondiente al ejercicio 2021 presentado por la entidad pagadora (Sd1).

Sin embargo, cuando se abonen los dividendos en octubre del 2023, la sociedad representante del grupo fiscal ya ha presentado en julio del año 2023 la declaración-liquidación del modelo 220 correspondiente al ejercicio 2022. Por ello, la sociedad pagadora (Sd1) deberá declarar e ingresar la retención practicada en cada una de las Administraciones en función de los porcentajes declarados en dicho modelo (60% a la Adm1 y 40% a la Adm2).

Ejemplo 3: Supongamos un grupo fiscal constituido el 01/01/2021 que está compuesto por una sociedad dominante (Sh) y una sociedad dependiente (Sd1), realizando el grupo fiscal el 100% de las operaciones en el territorio de la Adm1.

A partir del ejercicio 2024 el grupo fiscal empieza a realizar operaciones en el territorio de la Adm2 al incorporarse con fecha 01/01/2024 la sociedad dependiente (Sd2). Esta última realiza exclusivamente operaciones en el territorio de la Adm2. La entidad representante del grupo fiscal ha presentado los últimos modelos 220 en el mes de julio dentro del periodo voluntario, declarando los siguientes porcentajes de volumen de operaciones a las diferentes Administraciones:

2021		2022		2023	
Adm1	Adm2	Adm1	Adm2	Adm1	Adm2
100%	0,00%	100%	0,00%	100%	0,00%

La junta general de accionistas de la entidad dependiente Sd2 celebrada en junio del año 2023 acuerda repartir un dividendo sujeto a retención en el mes de abril y otro en el mes de octubre del año 2024. Recordemos, por un lado, que esta entidad se ha incorporado al grupo fiscal en el ejercicio 2024 y que

realiza en régimen individual el 100% de sus operaciones en el territorio de la Adm2; y, por otro lado, que todavía en los modelos 220 presentados por la representante del grupo fiscal no están incluidas las operaciones realizadas por la sociedad dependiente (Sd2).

Cuando la sociedad pagadora Sd2 abone el dividendo en abril de 2024 deberá practicar la correspondiente retención al perceptor del rendimiento. Esta retención debe ser declarada e ingresada en el mes de mayo a través del modelo 123 en cada una de las Administraciones en función del porcentaje del volumen de operaciones declarado en la última declaración-liquidación del modelo 220 presentada por la representante del grupo al que pertenece en el momento del abono del dividendo. En el ejemplo actual, debe tomarse como referencia la declaración presentada en julio del año 2023 que corresponde al ejercicio 2022 (100% a la Adm1 y el 0% a la Adm2).

Esto es, entendemos que cuando se producen variaciones en la composición de un grupo fiscal, las mismas no pueden ser ignoradas y hay que atender a la estructura de dicho grupo en el momento del abono del dividendo. Por lo que, la sociedad dependiente Sd2 tiene que aplicar los porcentajes de tributación declarados en ejercicio 2022 por el grupo fiscal que es el periodo de referencia del grupo en el momento del abono del dividendo. (100% a la Adm1 y el 0% a la Adm2). Todo ello, a pesar de que la sociedad dependiente (Sd2) realiza exclusivamente operaciones en el territorio de la Adm2 y que hubiera ingresado el 100% de las retenciones practicadas en la Adm2 si no se hubiera incorporado al grupo fiscal.

Teniendo en cuenta todo lo anterior, cuando la sociedad dependiente Sd2 abone los dividendos en octubre del 2024, el porcentaje del volumen de operaciones que hay que aplicar a las retenciones practicadas son los declarados por la representante del grupo fiscal en la declaración-liquidación del modelo 220 del ejercicio 2023 que ya está presentada (100% a la Adm1 y el 0% a la Adm2).

Ejemplo 4: Supongamos un grupo mercantil formado por una sociedad dominante (Sh) y cuatro sociedades dependientes (Sd1, Sd2, Sd3 y Sd4). La sociedad dominante Sh y las sociedades dependientes Sd1 y Sd2 forman parte de un grupo de consolidación fiscal de territorio común desde el ejercicio 2021. Asimismo, las sociedades dependientes Sd3 y Sd4 forma parte de otro grupo de consolidación fiscal de territorio foral desde el ejercicio 2021. Con efectos desde el 1 de enero de 2024 a la sociedad dominante le resulta de aplicación normativa foral dejando, por tanto, de formar parte del grupo fiscal de territorio común e integrándose en el grupo fiscal foral.

Las entidades representantes de sendos grupos fiscales declararon en sus respectivos modelos 220 los siguientes porcentajes de volumen de operaciones a las diferentes Administraciones:

Grupo de territorio común (Sh, Sd1 y Sd2):

2021		2022		2023	
Adm1	Adm2	Adm1	Adm2	Adm1	Adm2
60%	40%	70%	30%	55%	45%

Grupo de territorio foral: (Sd3 y Sd4)

2021		2022		2023	
Adm1	Adm2	Adm1	Adm2	Adm1	Adm2
20%	80%	10%	90%	15%	85%

La junta general de accionistas de la entidad dominante Sh celebrada en junio del año 2023 acuerda repartir un dividendo sujeto a retención en el mes de abril del año 2024.

Esto es, una sociedad que pertenece a un grupo foral tiene que abonar un dividendo e ingresar las retenciones practicadas a las Haciendas en proporción a las operaciones realizadas por el grupo fiscal según la última declaración presentada en el Impuesto sobre Sociedades (modelo 220). Pero ¿a qué grupo nos referimos? ¿Al que pertenecía cuando se acordó el reparto del dividendo? En ese caso, se tendrían en cuenta las operaciones del grupo de territorio común entre las que se computarían las realizadas por ella misma, ya que se incluirían en la última declaración presentada de referencia.

O, por el contrario, ¿nos referimos al grupo al que pertenece cuando abona el dividendo? En este otro caso, acudiríamos a los porcentajes de la última declaración presentada por el grupo foral, dándose la paradoja que la empresa Sh no ha participado en la formación de esos porcentajes porque no pertenecía al grupo en el ejercicio de la última declaración presentada.

A nuestro juicio, cuando se producen variaciones en la composición de un grupo fiscal, las mismas no pueden ser ignoradas y hay que atender a la estructura de dicho grupo en el momento del abono del dividendo. En el ejemplo actual, por tanto, debe tomarse como referencia la declaración presentada por el grupo fiscal foral en julio del año 2023 que corresponde al ejercicio 2022 (10% a la Adm1 y el 90% a la Adm2).

Al respecto, la Junta Arbitral del Concierto Económico se ha pronunciado recientemente en las resoluciones R54/2024, R55/2024 y 56/2024 de fecha 18 de noviembre de 2024 confirmando el criterio aplicado en el ejemplo.

5. Sentencias del Tribunal Supremo

Como se ha comentado en los apartados previos, la modificación introducida en el artículo 20 del Concierto Económico ha sido interpretada de forma diferente por la AEAT y las Haciendas Forales, por lo que se han planteado diversos conflictos ante la Junta Arbitral que han sido resueltos a favor de las Haciendas Forales.

Sin embargo, esta controversia no ha finalizado con las resoluciones de la Junta Arbitral, sino que el conflicto ha continuado en los tribunales.

A la fecha de elaboración de este artículo las últimas sentencias dictadas por el Tribunal Supremo desestiman los recursos contencioso-administrativos interpuestos por diferentes obligados tributarios

EXACCIÓN DE DETERMINADAS RETENCIONES CORRESPONDIENTES A RENDIMIENTOS SATISFECHOS POR ENTIDADES INTEGRANTES DE UN GRUPO DE CONSOLIDACIÓN FISCAL

contra las Resoluciones de la Junta Arbitral. (Sentencia del Tribunal Supremo nº 3822 dictada el 5 de julio de 2024 y la nº 3905 dictada el 18 de Julio de 2024)

En la STS 3822/2024 la abogacía del Estado se abstuvo de contestar a la demanda, apuntando lo siguiente: *“La AEAT se aquietó con esa resolución, no formulando recurso contencioso-administrativo contra la misma, aceptando por tanto la decisión de la Junta. La razón de ello ha sido que, en el asunto de AAA, la AEAT ha aplicado un criterio que ha aceptado con carácter general y que ya se está llevando a la práctica en relación con retenciones de grupos con tributación en volumen de operaciones. Aunque durante la tramitación de los conflictos la AEAT sostuvo una postura contraria (no retención en proporción al volumen de operaciones del grupo, sino en atención a las circunstancias concurrentes en cada entidad integrante), es razonable aceptar la solución dada por la Junta.”*

En ambas sentencias el Tribunal Supremo basa su fallo en los siguientes extremos:

- Como ya apuntaba la Junta Arbitral en sus Resoluciones la literalidad de los artículos 7.Uno.c) y 9.Uno.Primer a) puede llevar a confusión, al vincular la obligación de la pagadora/retenedora de tributar en proporción a varias Administraciones, a que tenga la condición de sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades. En este sentido, el Tribunal Supremo argumenta que *“En los artículos 7.Uno.c) y 9.Uno.Primer a) se alude a retenedora/pagadora y a sujeto pasivo, cuando no son términos equivalentes pues, efectivamente, la retenedora integrada en un grupo que tributa en consolidación no es sujeto pasivo a estos efectos”,* añadiendo que *“En cualquier caso, se trata de un criterio que utiliza el legislador para objetivar la delimitación de competencias entre Administración del Estado y Administración Foral sin que se haya planteado reproche alguno desde el punto de vista sistemático o constitucional”.*
- Para el Tribunal Supremo la regulación originaria del Concierto Económico *“no resultaba clara con relación a la atribución de la competencia de exacción de las distintas Administraciones cuando las entidades pagadoras de los rendimientos tributarán en su Impuesto sobre Sociedades conforme al régimen especial de consolidación fiscal, por cuanto, aplicable este, la condición de contribuyente del Impuesto sobre Sociedades se atribuye al grupo fiscal en sí mismo considerado.”*
- *“Hasta la modificación de 2017 la delimitación de la competencia a los efectos de la exacción de las retenciones practicadas por una entidad que tributaba en sociedades en régimen de consolidación fiscal se realizaba atendiendo exclusivamente a los artículos 7 a 9 del Concierto.”*
- *“Sin embargo, tras el año 2017 nos encontramos ante una norma especial que introduce -en los preceptos referidos al impuesto sobre sociedades- una previsión específica a los efectos de delimitar la competencia de las Administraciones en liza por lo que se refiere a la exacción de las retenciones cuando las mismas hubieran sido practicadas por las entidades que integran un grupo fiscal.”*
- *“Por tanto, el criterio de la especialidad y la propia literalidad del precepto, corroborada por la Exposición de Motivos de la Ley 10/2017, de 28 de diciembre avalan la necesidad de atender al volumen de operaciones del grupo fiscal y no de las entidades individualmente consideradas.*

En este sentido, la Exposición de motivos expresa lo siguiente: “En cuanto a la tributación de los Grupos Fiscales, se establece que deberá atenderse a la proporción de volumen de operaciones del grupo a efectos de la exacción de las retenciones en los casos a los que se refiere el segundo párrafo de la letra c) del artículo 7.Uno, el segundo párrafo de la letra a) del artículo 9.Uno y el segundo párrafo del artículo 23.Dos del Concierto”.

- *“Para el Tribunal Supremo debe atenderse al volumen de operaciones del grupo pues así se desprende de la literalidad del precepto, que incluye la expresión “en todo caso”. Señalando que la interpretación de*

la Junta Arbitral se concilia con la literalidad del precepto que es taxativo en su redacción, junto con el carácter sistemático, pues se ha introducido el apartado tercero en el artículo 20 dedicado a las agrupaciones de interés económico, uniones temporales y grupos fiscales. Esta precisión atañe a la determinación de la proporción del volumen de operaciones para aclarar que se refiere al volumen de operaciones del grupo y no de la entidad pagadora como se venía aplicando."

6. Conclusión

Las entidades que forman parte de un grupo fiscal deben ingresar las retenciones a que se refieren los artículos 7.Uno c) [Retenciones por las retribuciones que se perciban por los administradores o miembros del Consejo de Administración], 9.Uno.Primer.a) [Retenciones por rendimientos obtenidos por la participación en fondos propios] y 23.Dos [Determinadas retenciones correspondientes a las rentas obtenidas por los contribuyentes no residentes que operen sin establecimiento permanente] según el porcentaje del volumen de operaciones efectuado por el grupo fiscal en cada territorio. A estos efectos se aplicará el porcentaje determinado en la última declaración-liquidación efectuada por el Impuesto sobre Sociedades (modelo 220).

Esto es así, de acuerdo con las reiteradas Resoluciones de la Junta Arbitral del Concierto Económico ratificadas recientemente por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo.

EB-KO FISKALITATEA (2024ko uztailetik abendura)

Luis Elizondo Lopetegi
Euskadiren EBko Ordezkaritza

Amaia Beloki González
Euskadiren EBko Ordezkaritza

Sumarioa:

1. Atarikoa. 1.1.Espainiaren, Belgikaren eta Hungariaren presidentetzen hirukotea. 1.2. Hungariaren presidentetza: 2024ko uztailearen 1a – abenduaren 31. 2. Zuzeneko fiskalitatea. 2.1. FASTER. 2.2. Entitate fantasmen erabilera bidegabea. 2.3. Transferentzia-prezioei buruzko zuzentaraua. 2.4. Egoitzako zergapetze-sistemari buruzko zuzentaraua. 2.5. Europako enpresei buruzko zuzentaraua: sozietateen gaineko zergarako esparrua. 3. Jokabide koeda taldea, enpresen fiskalitateari buruz. 3.1. EBren jokabide-kodea. 3.2. Jokabide Kodea taldea. 3.3. Lana antolatzea. 3.4. Standstill eta Rollback berrikuspen-prozesuak. 3.5. Neurri indibidualen benetakako ondorioen jarraipena. 3.6. Zerga-ondorioetarako kooperatiboak ez diren jurisdikzioen EBko zerrenda. 4. Balio erantsiaren gaineko zerga. 4.1. BEZa aro digitalean. 4.2. Inportatutako ondasunen urrutiko salmentei eta inportazioen gaineko BEZari aplikatu beharreko BEZaren arauak. 4.3. BEZaren salbuespen-ziurtagiria, formatu digitalean. 5. Zerga bereziak. 5.1. Energiaren fiskalitateari buruzko zuzentaraua berrikustea. 6. Administrazio-lankidetzak. 6.1. Fiskalitatearen arloko administrazio-lankidetzari buruzko 2011/16/EB Zuzentaraua (CAD 9) aldatzen duen zuzentaraua. 6.2. Zerga-ondorioetarako informazio egokia automatikoki trukatzeko EBtik kanpoko herrialdeekin eta lurraldeekin. 6.3. EBren akordioak Andorra, Liechtenstein, Monako, San Marino eta Suitzarekin. 6.4. Europar Batasunaren eta Norvegiako Erresumaren arteko akordioa, administrazio-lankidetzari, iruzurraren aurkako borrokari eta BEZaren eremuan kredituak kobratzeari buruzkoa. 6.5. Fiskalis programa, fiskalitatearen arloko lankidetzarako. 7. Politika fiskalen koordinazioa (legegintzakoak ez diren jarduerak). 7.1. Nazio Batuen Ebazpena, tributazio-gaietan nazioarteko lankidetzak inklusiboak eta eraginkorra Nazio Batuetan sustatzeari buruzkoa. 7.2. Errusiak Ukrainari egindako erasoak. 7.3. Nazioarteko egoeraren bilakaera. 7.4. Draghi txostenaren alderdi fiskalak. 7.5. Fiskalitatea fiskalitateetik kanpoko eremuetan. 7.6. Auzi Fiskalak Ebazteko Nazioarteko Komitea. 8. Arau-hausteetarako prozedurak. 8.1. Atarikoa. 8.2. Epatze-gutunak. 8.3. Irizpen arrazoituak. 8.4. Gaiak Justizia Auzitegiari igortzea. 9. EBko Justizia Auzitegia. 10. Albisteak, ekitaldiak eta argitalpenak.

1. Atariko

1.1. Espainiaren, Belgikaren eta Hungariaren presidentetzen hirukotea

EBko estatu kideek beren gain hartzen dute EBko Kontseiluaren Presidentetza, sei hilabeteko txandetan. Seihileko batez, dagokion estatua Kontseiluaren maila guztietako bilkuretako presidentea izango da (lantaldeetatik hasi eta Ministro Kontseiluetaraino) eta EBk erakunde horretan egiten duen lanaren jarraitutasuna bermatzen lagunduko du.

Presidentetzan diharduten estatu kideek lankidetzan estuan jardungo dute hiruko taldeetan, «hirukote» deritzenetan. Sistema hori Lisboako Tratatuak edo EBren Funtzionamenduari buruzko Tratatuak (aurreantzean, EBFT) ezarri zuen 2009an. Hirukoteak epe luzerako helburuak finkatzen ditu, eta hemezortzi hilabeteko epean Kontseiluak landuko dituen gai nagusiekin programa bateratua prestatzen du. Programa horren arabera, hiru herrialde horietako bakoitzak xehetasun gehiagorekin prestatzen du sei-hileko programa.

Gaur egungo hirukotea Espainiaren, Belgikaren eta Hungariaren presidentetzek osatzen dute, eta 2023ko uztailaren 1etik 2024ko abenduaren 31ra bitartean izan dute kargua.

Fiskalitateari dagokionez, bere lan-programaren arabera¹, hirukoteak garrantzi berezia eman dio BEZaren sistema erkidea digitalizazioaren bidez modernizatu eta sinplifikatzeko neurri berriak hartzeari, eta BEZaren arrakala ixteko lan egiteari, estatuetako nahiz EBko aurrekontuen mesedetan. Hirukoteak nazioarteko zerga-erreformarako ELGaren esparrua Europar Batasuneko zuzenbidean sartzea bultzatu du. Era berean, hirukoteak Batasuneko aduana-kodea berrikusten lagundu du, etorkizunerako prestatzeko. Helburua izan da errendimendu harmonizatuagoa lortzea, polizia-agintaritzekiko eta merkatua zaintzeko agintaritzekiko lankidetzan indartzea, eta teknologia berriak efizientzia eta lehiakortasuna handitzeko aprobetxatzea, aldi berean barne-merkatua babestuta.

1.2. Hungariaren presidentetza: 2024ko uztailaren 1a – abenduaren 31

2024ko uztailaren 1etik abenduaren 31ra arte, Hungariak EBko Kontseiluaren txandakako Presidentetza izan du, eta programan² zazpi lehentasun ezarri zituen:

- Lehiakortasunari buruzko Europako akordio berria
- Europako defentsa-politika indartzea
- Zabalkunde-politika koherentea eta merituetan oinarritua
- Legez kanpoko immigrazioa geldiaraztea
- Kohesio-politikaren etorkizuna eratzea
- EBko nekazaritza-politika nekazariei zuzenduta egotea
- Erronka demografikoei aurre egitea

Lehiakortasunari buruzko Europako akordio berria

Hungariaren presidentetzaren lehen lehentasuna erronka ugari nazioarteko testuinguruari lotuta dago, non Europa munduko lehiakideen atzetik geratzen ari baita. Hortaz, ezinbestekoa da Batasunaren eta estatu kideen produktibitatea eta, beraz, lehiakortasuna hobetzea, hazkundera sustatuz. Alde horretatik, interes komunekoa da azken urteetako egoera ekonomiko zailen ondorioei heltzea (adibidez, infla-

¹ <https://belgian-presidency.consilium.europa.eu/en/programme/trio-programme/>

² <https://hungarian-presidency.consilium.europa.eu/media/32nhoe0p/programme-and-priorities-of-the-hungarian-presidency.pdf>

zio handia, zor publikoaren igoera, energiaren prezio altuak, nazioarteko hornidura-kateen zatiketa edo Europako produktibitate eta hazkunde txikiagoa), eta EBko ekonomia goranzko bidean kokatzea berriro.

Hori dela eta, Hungariaren presidentetzak garrantzi handia eman dio Europako lehiakortasuna hobetzeari, eta helburu hori politika guztietan txertatu du, ikuspegi holistikoa aplikatuta. Honako hauek gartzen laguntzea izan da helburua: teknologikoki neutroa den industria-estrategia bat; Europako produktibitatea, ekonomia irekia eta nazioarteko lankidetzak ekonomikoa bultzatzeko esparru bat, eta Europan lanpostu seguruak sortuko dituen eta soldata gero eta handiagoak eskainiko dituen lan-merkatu malgu bat, zeina faktore erabakigarria baita hazkunderako eta lehiakortasunerako.

Lehiakortasunari buruzko Europako akordio berri bat onartzea funtsezko lehentasuna izan da Hungariaren presidentetzarentzat garapen ekonomikoa berrezartzeko eta hazkunde jasangarriko baldintzak sortzeko, barne-merkatuan sakontzeko, enpresa txiki eta ertainei laguntzeko, trantsizio ekologikoa eta digitala sustatzeko Europako eragile ekonomikoekin eta herritarrekin lankidetzan, nazioartean lankidetzan aritzeko eta enpleguaren egonkortasuna eta iraunkortasuna bermatzeko.

Europako defentsa-politika indartzea

Kontinentean eta mundu osoan sortzen ari diren gatazkek argi eta garbi erakusten dute Europak nabarmen hobetu behar dituela defentsarako eta nazioarteko krisien kudeaketari erantzuteko gaitasunak. Defentsa-aliantzetatik harago, Europar Batasunak eginkizun garrantzitsuagoa izan behar du bere segurtasuna bermatzeko garaian, erresilientzia eta jarduteko gaitasuna indartuta.

Hori kontuan izanda, Hungariaren presidentetzak garrantzi berezia eman dio Europako defentsaren oinarri teknologikoa eta industrialak indartzeari, defentsaren arloko berrikuntza eta estatu kideen arteko defentsa-erosketen arloko lankidetzaren hobekuntza barne, EBren defentsa-politikaren orientabide nagusiak zehazten dituen Iparroratz Estrategikoaren aplikaziotik harago.

Zabalkunde-politika koherentea eta merituetan oinarritua

Hirugarren lehentasuna zabalkundea izan da, Europar Batasuneko politikarik arrakastatsuenetako bat. Aldeko joera horri eusteko, funtsezkoa da merituetan oinarritutako zabalkunde-politika orekatua eta sinetsgarria mantentzea. Europar Batasunak denbora asko darama Mendebaldeko Balkanetarako Europako ikuspegi bermatzeko konpromisoa hartuta, Erkidegoa ezin baita osorik egon herrialde horiek atxiki gabe. Hungariaren presidentetzak defendatu duenez, eskualdea integratzea mesedegarria da EBrentzat, ekonomiari, segurtasunari eta geopolitikari dagokienez. Lankidetzak hori zabaltzen eta sakontzen jarraitzeko, kontsultetara gonbidatu dituzte, bai EB-Mendebaldeko Balkanak Goi-bileran, bai Europako Komunitate Politikoan.

Legez kanpoko immigrazioa geldiaraztea

Hungariak bere lan-programan adierazi duenez, Europa duela urte batzuetatik aurre egiten ari zaio migrazio-presioari, eta hori, Batasun osoarentzat arronka izateaz gain, zama handia da estatu kideentzat, batez ere Batasunaren kanpo-mugetan daudentzat. EBren epe luzerako helburua izan da egoera horri aurre egitea, eta horretarako tresna eraginkorrak behar ditu, baita epe laburrera ere. Irtenbide egokiak aurkitze aldera, ezinbestekoa da lankidetzak estuagoa izatea EBko mugako herrialdeekin, baita jatorrizko eta igaroko herrialde nagusiekin ere. Gainera, legez kanpoko immigrazioa eta pertsonen kontrabandoa geldiarazi behar dira.

Horri dagokionez, Hungariaren presidentetzak arreta berezia eskaini dio migrazioaren kanpo-dimentsioari, herrialdeekiko lankidetzak eraginkorra, itzulera eraginkorrak eta asilo-arauetarako irtenbide berriak barne. Horrez gain, Schengen zirkularen urteko lehentasunen aplikazioaren jarraipenean, Presidentetzak kanpo-mugak babesteari garrantzia nabarmendu du, eta horretarako EBren funtsak behar direla.

Kohesio-politikaren etorkizuna eratzea

Hungariaren presidentetzaren bosgarren lehentasuna ondo egituratutako kohesio-politika orekatua sustatzea izan da, eskualdeen arteko desberdintasunak murrizteko eta ekonomia-, gizarte- eta lurralde-kohesioa bermatzeko. Kohesio-politikak, Europar Batasunaren inbertsio-politika nagusia den aldetik, tratatuetan finkatutako helburuak lortzeko eraginkorra dela erakutsi du hainbat hamarkadaz. Hala ere, Kohesioari buruzko 9. Txostenak dioen bezala, garapenean oraindik ere alde handiak daude estatu kideen artean, baita eskualdeen barruan ere, kontuan edukita EBko biztanleriaren laurden bat baino gehiago Batasuneko batez besteko garapen-mailaren % 75era iristen ez diren eskualdeetan bizi dela. Eskualde horien konbergentzia erabakigarria da EBren lehiakortasun-potentziala erabat aprobetxatzeko eta merkatu bakarraren funtzionamendu egokirako.

Hungariaren presidentetzak kohesio-politikaren etorkizunari buruzko goi mailako eztabaida estrategikoa bultzatu du, lehiakortasuna eta enplegua sustatzeko eta erronka demografikoei aurre egiteko duen eginkizuna barne.

EBko nekazaritza-politika nekazariei zuzenduta egotea

Klima-aldaketak eragindako baldintza meteorologiko ezohikoei, intsumoen kostu gero eta handiagoek, hirugarren herrialdeetako inportazioen gorakadak eta ekoizpen-arau zorrotzegiek nabarmen murriztu dute nekazaritza-sektorearen lehiakortasuna.

Elikagaien segurtasuna bermatzearekin batera, Europako nekazariak oinarritzko ondasun publikoak ematen dizkiete EBko herritar guztiei. Beraz, elikadura-burujabetza eta -segurtasuna epe luzera bermatzeak EBren autonomia estrategikoaren parte izan beharko luke.

Seihilekoan zehar, Hungariaren presidentetzak Nekazaritza eta Arrantzako EBko Ministro Kontseilua animatu du trantsizio instituzionaleko aldia aprobetxatzera eta Europar Batzorde berriari 2027tik aurrerako Europar Batasuneko nekazaritza-politikaren arauak formulatzen laguntzera, nekazaritza lehiakor bat xede, krisiaren aurka eta nekazarien alde. Hungariaren presidentetzak adierazi duenez, nekazaritza jasagarria sustatzea funtsezko lehentasuna da oreka arrazionala aurkitzeko Europako Itun Berdearen helburu estrategikoei, merkatuak egonkortzeari eta nekazariantzako bizi-maila duinari dagokienez.

Erronka demografikoei aurre egitea

Europako gizartearen zahartze bizkorra, gizarte-ongizateko sistema sostengaezinak eta lanekuaren eskasia aspaldiko arazoak dira; Europa osoan areagotu dira eta premiaz eta eraginkortasunez landu behar dira. Jomugan jarri behar dira gizartearen zahartzea, trantsizio berdea eta digitala, landa-eremu etako despopulazioa, zerga-baliabideen gaineko presio gero eta handiagoa eta arazo eta erronka demografiko horiek sortzen duten lan-mundu aldakorra. Arazo horiek gero eta larriagoak dira EBren lehiakortasunerako eta finantza publikoen iraunkortasunerako.

Zazpigarren lehentasun gisa, Hungariaren presidentetzak, estatu kideen eskumenak erabat errespetatuz, erronka horietan jarri du azpimarra bere presidentetzan, 2023ko urrian argitaratutako Europako Batzordearen tresna demografikoen kutxari balioa emanez.

Ekonomia- eta finantza-gaien programa espezifikoa

Ekonomia- eta finantza-gaietarako programa espezifikoaren harira, Hungariaren presidentetzak elkarrizketa sustatu du trantsizio ekologiko eta digital eraginkor eta jasagarri baten zerbitzura erreformak eta inbertsioak egiten eta Europako ekonomiaren lehiakortasuna nabarmen hobetzen lagun dezaketen EB mailako irtenbideei buruz, nahiz eta azken urteetako krisi-kudeaketaren karga gehigarrien ondoriozko aukera fiskalak murriztu diren. Estatuaren ezaugarri desberdinak kontuan hartuta eta nazio-eskumenak

errespetatuz, Hungariaren presidentetzak ahaleginak egin ditu EBren jardunak Europa mailan benetako balio erantsia duen eremuetan, egonkortasun makroekonomikoari eta Europako herritarren ongizateari lagundu, eta, aldi berean, Europako ekonomien erresistentzia areagotuta: politika ekonomikoa, EBren urteko aurrekontua, EBren baliabide propio berriak, finantza-zerbitzuak, aduana-gaiak eta fiskalitatea.

Fiskalitatearen arloko programa espezifikoa

Fiskalitateari dagokionez, Hungariaren helburua espediente fiskalei buruzko eztabaidak eta gai-zerrendan agertzen ziren nazioarteko gaiak eraginkortasunez aurreratzea izan da, negozio-eredu berriek, nazioarteko lankidetzak eta diru-sarrera fiskalek planteatutako beharrei erantzuteko. Lehentasun handiko eremuak honako hauek izan dira: ihes fiskalaren aurkako borroka, zergadunen segurtasun juridikoa bermatzea, eta Europar Batasunaren nazioarteko konpromisoari laguntzea.

Hala, Hungariaren presidentetzak aurrera jarraitu du hauei buruzko lanekin: «BEZa aro digitalean» neurri sortan sartutako proposamenak, energiaren fiskalitateari buruzko zuzentaraua berrikustea eta «Enpresak Europan: sozietateen gaineko zergarako esparrua (BEFIT)» proposamena, transferentzia-prezioei buruzko proposamena, egoitzako zergapetze-sistemari buruzko proposamena, ondorio fiskaletarako kooperatiboak ez diren herrialdeen eta lurraldeen EBko zerrenda eguneratzea, eta sozietate fantasmak zerga-ondorioetarako bidegabe erabiltzea saihesteko proposamena. Era berean, aktiboki jarraitu du lanean Nazio Batuetako lankidetzak fiskalari buruzko negoziazioetan, EBko estatu kideen arteko eztabaidetan oinarrituta.

Zehatzago, Ekonomia eta Finantza Gaietarako Kontseiluak (Ecofin Kontseilua) Europar Kontseiluari 2024ko bigarren seihilekoan gai fiskalei buruz egindako txostenean³ laburbiltzen den bezala, Kontseiluak lan hauek egin zituen:

- a) «BEZa aro digitalean» neurri sortari buruzko akordio batera iritsi zen.
- b) BEZaren salbuespen-ziurtagiriaren formatu digitalari buruzko proposamenei buruzko akordio politikoa lortu zuen.
- c) Aurrera egin zuen inportatutako ondasunen urrutiko salmentei eta inportazioen gaineko BEZari aplikatu beharreko BEZaren arauari dagokienez.
- d) Aurrerapen nabarmenak egin zituen energiaren fiskalitateari buruzko zuzentarauaren erreforman, laster lortuko den akordio politiko baten ildotik.
- e) Kontseiluaren zuzentaraua onartu zuen, gehiegizko jatorriko atxikipean azkarrago eta seguruago arintzeari buruzkoa (FASTER).
- f) Transferentzia-prezioei buruzko Kontseiluaren zuzentarau-proposamena prestatzeko lanekin jarraitu zuen, eta transferentzia-prezioak zehazteko plataforma sortzeko aukerari buruzko eztabaida teknikoak aurreratu zituen.
- g) Sozietate fantasmak zerga-ondorioetarako bidegabe erabiltzea saihesteko arauak ezartzen dituen Kontseiluaren zuzentarau-proposamena eztabaidatzen jarraitu zuen.
- h) Hauek aztertzen jarraitu zuen: mikroenpresei eta enpresa txiki eta ertainei zuzendutako egoitzako zergapetze-sistema ezartzen duen Kontseiluaren zuzentarau-proposamena eta «Enpresak Europan: sozietateen gaineko zergarako esparrua (BEFIT)» Kontseiluaren zuzentarau-proposamena.
- i) Kontseiluaren zuzentarau-proposamen bat negoziatzen hasi zen, fiskalitatearen arloko administrazio-lankidetzari buruzko 2011/16/EB Zuzentaraua (DCA 9) aldatzen duena.
- j) Jarrera bateratua adostu zuen Nazio Batuen Esparru Konbentzio baterako Erreferentziazko Terminoak Idazteaz arduratzen den Komite Bereziaren bigarren bilkuraldi substantiborako, tributazio-gaietako nazioarteko lankidetzari buruz (New York, 2024ko uztailaren 29tik abuztuaren 16ra), eta Nazio Batuen Batzar Nagusiaren 79. bilkuraldirako, tributazio-gaietan nazioarteko lankidetzak sustatzeari buruz.

³ 16673/24 AE

Jokabide Kodea (Enpresen Fiskalitatea) taldeak egungo agintaldian jasotako askotariko gaien inguruan ere lan egiten jarraitu zuen, hala nola ondorio fiskaletarako kooperatiboak ez diren herrialdeen eta lurraldeen EBko zerrendaren inguruan, seihileko txostenean adierazten denaren arabera⁴. Kontseiluak 2024ko urriaren 8an egin zuen EBko zerrendaren azken eguneratzea⁵.

Jarraian, gai eta espediente espezifikoei buruzko informazio zehatzagoa emango dugu.

2. Zuzeneko fiskalitatea

2.1. FASTER

2023ko ekainaren 19an, Batzordeak Kontseiluaren zuzentarau-proposamen bat aurkeztu zuen, gehiegizko jatorriko atxikipenak azkarrago eta seguruago arintzeari buruzkoa («FASTER», ingelesezko sigletan)⁶.

Prestatzeko lanen ondoren⁷, Ecofin Kontseiluak, 2024ko maiatzaren 14ko bilkuran, zuzentarau-proiektuaren testuari buruzko⁸ orientazio orokorra lortu zuen, zuzentaraua onartze aldera, Europako Parlamentuari beste kontsulta bat egiteko eta formalizazio juridiko-linguistikoa egiteko.

Europako Parlamentuaren irizpenaren eta egintzaren berrikuspen juridiko-linguistikoaren ostean, Kontseiluak, 2024ko abenduaren 10ean, Kontseiluaren zuzentaraua onartu zuen, gehiegizko jatorriko atxikipenak azkarrago eta seguruago arintzeari buruzkoa⁹.

2.2. Entitate fantasmak erabilera bidegabea

2021eko abenduaren 22an, Batzordeak Kontseiluaren zuzentarau-proposamen bat aurkeztu zuen, zeinaren bidez sozietate fantasmak zerga-ondorioetarako bidegabe erabiltzea saihesteko arauak ezartzen baitira eta 2011/16/EB Zuzentaraua aldatzen baita («Unshell» proposamena)¹⁰.

Proposamenaren helburua da gutxieneko substantziarik ez duten entitateen akzioen ondoriozko saiheste eta ihes fiskalak prebenitzea eta barne-merkatuaren funtzionamendu egokia sustatzea. Proposamenaren xedea da borroka egitea sozietate fantasmak bidegabeko helburu fiskalekin erabiltzearen aurka, eta bermatzea EBn jarduera ekonomikorik ez duten edo oso jarduera txikia duten sozietate fantasmek ezin izango dutela abantaila fiskalik eskuratu.

Proposamenaren azterketa teknikoa 2022ko lehen seihilekoan hasi zen, eta ordezkartzek eztabaidak izan zituzten transakzio-testuetan eta ondoz ondoko presidentetzek egindako azalpen-oharretan oinarrituta¹¹. Honako gai hauek eztabaidatu ziren gehien: ondorio fiskalak, abusuzko praktiken aurkako es-tatu-legeriarekiko loturak, baztertutako entitateak, gutxieneko substantzia, presuntzioa ezeztatzea eta administrazio-karga murriztea, egoitza fiskalaren ziurtagiria eta informazio-trukea. Goi Mailako Taldeak orientabideak eman zituen geroko lanetarako, ebazteke zeuden gaiet buruz. Hasiera batean, ordezka-

⁴ 16328/24 AE + ADD 1-7.

⁵ AO C 2024/1804, 2024/02/26koa, 1. or.

⁶ 10820/23 AE + ADD 1-5.

⁷ Ikus Zergak aldizkariaren 67. zenbakiko EBko fiskalitateari buruzko artikulua.

⁸ 9925/24 AE.

⁹ 16323/24 AE.

¹⁰ 15296/21 AE.

¹¹ Ikus Zergak aldizkariaren 67. zenbakiko EBko fiskalitateari buruzko artikulua.

ritza gehienek proposamenaren helburuen alde egin zuten, baina adostasuna lortzeko lan tekniko gehiago eta handiak beharko lirатеkeela adierazi zuten.

2024ko ekainean, UNSHELL zuzentarau-proposamenari buruzko planteamendu berri bat aurkeztu zituzaien ordezkarietzi. Planteamendu horretatik abiatuta, Hungariaren presidentetzak funtsezko puntu batzuei buruzko idazkera-iradokizun zehatzak egin zituen, bereziki aplikazio-eremuari, bereizgarriari, informazio-betebeharrari eta informazio-trukeari eta administrazio-neurriari buruzkoak. 2024ko azaroaren 26an, Gai Fiskalak taldeak aztertu egin zituen idazkera-iradokizun horiek, planteamendu berriaren inplikazio praktikoak, oro har, eta lantzen jarraitu beharko lirатеkeen eremuak. Ordezkaritza batzuek adierazi zuten garrantzitsutzat jotzen zutela administrazio-lankidetzari buruzko zuzentarauarekiko harremana argitzea. Espediente honekin lotutako hurrengo urratsak enpresentzat eta zerga-agintarientzat zama administrazio handiegia ez sortzeko moduan egin behar direla azpimarratu zen.

2.3. Transferentzia-prezioei buruzko zuzentaraua

2023ko irailaren 12an, Batzordeak transferentzia-prezioei buruzko Kontseiluaren zuzentarau-proposamen bat aurkeztu zuen¹². Horren helburu nagusia da EBko legedian txertatzea ELGAren esparruan adostutako transferentzia-prezioen arloko funtsezko printzipio eta arauak.

Batzordearen legegintza-proposamenaren xedea araudi fiskala sinplifikatzea da. Horrela, EBko enpresentzako segurtasun fiskala handituko da; auzien eta zergapetze bikoitzaren arriskua eta dagozkion betetze-kostuak murriztuko dira, eta, beraz, merkatu bakarraren lehiakortasuna eta efizientzia hobetuko da¹³. Proposamen horrek funtsezko alderdi hauek biltzen ditu:

- Lehia osoaren printzipioa Batasuneko zuzenbidean txertatzea.
- Transferentzia-prezioen arloko funtsezko arauak harmonizatzea.
- Transferentzia-prezioei buruzko ELGAren gidalerroen funtzioa eta maila argitzea.
- Transferentzia-prezioei buruzko ELGAren gidalerroen esparruan, transferentzia-prezioen gai espezifikoei buruzko arau erkide lotesleak ezartzeko aukera sortzea Batasunaren barruan.

Espainiaren presidentetzan legegintza-proposamen horri buruzko lehen eztabaida orokorra egin ondoren, Belgikaren presidentetzak Batzordearen proposamenaren azterketa sakona abiarazi zuen Gai Fiskalak taldean.

Aurreko presidentetzetan egin ziren prestaketa-lanak oinarri hartuta¹⁴, Hungariaren presidentetzak eztabaida bat hasi zuen zuzentarau-proposamenarekin aurrera egiteko modu posible bati buruz, eta Kontseiluaren zuzentarau bati buruzko akordio batean sar litezkeen legegintza-proposamen horren alderdiak zehazteko eskatu zien estatu kideei.

Gainera, Kontseiluaren zuzentarau-proposamenari buruz abian ziren eztabaidekin batera, Presidentetzak Kontseiluaren zuzentarauaren esparrutik kanpo transferentzia-prezioak zehazteko plataforma bat sortzeko aukerari buruzko eztabaida teknikoetan aurrera egin zuen. Horretarako, kontuan hartu zuen ordezkarietzek zer interes zuten estatu kideen artean lan-metodo bat ezartzeko aukerak aztertzeke. Lan-metodo horrek transferentzia-prezioei buruzko arauak eskumen-eremuan mantenduko lituzke, eta aukera emango luke transferentzia-prezioen arloko arazo praktikoan aurrean juridikoki lotesleak ez diren

¹² 12954/23 AE + ADD1.

¹³ Ikus 12954/23 AE dokumentuan agertzen den Batzordearen proposamenaren zioen azalpena.

¹⁴ Ikus Zergak aldizkariaren 67. zenbakiko EBko fiskalitateari buruzko artikulua.

adostasunezko konponbideak proposatzeko, sortzeko eta zehazteko, zergadunentzat nahiz zerga-agingentzientzat konplexutasuna, kostuak eta administrazio-karga murrizte aldera.

Kontseiluaren Zuzentzarau Batzordeak transferentzia-prezioei buruz egindako proposamenaren harira, Gai Fiskalak taldeko eztabaidek erakusten jarraitu zuten legegintza-proposamen horrek ez duela behar besteko babesik estatu kideen aldetik. Estatu kide gehienek ez dute ikusten Batzordearen egungo proposamena oinarri hartuta aurrera egiten jarraitzeko inolako aukerarik. Hala ere, estatu kide gutxi batzuk baino ez dira eztabaida teknikoek aurrera jarraitzearen aldekoak, Kontseiluaren zuzentzarau baten bidez bateratu daitezkeen transferentzia-prezioei buruzko arauekin lotutako prozedura-alderdirik ba ote dauden erabakitzearen.

Transferentzia-prezioak zehazteko plataforma sortzeko aukerari dagokionez, aurrera egin dute haren erakunde-konfigurazioari, egiturari, mandatuari, gobernantzari, bozketa-arauei eta beste alderdi batzuei buruzko eztabaidek. Eremu horretako lanek aurrera jarrai lezakete, EBFren 296. artikuluko 3. apartatuan xedatutakoa ezertan eragotzi gabe, plataforma batek transferentzia-prezioak zehazteko funtsezko parametroen inguruan egindako aurrerapenetan oinarrituta, Hungariaren presidentetzan eztabaidatu den legez.

Hala, bada, beharrezkoa izango da lanean jarraitzea, aurrera egitea ahalbidetuko duen oinarri bat prestatzeko.

2.4. Egoitzako zergapetze-sistemari buruzko zuzentzaraua

2023ko irailaren 12an, Batzordeak Kontseiluaren zuzentzarau-proposamen bat aurkeztu zuen, mikroenpresentzako eta enpresa txiki eta ertainentzako egoitzako zergapetze-sistema bat ezartzen duena¹⁵. Horren helburua da sozietateei aplikatu behar zaizkien zerga-betebeharren betearazpena erraztea EBren barruan mugaz gaindiko eskalan jardutea erabakitzen duten mikroenpresa eta enpresa txiki eta ertainentzako (ETE). Funtsean, Batzordeak proposatzen du establezimendu iraunkor bat beste estatu kide batean («harrerakoa») duten ETEek beren borondatez aplikatzen jarrai dezatela ezagutzen dituzten zerga-arauek («jatorrizko» estatu kidekoak), «jatorrizko» estatu kideko zerga-administrazioei beren establezimendu iraunkorrek beste estatu kide batzuetan («harrerakoa») duten zerga-emaizta kalkulatzeko eta aitortzeko. Espero izatekoa da akordio horren bidez enpresentzako zerga-betebeharren betetze-kostuak murriztea, enpresa txiki eta ertainen mugaz gaindiko hedapena sustatzea eta enpresa txiki eta ertainek barne-merkatuan parte hartzeko bidezko lehia-baldintzak bermatzen laguntzea.

Spainiaren presidentetzan Batzordearen proposamenari buruzko lehen eztabaida orokorra egin ostean, Belgikaren presidentetzak arretaz aztertu zituen proposamenaren artikulua¹⁶. Proposamena lehen aldiz irakurri ondoren, Hungariaren presidentetzak goi-mailako eztabaida teknikoa hasi zuen intereseko hiru gai orokorri buruz: lehenik eta behin, Presidentetzak aurrera egiteko bide posible bati buruzko eztabaida erraztu zuen, Batzordearen proposamenaren aplikazio-eremua murrizteko aukeraren bidez; bigarrenik, Presidentetzak estatu kideei eskatu zien azter zitzatela legegintza-proposamen horri buruz dituzten printzipio-arazoak; eta, hirugarrenik, egoitzako zergapetze-sistemari buruzko legegintza-proposamenaren helburu komuna kontuan hartuta, Presidentetzak estatu kideei eskatu zien beren ikuspuntuak azal zitzatela enpresa txiki eta ertainei laguntzeko har zitezkeen beste neurri batzuei buruz.

Proposamenaren aplikazio-eremua murrizteko iradokizuna ez zuten onartu estatu kideek, ikuspegi horrek ez litzukeelako ezabatuko legegintza-proposamenak estatu kideei planteatzen dizkien funtsezko printzipio-arazoak. Gainera, zenbait estatu kidek esan zuten aplikazio-eremuaren murrizketa horrek

¹⁵ 12951/23 AE + ADD1-ADD5.

¹⁶ Ikus Zergak aldizkariaren 67. zenbakiko EBko fiskalitateari buruzko artikulua.

kezka areagotu zezakeela, proposatutako neurriek ez zituztelako benetan ETEak mugez haraindi hedatzen bultzatuko, eta ez zirelako proposamenaren helburuak lortuko.

Batzordearen proposamenari buruzko eztabaida orokorrak erakusten duenez, estatu kideek ETEen mugaz gaindiko jarduerak errazteko helburu orokorra erabat babesten badute ere, oso gutxi babesten dute egoitzako zergapetzearen lege-proposamena. Gai Fiskalak taldean izandako eztabaiden ostean (Zuzeneko Fiskalitatea eta Goi Mailakoa), ziur geratu zen Batzordeak mikroenpresa eta enpresa txiki eta ertainentzako egoitzako zergapetze-sistema ezartzen duen Kontseiluaren zuzentarau-proposamenak ez duela estatu kideen babesik, estatu kideek lege-proposamenari dagokionez aletzen dituzten funtsezko printzipio-arazoengatik.

Enpresa txiki eta ertainei laguntzeko beste neurri batzuei buruzko eztabaida orokorrean ikusi da badaudela ETEei Batzordearen legegintza-proposamenean aurkeztutakoez bestelako neurriekin laguntzeko moduak. Testuinguru horretan, estatu kide batzuek adierazi dute, halaber, faktoreen azterketa zabalagoa egin behar dela, eta horrek har daitezkeen neurrietan argi gehiago egin dezakeela, besteak beste, neurri fiskalez bestelako laguntza-neurrietan, ETEek «hedatzeko eta merkatua ahalik eta gehien aprobeztatzeko» aukera izan dezaten¹⁷.

2.5. Europako enpresei buruzko zuzentaraua: sozietateen gaineko zergarako esparrua

2023ko irailaren 12an, Batzordeak «Enpresak Europan: sozietateen gaineko zergarako esparrua» (BEFIT, ingelesezko sigletan)¹⁸ Kontseiluaren zuzentarau-proposamena aurkeztu zuen. Horren helburua nagusia sozietateen gaineko zergaren esparru komun bat garatzea da EBn diharduten multinazional handientzako. BEFIT proposamenarekin, Batzordeak sozietateen gaineko zergaren (BICIS/BICCIS) zerga-oinarri bateratuari buruzko proposamenak baztertu zituen. Proposamen horiek Kontseiluaren mahai gainean zeuden 2016tik, eta etenda geratu ziren, bi zutabetan oinarritutako erreformari buruzko mundu mailako negoziazioen ondorioz (ELGAren eta G20aren testuinguruan, BEPSaren esparruan).

Legegintza-proposamen hori aurkeztu ondoren, Espainiaren presidentetzan, Belgikaren presidentetzak azterketa zehatua egin zuen. Bertan, Batzordearen proposamenaren lehenengo hogeit hamar artikuluetako gehienei buruzko eztabaida zehatzagoa egin zuten, batez ere artikuluetako horiek bigarren zutabeko arauekin harmonizatzeko aukerari buruz. Lan horren emaitzak Zergak aldizkariaren 67. zenbakian argitaratutako EBko fiskalitateari buruzko artikuluan laburbildu ziren.

Hungariaren presidentetzan, Batzordearen proposamena aztertzen jarraitu da, eta arreta berezia jarri zaie amortizazio fiskalari (19., 22-28. eta 35. artikulua), egutegiari eta kuantifikazioari (29.-33. artikulua), zerga-oinarri erantsia eransteari eta esleitzeari (III. kapitulua) eta «semaforo-sistemari» (IV. kapitulua) buruzko arauari, bai eta administrazioari eta prozedurei buruzko xedapen batzuei ere (V. kapitulua).

Kontuan izan estatu kide batzuek pozik hartuko luketela BEFITi buruzko eztabaida politikoa; dena den, uste da beharrezkoa izango dela alde aurretik hausnarketarekin eta lan teknikoarekin jarraitzea, hurrengo presidentetzan negoziazio horien hurrengo urratsak zehazte aldera. Horri dagokionez, zenbait estatu kidek proposamenaren zati jakin batzuei buruzko eztabaidak egiteari lehentasuna emateko aukera ere iradoki dute, aurrera egiteko modu gisa. Beraz, Batzordearen proposamenaren azterketa teknikoa egiten jarrai daiteke, balizko neurriei buruzko eztabaida prestatzeko asmoarekin.

¹⁷ «La decisión de Europa: orientaciones políticas para la próxima Comisión Europea 2024-2029» https://obcp.es/sites/default/files/2024-07/Political%20Guidelines%2020242029_ES.pdf, 7. orrialdea.

¹⁸ 12965/23 AE + ADD1-ADD3.

3. Jokabide Kodea taldea, enpresen fiskalitateari buruz

3.1. EBren jokabide-kodea

EBren jokabide-kodea (Enpresen Fiskalitatea¹⁹) EBren tresna bat da, eta lehia fiskal leiala sustatzen du, bai EBren barruan, bai kanpoan.

Jatorrizko jokabide-kodea 1997an adostu zuten ogasun-ministroek, ikuspegi juridikotik loteslea ez den gobernuarteko tresna moduan. Kaltegarriak izan zitezkeen lehentasunezko neurri fiskalak (hau da, oro har aplikatu behar dena baino zerga-maila txikiagoa ezartzen duten neurriak) detektatzea eta ebaluatzea zen haren helburu nagusia.

Oraintsuago, 2022ko azaroaren 8an, Ecofin Kontseiluak jokabide-kodearen berrikuspena onetsi zuen. Berrikuspen horretan kodearen aplikazio-eremua zabaldu zen, lehentasunezko neurri fiskalak ez ezik, «aplikazio orokorreko ezaugarri fiskalak» ere sartzeko; ez-zergapetze bikoitzeko aukerak sortzen dituzte edo abantaila fiskalen erabilera bikoitza edo anitza dakarte.

Berrikusitako jokabide-kodeak ezaugarri horiek ebaluatzeko prozedura bat ere ezartzen du. 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera aplikatu da, eta 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera sartu diren aplikazio orokorreko ezaugarri fiskalak barne hartzen ditu.

Jokabide-kodearen arabera, EBko estatu kideek konpromisoa hartzen dute lehia fiskal kaltegarria dakarten indarreko neurri fiskalak desegiteko eta etorkizunean horrelako neurririk ez hartzeko.

3.2. Jokabide Kodea taldea

Jokabide-kodearen aplikazio-eremuan sar daitezkeen neurri fiskalak ebaluatzeko, 1998an Jokabide Kodea taldea (COCG, ingelesezko sigletan) sortu zen, estatu kideetako eta Europako Batzordeko goi-mailako ordezkariak osatua. Estatu kide bateko ordezkari batek zuzentzen du, bi urteko agintaldiarekin eta Kontseiluaren Idazkaritza Nagusiaren laguntzarekin. María José Garde, Espainiako Ogasun Ministerioko Fiskalitateko zuzendari nagusia, da COCGko egungo presidente hautatua.

Era berean, estatu kideek gobernantza fiskal onaren printzipioak sustatzeko konpromisoa hartu dute EBko tratatuak aplikatzen ez diren hirugarren herrialdeetan eta lurraldeetan.

EBtik kanpoko legerian eta praktika fiskaletan aldaketa positiboa bultzatzeko, 2017an, Kontseiluak zerga-ondorioetarako kolaboratiboak ez diren herrialdeen eta lurraldeen EBko zerrenda ezarri zuen. EBko ogasun-ministroek aldian-aldian berrikusten dute EBko zerrenda, prozesuan parte hartzen duten hirugarren herrialdeetako jurisdikzio guztiek hartutako konpromisoen aplikazioa zehatz-mehatz aztertu ondoren. COCGk, Kontseiluaren Idazkaritza Nagusiaren laguntzarekin, hirugarren herrialdeetako jurisdikzioen gaineko lan teknikoak, azterketak eta ebaluazioak egiten ditu, azterketa-irizpideak eta EBko zerrendaren berrikuspenak prestatzeko adostutako eremu geografikoa oinarri hartuta. Batzordearen zerbitzuek beharrezko diren prestakuntza-lan teknikoak egiten laguntzen diote taldeari.

¹⁹ <https://www.consilium.europa.eu/es/council-eu/preparatory-bodies/code-conduct-group/>

3.3. Lana antolatzea

2024ko bigarren seihilekoan, COCGk —María José Garde izan da presidente— agintaldia betetzen jarraitu du, adostutako urte anitzeko lan-paketearen eta Ecofin Kontseiluaren 2024ko lan-programaren eta orientabideen arabera, bereziki 2024ko ekaineko²⁰ eta 2024ko urriko²¹ lan-programaren arabera.

COCGren bilerak 2024ko irailaren 25ean eta azaroaren 20an egin ziren, eta azpitaldearen bilerak 2024ko uztailearen 5ean, irailaren 11an eta azaroaren 8an.

COCGren irailaren 25eko bileran, Bernadett Gubacsi andrea (Hungaria) eta Dorota Wiszniewska andrea (Polonia) presidenteorde izendatu zituzten.

3.4. Standstill eta Rollback berrikuspen-prozesuak

2023ko azaroaren erdialdean, 2023aren amaierara arte aldarrikatutako lehenetasunezko neurri fiskal berriak eteteko eta desegiteko jakinarazpenen deialdia egin zen, eta emaitzak COCGren 2024ko otsailaren 7ko bileran aurkeztu ziren.

Honako araubide berri hauek jakinarazi ziren²²:

- Italia: Eremu Ekonomiko Bakarrean egindako inbertsioengatik kreditu fiskala 2024rako (IT025).
- Italia: mikroelektronikaren sektorean ikerketa eta garapenerako kreditu fiskala (IT026).
- Italia: errentaren gaineko zergaren kenkari gehigarria, enplegu-oinarria eta lan-kontratu mugagabeak areagotzea sustatzeko (IT027).
- Lituania: sozietateen gaineko zergaren aldaketak, eskala handiko proiektuak gauzatzen dituzten enpresentzat (LT010).
- Portugal: Enpresen Kapitalizazioa Sustatzeko Zerga Araubidea (PT019).
- Portugal: Madeirako zona frankoa – IV (PT020).

STANDSTILLA AZTERTZEKO PROZESUA

Taldeak honako erabaki hauek hartu zituen:

- Enpresen Kapitalizazioa Sustatzeko Portugalgo Zerga Araubidea (PT019): COCG bat etorri zen neurriaren deskribapen adostuaren proiektuarekin²³, baita neurria ebaluatzearekin ere; COCG bat etorri zen neurria kaltegarritzat jo behar ez dela dioen ebaluazioarekin²⁴.

- I+G+B jarduerak dituzten enpresak Errumaniako mozkinen gaineko zergatik salbuestearen etendako berrikuspina (RO008) etenda mantentzen da dagokion estatu-legeria onartu arte: araubide hori ez da aplikatzen gaur egun, orain arte ez baitira ondorengo administrazio-egintzak onartu.

ROLLBACKA AZTERTZEKO PROZESUA

Kroaziako Inbertsioak Sustatzeko Legea (HR019) kentzeko jakinarazpenari dagokionez, taldeak 2023an erabaki zuen desegitea oraindik egiteko dagoela eta Inbertsioa Sustatzeko Lege berrira (HR020) zabaldu behar dela²⁵.

²⁰ 11465/24

²¹ 14269/24

²² Ikus 8602/8/20 REV 8 dokumentuan eguneratutako bilduma.

²³ Ikus ADD 1.

²⁴ Ikus ADD 2.

²⁵ 15757/23

Taldeak gogoan hartu zuen desegite-neurriaren analisia, HR019 eta HR020 neurrien ezaugarri potentzialki kaltegarriak ezabatzeko. Taldeak erabaki zuen HR019 eta HR020 neurriak desegin ondorengo ebaluazioa egiteko, ELGAren Praktika Fiskal Kaltegarrien Foroak (FHTP) azken berrikuspena egin eta Kroazian desegite-neurria formalki hartu arte itxarotea.

3.5. Neurri indibidualen benetako ondorioen jarraipena

Azken urteotan, kontrolatu beharreko neurri batzuen gainbegiratzea egin da urtero. Aurreko jardunarekin bat etorritik, espero da estatu kide interesdunek ekainaren amaieran jakinaraziko dizkiotela taldeari dagozkion datuak (hau da, 2022rako). Taldeak dagozkion neurrien benetako ondorioak aztertu ditu 2024ko bigarren seihilekoan. Aldi berean, eta dagozkion datuak eskura dituenean, taldeak 2023ko jarraipen-zikloaren gainerako neurrien ondorioak ere aztertuko ditu; izan ere, neurri horiek ez ziren tratatu datuak falta zirelako: CY020 neurria (interes teorikoak kentzeko Zipreko araubidea), eta portu seguruko arauen erabilera Zipren eta Polonian.

Taldeak honako erabaki hauek hartu zituen:

1. Taldeak erabaki zuen, printzipioz, edozein neurriren jarraipenak bost ekitaldi fiskal iraun beharko lukeela kontrol-erabakia hartu ostean, eta epe hori murriztu edo luzatu egin beharko litzatekeela kasuan-kasuan.
2. Italiako Kooperatiben Betearazpen Programa (CCP) - isilbidezko ebazpenak (IT CCP): taldea ados egon zen aurretiazko ondorioarekin: 2023rako, Italiaren IT CCP neurriak ez du eragin nabarmenik izan enpresen kokapenean estatu kideen artean, baina jarraipena egiten jarraitu behar da²⁶.
3. Lituaniako sozietateen gaineko zergaren murrizketa fiskala, proiektu handietan inbertitzeko (LT009): taldea ados dago aurretiazko ondorioarekin: LT009 araubideak ez du eragin nabarmenik izan enpresen kokapenean estatu kideen artean. Orobat, taldeak erabaki zuen jarraipenak aurrera segitu behar duela eta lehenetsuneko araubidearen testuinguruan onetsitako inbertsio-proiektuen kopuruari buruzko datu gehigarriak jaso behar dituela, taldeak onuradunen bat egongo den aurreratu ahal izan dezan²⁷.
4. Poloniako Interes Nozionalen Kenkari Araubidea (PL011): taldea ados agertu zen aurretiazko ondorioarekin: PL011 araubideak ez du eragin nabarmenik izan enpresen kokapenean estatu kideen artean. Taldea ados dago jarraipenak beste urtebetez jarraitzearekin²⁸.
5. Poloniako Kooperatiben Betearazpen Programa, zergadun handientzako (PL014): taldea ados dago aurretiazko ondorioarekin: PL014k ez du eragin nabarmenik izan enpresen kokapenean estatu kideen artean. Taldeak erabaki zuen jarraipenak aurrera jarraitu behar duela²⁹.
6. Errumaniako errentaren gaineko zergaren murrizketa, kapital propioa mantentzeko edo handitzeko (RO011): taldea ados egon zen aurretiazko ondorioarekin: Errumaniako RO011 araubideak ez du eragin nabarmenik izan enpresen kokapenean estatu kideen artean, baina taldeak ondorioak aztertzen jarraitu beharko du datorren urteko jarraipen-jardunean³⁰.

²⁶ Ikus ADD 3.

²⁷ Ikus ADD 4.

²⁸ Ikus ADD 5.

²⁹ Ikus ADD 6.

³⁰ Ikus ADD 7.

3.6. Zerga-ondorioetarako kooperatiboak ez diren jurisdikzioen EBko zerrenda

A. ZERGA-ONDORIOETARAKO KOOPERATIBOAK EZ DIREN JURISDIKZIOEN EBKO ZERRENDA EGUNERATZEA

2024ko ekainaren 21eko ondorioetan³¹, Ecofin Kontseiluak atseginez hartu zuen jokabide-kodearen eta taldeak zerga-praktika kaltegarriak murrizteko eta lehentasunezko zerga-araubideak murrizteko EBn eta mundu osoan egin duen lanaren eragin positiboa. Kontseiluak positibotzat jo zuen 2024ko otsailean kooperatiboak ez diren jurisdikzioen EBko zerrenda berrikusi izana, eta taldeari dei egin zion jurisdikzioekin elkarriketa eraginkorra izaten jarraitzeko eta jarraipena egiteko, jurisdikzioek beren konpromisoak betetzen jarrai dezaten eta EBko zerrendan sartzeko irizpideekin bat etor daitezen, adostutako epeen arabera.

Kontseiluak kontuan izan zituen informazio-truke automatikoari (AEOI) buruzko araua aplikatzean hiru jurisdikziotan egindako aurrerapenak (1.1 irizpidea) eta alde zuzen eskatuta informazioa trukatzeko (EOIR) arauari dagokionez bi jurisdikziotan (1.2 irizpidea) egindako aurrerapenak. Kontseiluak pozik hartu zituen zerga-araubideen erreformak eta atzerriko iturrien errentak salbuesteko erreforma (FSIE) osatu duten jurisdikzioek iradokitako epearen barruan egindako aurrerapenak, bai eta FSIE araubideak erreformatzen ari diren beste jurisdikzio batzuekin hasitako elkarriketa ere. Kontseiluak onartu egin zituen zergak aplikatzen ez dituzten edo, 2.2 irizpideko substantzia ekonomikoari buruzko betekizunen aplikazioaren jarraipenaren testuinguruan, modu nominalean soilik aplikatzen dituzten jurisdikzioekin lortutako aurrerapenak, eta pozik hartu zituen herrialdez herrialdeko txostenak aurkezteko BEPSaren aurkako gutxieneko estandarra (CbCR) 3.2 irizpidearen arabera ezartzeari loturiko jurisdikzioekin egindako aurrerapenak.

Kontseiluak onartu egin zuen taldeak egindako lana, estatu kideek kooperatiboak ez diren jurisdikzioen aurrean defentsa-neurri fiskalak aplikatzeari buruz egindako iraganeko eta etorkizuneko ebaluazioaren ingurukoa, eta onetsi egin zituen defentsarako neurri fiskalen aplikazioaren jarraipena egiteko orientabideak eta dagokion galde-sorta —2024ko ekaineko txostenaren II. eranskinean ageri da—. Kontseiluak jarraipen-jardun horretan lanean jarraitzeko eskatu zion taldeari, adostutako orientabideekin bat etorri, eta Kontseiluari arlo horretan egindako aurrerapen berriak jakinarazteko.

Kontseiluak positiboki baloratu zituen benetako titulartasunari buruzko informazioaren etorkizuneko 1.4 irizpidearen inguruan egindako aurrerapenak, eta jabetza efektiboa gardentasun fiskalaren laugarren irizpide gisa txertatzeko lanekin jarraitzeko eskatu zion taldeari.

Kontseiluak atseginez hartu zuen EBko zerrendaren aplikazio-eremuan jurisdikzio berriak hautatzen hastea.

COCGk jurisdikzio egokiekin interakzioan eta elkarriketan jarraitu du, azkenaldiko bilakaera eta konpromisoen betetze-maila ebaluatzeko, EBko zerrenda aldian behin eguneratzeko asmoz.

Zerrendaren azken berrikuspena uztailearen 5eko eta irailaren 11ko azpialdearen bileretan prestatu zen, eta COCGren 2024ko irailaren 25eko bileran amaitu zen. Kontseiluak 2024ko urriaren 8an³² onetsi zuen kooperatiboak ez diren jurisdikzioen EBko zerrenda eguneratua, eta 2024ko urriaren 18an³³ argitaratu zen EBko aldizkari ofizialean.

Eguneratu ondoren, 11 jurisdikzio daude zerga-ondorioetarako kooperatiboak ez diren jurisdikzioen EBko zerrendan (I. eranskina): Samoa Estatubatuarra, Aingira, Fiji, Guam, Palau, Panama, Errusia, Samoa, Trinidad eta Tobago, Birjina Uharte Estatubatuarrak eta Vanuatu.

³¹ 11465/24

³² 14269/24

³³ EBAO C 2024/6322, 2024/10/18koa, 1-4. or.

Jurisdikzio bat (Antigua eta Barbuda) kendu egin zen I. eranskinetik. Jurisdikzio hori zerga-ondorioetarako kooperatiboak ez diren jurisdikzioen EBko zerrendan sartu zen, ELGAREN Foro Globalak aldeztetik eskatutako informazioa trukatzeari lotuta egindako ebaluazio negatiboaren ondoren.

Antigua eta Barbudan aplikatu beharreko araudian egindako aldaketen ondorioz, Foro Globalak berrikuspen osagarri bat eman dio. Etorkizun hurbilean egingo da. Berrikuspen horren emaitzaren zain, Antigua eta Barbuda II. eranskinean dagokion atalean sartu da.

Denbora luzez zerrendan egon diren bi jurisdikziok, Fijik eta Palauk alegia, urrats esperantzagarriak eman dituzte inklusio-irizpideak betetzearen aldetik. Horregatik sartu dira zerrendan.

Konpromisoen egoeran ere bilakaera positiboa izan da (dagozkion ondorioen II. eranskina). Armeniak eta Malaysiak 2.1. irizpidearen jarraikiz bete zituzten beren konpromisoak, hain zuzen ere, beren araubideen ezaugarri kaltegarriak aldatu zituzten. Hala, II. eranskinetik kendu ziren.

Turkiak II. eranskinean jarraitzen du 1.1 irizpiderako (informazio-truke automatikoa), oraindik ez baitator guztiz bat konpromisoekin, Ecofin Kontseiluaren 2021eko otsailaren 22ko, 2021eko urriaren 5eko, 2022ko otsailaren 24ko, 2022ko urriaren 4ko, 2023ko otsailaren 14ko, 2023ko urriaren 17ko eta 2024ko otsailaren 20ko ondorioen arabera. Espero da Turkiak estatu kide guztiekin datu-truke eraginkorra egiteari buruzko lan teknikoa hastea, adostutako nazioarteko arauak betetzeko eta arestian aipatutako Ecofin Kontseiluaren ondorioetako baldintzak erabat betetzeko.

B. JURISDIKZIOEK BEREN GAIN HARTUTAKO KONPROMISOEN INPLEMENTAZIOAREN JARRAIPENA

Ikuspegi orokorra

2024ko urrian, 9 jurisdikziok³⁴ maila politiko handian hartutako 10 konpromisoren³⁵ aplikazioaren jarraipena egiten segitzen du taldeak. Kontseiluaren ondorioen II. eranskinean daude jasota konpromiso horiek:

Irizpidea	Konprometitutako jurisdikzioen kopurua
1.1	3
1.2	4
2.1	1
3.2	1

Informazio-truke automatikoari, aldeztetik eskatuta informazioa trukatzeari eta CbCRaren gutxieneko arauak aplikatzeari buruz hartu gabe dauden konpromisoak 1.1, 1.2 eta 3.2 irizpideei buruzko ataletan zehaztu dira, hurrenez hurren, eta I. eranskinean zerrendatutako jurisdikzioei dagozkien sarreretan.

Gainera, jurisdikzio batek, 2.1 irizpidearen arabera, zerga-araubide kaltegarri bat ezabatzeke dauka³⁶. Deskribapen zehatza COCGk 2.1 eta 2.2 irizpideen arabera aztertutako lehentasunezko araubideen eta neurrien bilduman³⁷ jasota dago.

³⁴ Antigua eta Barbuda, Belize, Birjina Uharte Britainiarrak, Costa Rica, Curaçao, Eswatini, Turkia eta Vietnam.

³⁵ Kopuru hori irizpide bakoitzaren arabera jurisdikzio-konpromisoen batura da (ikus taula).

³⁶ Eswatiniko «eremu ekonomiko berezia».

³⁷ 6430/23 AE.

Elkarrizketa politikoa eta prozedurazkoa

COCGko presidenteak elkarrizketa politikoak eta prozedurazkoak izaten jarraitu zuen nazioarteko antolakunde eta jurisdikzio egokiekin, beharrezkoa izan zenean.

Presidenteak gutun batzuk jaso zituen jurisdikzioen aldetik, eta bilerak eta maila politiko handiko bi-deokonferentziak ere egin zituen horietako batzuekin. Ordezkaritzeari interakzio horien berri eman zitzaizen, eta taldeak erabaki zituen presidenteak sinatutako erantzun-gutunak.

C. DETEKZIO- ETA IRISMEN-GAIAK

1.2 irizpidea (Foro Globalak binaka egindako berrikuspenak, alde zurretik eskatuta informazioa trukatzeari —EOIR— buruzko estandarrari dagokionez)

2025eko urtarrilaren 1etik aurrera, Foro Globala EOIRari buruzko nazioarteko arauaren aplikazioa gainbegiratzeko fase berri batean sartuko da. Ondorioz, Foro Globalak dagoeneko adostu du etorkizuneko binakako berrikuspenetarako esparru berri bat. Taldeak ekainean eta irailean aztertu zituen EOIRrako Foro Globalaren binakako berrikuspen-prozesuetan izandako aldaketak, eta erabaki zuen EOIRari buruzko EBren zerrendako 1.2 irizpidearen etorkizuneko jarraipenak argia eta Foro Globalaren ikuspegiarekin koherentea izaten segitu beharko lukeela.

Taldeak 1.2 irizpidea betetzen den ebaluatzen jarraituko du, Foro Globalak jurisdikzioei EOIRari buruz emandako kalifikazioen arabera. Egungo jardunbideari jarraikiz, kalifikazio global positiboek («Bat dator neurri handi batean» edo «Bat dator») nahikoak izaten jarraituko dute 1.2 irizpidea betetzeko. Foro Globalaren «Bat dator partzialki» kalifikazio globala jasotzen duten jurisdikzioei antzemandako gabeziak zuzentzeko eskatuko zaie, bai eta 18 hilabeteko epean Foro Globalari azterketa sakona egiteko eskatzeko ere, beste kalifikazio bat lortze aldera. Foro Globalaren berrikuspen sakona garaiz eskatzeko COC-Grekin maila politiko handian konprometitzen diren jurisdikzioak II. eranskinean jasoko dira, berrikuspen sakonaren emaitzaren zain. Foro Globalak «Ez dator bat» gisa kalifikatutako jurisdikzioak automatikoki sartuko dira I. eranskinean.

Foro Globalak argitaratutako kalifikazio global berrietan oinarritutako aldizkako ebaluazioez gain, COCGk, 2025etik aurrera, jurisdikzioei gomendioak egitea ere izango du ardatz esparru berriaren jarraipen indartuko txostenetan, aurrerapenik ez duten edo atzerapenak dituzten kasuetan. Taldeak konpromiso proaktiboa bilatzen jarraituko du, gaur egun egiten duen antzera, eta jurisdikzioak animatuko ditu Foro Globalak identifikatutako kezka-puntuei heltzeko beharrezko diren neurriak hartzera, EOIRak kalifikazio negatiboa izan ez dezan ondorengo fase batean. Jurisdikzioekiko konpromisoaren modalitateak taldeak egokituko ditu ondorengo fase batean, hau da, Foro Globalak 2025eko udazkenean jarraipen indartuko lehen txostenak argitaratu ostean.

1.4 irizpide berria. Benetako titulartasunari buruzko informazioa

2024ko ekainaren 21eko ondorioetan, Ecofin Kontseiluak positiboki baloratu zituen benetako titulartasunari buruzko informazioaren etorkizuneko 1.4 irizpidearen inguruko aurrerapenak, eta benetako titulartasuna gardentasun fiskalaren laugarren irizpide gisa txertatzeko lanekin jarraitzeko eskatu zion taldeari.

2.1 irizpidea. FHTPre monitorizaziopeko araubideak

2023ko urriaren 26an eta 27an egindako bileran, FHTPk bere ondorioari eustea erabaki zuen: Armeniak «eremu ekonomiko libreak» eta Eswatiniko «eremu ekonomiko bereziak» aldatzeko/ezabatzekeo prozesuan daudela. Ondoren, 2024ko maiatzaren 14an eta 15ean egindako bileran, aldatutako bertsioan bi araubideak kaltegarriak ez direla erabaki zuen FHTPk —dagokion legeria onartu behar da—. Armeniak 2024ko ekainean onartu zuen behin betiko legeria, eta, gero, II. eranskinetik kendu zuten. Eswatinik ora-

indik ez duenez behin betiko legeria onartu, konpromisoa oraindik ez da kendu II. eranskinetik. Trinidad eta Tobagok bere zerga-araubide kaltegarriaren ordeztu (aduana-zergarik gabeko eremuak) eremu ekonomiko berezietan araubide berria ezarri du. 2.1. irizpideari dagokionez, jurisdikzioa I. eranskinean sartuta jarraitzen du, aldaketarik gabe, harik eta HTPFk ondorio bat ateratzen eta taldeak erabaki bat hartu arte.

2.1 irizpidea (Atzerriko diru-sarrerak salbuesteko araubideak)

2019ko urrian, Ecofin Kontseiluak orientabideak onetsi zituen EBko zerrendan sartzeko ekitaldiaren eremuan (2.1 irizpidea), atzerriko diru-sarrerak salbuesteko araubideei buruz (FSIE). Gida horrek onartzen du FSIE araubideak ikuspegi legitimoa direla zergapetze bikoitza prebenitzeko, baina araubide horietan egon litezkeen elementu potentzialki kaltegarriak identifikatzen ditu.

2019ko abenduan, COCGko presidentek hamahiru jurisdikziori idatzi zien, eta jakinarazi zien haien jurisdikzioan mota horretako erregimen bat identifikatu zela. Batzordeko zerbitzuek bederatzi jurisdikziotako galdetegi batekin egin zuten jarraipena 2020ko otsailean; erantzuteko azken eguna 2020ko martxoaren 20a zen. Hurrengo etapa batean lau jurisdikzio aztertzea erabaki zen.

Jurisdikzio guztiek erantzun zioten galdetegiari. Batzordeko zerbitzuek erantzunak aztertu zituzten eta jarraipena egin zuten beharrezkoa izan zenean. Hori oinarri hartuta, Batzordeak ordura arte egindako lanaren ikuspegi orokorra prestatu zuen, baita herrialde bakoitzeko aurrerapen-txosten espezifikoak ere.

2021eko maiatzaren 19an, COCGk sei jurisdikziori gutunak bidaltzea erabaki zuen, eta haien FSIE araubide kaltegarriak indargabetzeko edo aldatzeko konpromisoak bilatu zituen. Bost jurisdikziok erantzun zuten, eta beren araubideak indargabetzeko edo aldatzeko konpromisoa berretsi zuten³⁸. Jurisdikzio batek ez zuen eskatutako konpromisoa adierazi³⁹. Gainerako hiru jurisdikzioak⁴⁰ bat etorri ziren EBko zerrendan sartzeko irizpideekin. Jurisdikzio batek⁴¹ 2022ko amaiera baino lehen berretsi zuen bere FSIE araubidea, 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera indarrean jarriko zena.

FSIEren erreformen azterketa teknikoetan, FSIEri buruzko gidaren hizkera argitu behar izan zen zenbait alderditan, bereziki kapital-irabazien tratamendu fiskalaren harira. 2022ko abenduan FSIE erregimenei buruzko gida argitu ondoren⁴², taldeak erabaki zuen ukitutako bi jurisdikzioei⁴³ denbora gehigarria ematea kapital-irabazien tratamendu fiskalari buruzko legeria aldatzeko, hau da, 2023ko amaierarako, 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera indarrean jartzeko.

2024ko otsailaren 7ko bileran, COCGk Malaysiari denbora gehiago ematea erabaki zuen, 2024ko martxoaren 31ra arte, FSIE araubidearen erreforma osatzeko. Erabaki hori hartzean, jurisdikzioak egindako funtsezko aurrerapena izan zuten kontuan. 2023ko abenduan, Malaysiak lehen mailako legeria onartu zuen 2024ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin, eta atzerriko kapital-irabazien gaineko zerga txertatu zuen. 2024ko martxoan, Malaysiak bigarren mailako legeria eta atzerriko kapital-irabazien zergatik salbuesteko gidalerroak onartu zituen, substantzia ekonomikoaren baldintzak betetzen dituzten entitateentzat, eta azpialdeak positiboki ebaluatu zituen 2024ko apirilaren 24ko bileran —bi aldaketa egin behar dira—. 2024ko apirilaren 26an, jurisdikzioak bi aldaketa horiek onartu zituen, COCGren betekizunekin bat. FSIE erregimenaren erreforma osatu zenetik, Malaysiari buruzko erreferentzia II. eranskinetik kendu zen EBko zerrenda 2024ko urrian eguneratu zenean.

³⁸ Costa Rica, Hong Kong, Malaysia, Qatar eta Uruguai.

³⁹ Panama.

⁴⁰ Maldivak, Nauru eta Singapur.

⁴¹ Uruguai.

⁴² Dok. 14674/22.

⁴³ Hong Kong eta Malaysia.

Inbertsio Kolektiboko Funtsetarako (CIV) Substantzia Ekonomikoen Eskakizunen Jarraipen Prozesua 2.2 irizpidearen arabera

2018ko maiatzean, COCGk inbertsio kolektiboko funtsetarako (CIV) substantzia-eskakizunei buruzko orientazio tekniko bat adostu zuen. Orientazio horrek CIVentzako tratamendu bereizgarri bat ezartzen du, substantzia ekonomikoaren betekizunei dagokienez, 2.2 irizpideari buruzko irismen-dokumentuan.

2018ko irailean, taldeak EBko zerrenda-prozesuaren irismenean aurkitu zuen lau jurisdikzio (Bahamak, Bermuda, Birjina Uharte Britainiarrak eta Kaiman uharteak) funtsen sektore «garrantzitsua» zutela. Ondoren, taldeak jurisdikzio horiei eskatu zien beren funtsen esparrua aldatzeko, orientazio teknikoarekin bat etorri⁴⁴. Taldeak onetsitako erreformak 2020an jarri ziren indarrean jurisdikzio horietan, hau da, substantzia ekonomikoaren beste betekizun batzuk (substantzia orokorraren betekizunak) baino urtebete geroago.

2022ko maiatzean, taldeak urteko jarraipen espezifiko bat hasi zuen, ukitutako lau jurisdikzioek CIVen esparru hobetua inplementatzearen inguruan; galdetegi espezifiko bat hartu zuen oinarri. CIVak FHTP arauaren aplikazio-eremutik kanpo daudenez, jarraipen hori taldearen ardura izango litzateke oso-osorik, Batzordearen laguntza teknikoarekin.

CIVak monitorizatzeko lehen aldi garrantzitsurako, hots, 2020., 2021. eta 2022. urteetarako, taldeak inplikaturako jurisdikzio guztiek egindako funtsezko ahaleginak aitortu zituen. Gomendioak lau jurisdikziotatik hiruri zuzendu zitzaizkien.

Gainera, 2023ko abuztuan, taldeak galdetegi eguneratu bat adostu zuen jarraipenaren bigarren urterako (2023). Ondorioak 2023ko azaroaren 22ko bileran eztabaidatu ziren, ukitutako jurisdikzioei gomendio eguneratuak emateari begira.

2024ko azaroaren 8ko bileran, azpitaldeak Batzordearen proposamena babestu zuen. Proposamen horren arabera, hiru jurisdikziorik⁴⁵ jakinarazi behar zitzairen ukitutako eremuetako gomendio bigune heldu behar zitzaizela. Gomendio bigunok COCGk berrikusiko ditu, jarraipenaren laugarren (2025) urtearen tesuinguruan.

Elkarteentzako substantzia ekonomikoaren betekizunak monitorizatzeko prozesua, 2.2 irizpidearen arabera

2020ko maiatzean, 2.2 jurisdikzioek gai ekonomikoari buruzko legerian sozietateak nola tratatzen dituzten ebaluatu zuen taldeak. Emaitzek egiaztatu zutenenez, bost 2.2 jurisdikzio baino ez zituzten garrantzitsuak ziren elkarte guztiak barne hartzen gai ekonomikoari buruzko legeriaren irismenean⁴⁶. Hori hala ez zen 2.2 jurisdikzioen kasuan⁴⁷, gai ekonomikoari buruzko legeriaren irismena 2021eko ekaina baino lehen zabaldu zezatela eskatu zien taldeak, 2021eko uztailaren 1etik aurrera indarrean jartzeko.

2023ko maiatzean, taldeak urteko jarraipen-prozesu bat adostu zuen elkarteentzat substantzia ekonomikoaren betekizuna denboran zehar behar bezala aplikatzen dela bermatzeko. Lehen urtean (2023), 2.2. jurisdikzioen 2021eko uztailaren 1etik 2022ko abenduaren 31ra arteko informazioaren/datuen eta hartutako betetze-neurrien jarraipena egin zen.

FHTPko idazkaritzarekin koordinatu ondoren, eta kasuan kasuko jurisdikzioetarako prozesua errazte aldera, elkarteei zuzendutako galdetegi bat banatzea erabaki zen, enpresentzako substantzia ekonomi-

⁴⁴ Bahamak, Bermuda, Birjina Uharte Britainiarrak eta Kaiman uharteak.

⁴⁵ Bahamak, Birjina Uharte Britainiarrak eta Kaiman uharteak.

⁴⁶ Bahamak, Bahrain, Marshall Uharteetako Errepublikak, Turk eta Caico uharteak eta Arabiar Emirerri Batuak.

⁴⁷ Aingira, Barbados, Bermuda, Birjina Uharte Britainiarrak, Kaiman uharteak, Guernesey, Man uhartea eta Jersey.

koaren betekizunak ezartzeari buruzko galdetegiaren eranskin gisa, bai eta denbora-ildo berari jarraitzea ere.

Jarraipenaren lehen urteko emaitzek agerian utzi zuten jurisdikzio gehienak oraindik ez zeudela elkar-teei substantzia ekonomikoaren betekizunak aplikatzeari buruzko datu zehatzak emateko moduan. Otsailaren 7ko bileran, COCGk erabaki zuen gabeziak dituzten gomendio leunei soilik heltzea⁴⁸. Jarraipenaren bigarren urtean, espero da estatu kideek hobeto ulertu eta ebaluatuko dutela arlo horretako betekizunen aplikazioa. COCGk ateratako ondorioak EBren zerrendaren 2025eko otsaileko eguneratzearen testuinguruan islatuko dira.

3.2 irizpidea inplementatzea

2019an, taldeak herrialdez herrialdeko txostenei (CbCR) buruzko 3.2 irizpidearen betetze-maila ebaluatzeke ikuspegi orokor bat adostu zuen, bereziki CbCRari buruzko gutxieneko estandarra hartu zuten lehenengoentzat, hau da, 2017ko amaiera baino lehen esparru inklusiboarekin bat egin zuten jurisdikzioentzat.

2021eko urrian eta azaroan, Jokabide Kodea taldeak 3.2 irizpidea betetzeko garrantzitsuak diren jurisdikzioen ebaluazioa eztabaidatu eta erabaki zuen, CbCRari buruzko 2021eko BEPSaren esparru inklusiboaren binakako berrikuspen-txostenean eta EBko estatu kideekin izandako CbCRaren aldeko truke-harremanen ebaluazio osagarrietan oinarrituta. CbCRan identifikatutako gabeziak zituzten hamaika jurisdikziori eskatu zitzaizkien gabezia horiei aurre egiteko konpromisoak har zitzaizkien garaiz, CbCRari buruzko 2023ko esparru inklusiboaren binakako berrikuspen-txostenean islatzeko. Konpromiso horiek 2022ko otsaileko EBko zerrendaren eguneratzean erregistratu ziren.

CbCRari buruzko esparru inklusiboaren azken binakako berrikuspen-txostena 2022ko urriaren 4an argitaratu ondoren, Jokabide Kodea taldeak, 2022ko urriaren 24ko bileran, erabaki zuen Barbados, Birjina Uharte Britainiarrak eta Tunisia II. eranskinetik kentzea 3.2 irizpiderako, eta 3.2 irizpidearen erreferentzia ezabatzea I. eranskinetik Bahamen sarreran, 2023ko otsailean EBko zerrenda eguneratzean.

2023ko irailaren 25ean, esparru inklusiboak CbCRari buruzko 2023ko binakako berrikuspen-txostena argitaratu zuen. 2023ko urriaren 3ko bileran, Jokabide Kodea taldeak esparru inklusiboaren binakako berrikuspenaren emaitzak ebaluatu zituen, 3.2 irizpidearen inguruko konpromisoak bete gabe zituzten gainerako jurisdikzioetarako. 2023an, esparru inklusiboak ez ziren gomendio orokorrik egin Belize, Israel, Montserrat, Panama eta Thailandiari. Jurisdikzio horiek, halaber, beharrezko ziren neurriak hartu zituzten herrialdez herrialdeko txostenak EBko estatu kide guztiekin eraginkortasunez trukatzeko. Ondorioz, taldeak betetzat jo zituen 3.2 irizpidearen inguruko konpromisoak, eta jurisdikzio horiei buruzko aipamenak zegozkien eranskinetatik kentzea gomendatu zuen, 3.2 irizpideari dagokionez. Trinidad eta Tobagok ez zuen adostutako epean bete CbCRari buruzko konpromisoa. Horrenbestez, taldeak Trinidad eta Tobago I. eranskinean sartzea gomendatu zuen, 3.2 irizpideari erreferentzia egiteko.

2022ko azaroaren 23ko, 2023ko urriaren 3ko eta 2023ko azaroaren 22ko bileretan, Jokabide Kodea taldeak aztertu zuen beste jurisdikzio batzuek CbCR estandarra ezartzea 3.2 irizpidearen irismenaren barruan, 2021ean eskas iritzi ez zirenak, bai eta orain arte 3.2 irizpidea aplikatu ez zaien jurisdikzio garrantzitsuei buruzko egoera ere, BEPSaren esparru inklusiboarekin 2018ko urtarrilaren 1ean edo geroago egin baitzuten bat. Taldeak 3.2 irizpidearen irismena talde horretako jurisdikzio garrantzitsuetara zabaltea erabaki zuen.

2023ko azaroaren 22ko bileran, taldeak prozesua hastea erabaki zuen eta galderak egin zituzten EBko zerrendaren irismenaren barruan 2018ko urtarrilaren 1etik BEPSaren esparru inklusibora batu ziren jurisdikzioentzat.

⁴⁸ Aingira, Bahamak, Barbados, Bermuda, Birjina Uharte Britainiarrak, Kaiman uharteak, Guernesey, Jersey, Man uhartea eta Turk eta Caico uharteak.

kzioei, salbu eta CbCRari buruzko estandar globala erabat inplementatu dutenei, edo 2023an BEPSaren 13. ekintzaren binakako berrikuspen-prozesuan parte ez hartzea erabaki zutenei, CbCR txostenak aurkezteko atalasearen gainetik talde finkatuko diru-sarrerak dituzten enpresa-talde multinazionalak UPE (azken entitate nagusia) egoiliarrei buruzko informazioa lortzeko.

2024ko apirilaren 24an, 18 jurisdikzioek emandako erantzunen berri eman zitzaion azpitaldeari, eta 3.2 irizpidearen etorkizuneko aplikazioari buruzko informazio-gutunak jaso zituzten jurisdikzioek.

2024ko irailean CbCR txostenei buruzko esparru inklusiboaren binakako berrikuspenak argitaratu ondoren, taldeak BEPSaren esparru inklusibora 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera atxiki diren jurisdikzioetarako binakako berrikuspenen emaitzen balantzea egin zuen. Orobat, jurisdikzio horiek EBko estatu kideekin dituzten CbCRaren aldebiko truke-harremanen egoera ere ebaluatu zuen taldeak, bai eta 750 milioi euroko aitortpen-atalasearen gainetik dauden entitate talde multinazionalak UPE egoiliarren presentzia ere.

Hori oinarri hartuta, COCGk, 2024ko azaroaren 20an, 3.2 irizpideari buruzko konpromisoak eskatzea erabaki zuen 2024ko esparru inklusiboari buruzko txosteneko gomendio orokor bat edo gehiago bete gabe dituzten jurisdikzioei eta 2022an edo 2023an UPE egoiliar bat edo gehiago zizutenei. Katgoria horretako jurisdikzioei, oraindik ez badituzte aktibatu EBko estatu kide guztiarekin CbCR trukeak egiteko harremanak, gai horri ere heltzea hitzemandako eskatuko zaie. Konpromisoak II. eranskinean erregistratuko dira, EBko zerrenda 2025eko urrian eguneratzen denean. Gabeziak garaiz konpondu beharko dira, CbCRri buruzko 2026ko esparru inklusiboaren binakako berrikuspen-txostenean jasota gera daitezten.

Gainera, COCGk erabaki zuen esparru inklusiboko jurisdikzio guztiak urtero ikuskatzen hasia 2025etik aurrera, baldin eta COCGk oraindik 3.2 irizpideari buruzko konpromisorik eskatu ez badie, egokia ez zelako edo 2024an edo aurreko urteetan binakako berrikuspen-prozesuan parte hartu ez zutelako, aurretik emandako salbuespenak justifikatuta dauden egiaztatzeko.

Lurralde-eremua

2019ko martxoan, Ecofin Kontseiluak «EBko hautaketa-jardunaren eremu geografikoa 2018an adostutako beste jurisdikzio batzuetara zabaltzea» gogorarazi zuen⁴⁹. Eskaera hori 2020ko otsailean errepikatu zen, «jurisdikzio garrantzitsuenetan arreta jartzeko, 2018an identifikatutako irismen geografiko zabalduaren gainean adostutako lana kontuan hartuta».

Taldeak, 2023ko otsailaren 1eko, apirilaren 26ko, ekainaren 2ko, urriaren 3ko eta azaroaren 22ko bileretan EBko zerrendaren eremu geografikoa zabaltzeko aukerari buruzko iritzi-trukea izan zuen. Horrez gain, jurisdikzio hauek EBko zerrendaren eremu geografikoan sartzea erabaki zuen: Brunei Darussalam, Kuwait eta Zeelanda Berria. 2023ko abenduan, presidentek gutunak bidali zituen jurisdikzioetara, EBko zerrendako irizpideak ezartzeko hautaketa-prozesua hasi zela iragartzeko. 2024ko irailaren 25ean, taldeak erabaki zuen Zeelanda Berriak EBko zerrendako irizpide guztiak betetzen zituela uztailearen 5eko bileran egindako eztabaida teknikoaren ondoren, eta, 2024ko urriaren 1ean, presidentek sinatutako berme-gutun bat bidali zen jurisdikziora. Bien bitartean, Brunei Darussalam eta Kuwaiten hautaketa-prozesuak martxan jarraitzen du.

Aldi berean, COCGk gogoeta egin zuen EBko zerrendaren eremu geografikoa etorkizunean aldatzeko hautaketa-adierazle egokienei buruz, 2024ko irailaren 25eko, 2024ko azaroaren 8ko eta 2024ko azaroaren 20ko bileretan.

⁴⁹ 14364/21 AE.

4. Balio erantsiaren gaineko zerga

4.1. BEZa aro digitalean

2022ko abenduaren 8an, Batzordeak «BEZaren arauak aro digitalean» paketea aurkeztu zuen. Hiru proposamen biltzen ditu:

- Kontseiluaren zuzentarau-proposamena, 2006/112/EE Zuzentaraua aldatzen duena, aro digitaleko BEZaren arauetara dagokienez⁵⁰.
- Kontseiluaren erregelamendu-proposamena, 904/2010 (EB) Erregelamendua aldatzen duena, aro digitalean beharrezkoak diren BEZaren arloko administrazio-lankidetzako xedapenei dagokienez⁵¹.
- Kontseiluaren betearazpen erregelamendu-proposamena, 282/2011 (EB) Betearazpen Erregelamendua aldatzen duena, BEZaren araubide jakin batzuei aplikatu dakizkiekeen jakinarazpen-betekizunetara dagokienez⁵².

Paketeak hiru helburu ditu. Lehenik eta behin, BEZaren ondorioetarako jakinarazpen-betebeharrak modernizatzea du helburu, fakturazio elektronikoan oinarritutako jakinarazpen digitalaren betekizunak txertatuz. Bigarrenik, plataformen ekonomiaren erronkei heltzea proposatzen da, BEZaren arloan aplikatu beharreko arauak eguneratuz. Eta, hirugarrenik, administrazio-kargari aurre egin nahi dio, BEZaren ondorioetarako erregistro bakar baterantz aurrera eginez.

Datuak Babesteko Europako ikuskatzaileak 2023ko martxoaren 3an eman zuen neurri sortari buruzko irizpena⁵³. Europako Ekonomia eta Gizarte Komiteak 2023ko apirilaren 27an eman zuen neurri-paketari buruzko irizpena⁵⁴. Europako Parlamentuak 2023ko azaroaren 22ko osoko bilkuran onetsi zuen bere irizpena⁵⁵.

Batzordeak taldearen bilera batean aurkeztu zuen neurri sorta, Txekiar Errepublikaren presidentetzan, eta Suediaren presidentetza pakete hori lantzen hasi zen, baita proposamenen hiru alderdiei buruzko transakzio-testuak ere. Ordezkaritzek babesia eman zieten, lanean jarraitzeko oinarri sendo gisa.

Txosten horri buruzko etorkizuneko lanak bideratzeko, 2023ko ekainaren 16an, Kontseiluak proposamenei buruzko orientazio-etzabaida bat izan zuen, Goi Mailako Taldeak 2023ko ekainaren 1ean prestatua. Eztabaidan, ministroek, oro har, ontzat hartu zituzten Batzordearen proposamenen ildo nagusiak eta Suediaren presidentetzan egindako aurrerapenak. Ministroetako askok malgutasuna eskatu zuten jakinarazpen digitalen esparru nazionaleri eta plataformei BEZaren bilketan paper garrantzitsuagoa emateko konponbideari dagokienez.

Espainiaren presidentetzan eta Belgikaren presidentetzan, lan teknikoak amaitu zituzten, Kontseiluaren orientabideetatik abiatuta: Belgikaren presidentetzan, Kontseiluak transakzio-proposamenak aztertu zituen Ecofin Kontseiluaren 2024ko maiatzeko eta ekaineko bileretan. Ordezkaritza batek ezin izan zituen

⁵⁰ 15841/22 AE.

⁵¹ 15842/22 AE.

⁵² 15843/22 AE.

⁵³ 7071/23 AE.

⁵⁴ Europako Ekonomia eta Gizarte Komitearen irizpena, «BEZa aro digitalean», ECO/606 (<https://webapi2016.eesc.europa.eu/v1/documents/EESC-2022-06315-00-00-AC-TRA-ES.docx/content>).

⁵⁵ Europako Parlamentuaren legegintza-ebazpena, 2023ko azaroaren 22koa, 2006/112/EE Zuzentaraua aldatzen duen Kontseiluaren zuzentarau-proposamenari buruzkoa, aro digitaleko BEZaren arauetara dagokienez (https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/TA-9-2023-0421_ES.pdf); Europako Parlamentuaren legegintza-ebazpena, 2023ko azaroaren 22koa, 904/2010 (EB) Erregelamendua aldatzen duen Kontseiluaren erregelamendu-proposamenari buruzkoa, aro digitalean BEZaren arloan beharrezkoak diren administrazio-lankidetzarako xedapenei dagokienez (https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/TA-9-2023-0422_ES.pdf).

onartu onesteko aurkeztu ziren Presidentetzaren transakzio-testuak. Eragozpenak agertu zituen plata-forma-ekonomiari buruz proposamenak jasotzen zituen zatien inguruan.

2024ko urrian, Hungariaren presidentetzak transakzio-testu berri bat aurkeztu zuen. Bertan, ETEak hornitzailetzat hartutako subjektu pasiboaren araubidetik salbuesteko aukera baliatzeari lotutako administrazio-karga are gehiago murrizten zuen, neurria indarrean jartzea aldi baterako atzeratzeko aukera ezartzen zuen eta BEZaren ondorioetarako erregistro bakarrari buruzko paketearen zatiaren transposizio-epe batzuk atzeratzen zituen. Azaroaren 5ean, Ecofin Kontseiluak transakzio-proposamen horri buruzko akordio bat lortu zuen, alegia, zuzentarau aldatzaileari buruzko orientazio orokor bat, erregelamendu aldatzaileari buruzko akordio politiko bat eta exekuzio-erregelamendu aldatzaileari buruzko akordio politiko bat. Halaber, Kontseiluak Europako Parlamentuari zuzentarauari buruzko kontsulta berriro egitea erabaki zuen.

4.2. Inportatutako ondasunen urrutiko salmentei eta inportazioen gaineko BEZari aplikatu beharreko BEZaren arauak

2023ko maiatzaren 17an, Batzordeak proposamen-pakete bat argitaratu zuen aduana-batasunaren erreforma zabal eta orokorraren esparruan, honako komunikazio honekin batera: «Aduana-erreforma: aduana-batasuna beste maila batean bultzatzea»⁵⁶. Pakete horrek balio erantsiaren gaineko zergari buruzko proposamen bat ere jasotzen zuen, bereziki Kontseiluaren zuzentarau-proposamen bat, 2006/112/EE Zuzentaraua aldatzen duena, inportatutako ondasunen urrutiko salmentak errazten dituzten subjektu pasiboari buruzko BEZaren arauari, hirugarren lurraldeetatik edo herrialdeetatik inportatutako ondasunen urrutiko salmentetarako araubide bereziaren aplikazioari eta inportazioen gaineko BEZaren aitortpen- eta likidazio-araubide bereziei dagokienez («Inportatutako ondasunen urrutiko salmentei eta inportazioen gaineko BEZaren likidazioari buruzko Zuzentaraua»)⁵⁷.

Aduana-erreformaren helburuetako bat merkataritza-bolumenen hazkunde zorrotzari aurre egitea da. Hazkunde hori neurri handi batean merkataritza elektronikoaren hazkunde ikaragarriak bultzatu du, eta, horren ondorioz, balio txikiko merkantzia-pakete txikien kopurua etengabe handitzen ari da. Zailtasun horiez gain, bidalketek gutxiago balio dutela adierazten da eta zatikatu egiten dira, haien balioa 150 eurotik beherakoa izan dadin, eta, horrela, aduana-eskubideak saihesteko. Horregatik, erreforma-proposamenen helburua da gehienez 150 euro balio duten merkantzien aduana-salbuespena kentzea, eta muga-zergen sistema berri bat jartzea balio txikiko bidalketetarako, lau kategoriarekin.

Gaur egun, 150 euroko gehieneko hori ere aplikatzen da hornitzailetzat hartzen den subjektu pasiboaren araubideari buruzko xedapenaren kasuan, baita inportazioetarako leihatila bakarraren (IOSS) kasuan ere: 150 eurotik beherako ondasun inportatuen urrutiko salmentetara mugatzen da. Paketearen agertzen den BEZari buruzko proposamenaren xedea da gehieneko hori ezabatzea IOSSren ondorioetarako ere, merkataritza elektronikoaren inguruko aduana-arauak eta BEZarenak harmonizatzearen.

Gainera, «BEZa aro digitalean» paketearen negoziazioetan IOSSra nahitaez jotzearen alde egin ezenez, irtenbide alternatibo bat garatu zen Espainiaren eta Belgikaren presidentetzetan, IOSSra jotzea sustatzeko; bereziki, hornitzailea edo hornitzailetzat hartzen den subjektu pasiboa BEZaren mende jartzea ondasunen azken helmugako estatu kideetan (horrek esan nahi du hornitzaileak edo hornitzailetzat hartzen direnak berezita erregistratu beharko lirakeela jarduten duten estatu kide bakoitzean, IOSS erabiltzen ez badute).

Irtenbide horren eta Batasunaren aduana-kodearen erreformaren arteko lotura estuak zirela eta, xedapenak aduana-erreforman BEZari buruz egindako proposamenaren testuinguruan eztabaidatzea era-

⁵⁶ 9622/23 AE.

⁵⁷ 9638/23 AE.

baki zen. Gai Fiskalak taldearen lau bileratan, Hungariaren presidentetzak irtenbidea hobetzen jarraitu zuen, hauekin: inportazioaren BEZa ordaintzea neurri handiagoan bermatzeko neurriak eta estatu kideei, salbuespenezko kasuetan, bezeroari inportazioaren BEZa ordaintzen uzteko aukera emango dien neurri alternatiboa. Horrez gain, IOSSrako 150 euroko muga kentzea eztabaidatu zuen.

Negoiazioetan, «hirugarren lurraldeetatik edo herrialdeetatik inportatutako ondasunen urrutiko salmenten» definizioa aduana-gordailuetatik datozen entregetara zabaltzea iradoki zen, pakete solteetan iristen diren entregak eta kontsumitzaileei saltzeko aduana-gordailuetara soltean iristen direnak maila berean kokatzeko —BEZaren ondorioetarako IOSS erabiltzeko aukerari dagokionez—. Iradokizun horrek aduana-kontrolari ekar diezazkiokeen onurak direla eta, Hungariaren presidentetzak inportatutako ondasunen urrutiko salmentei eta inportazioen gaineko BEZaren likidazioari buruzko zuzentarau-proiektuaren transakzio-testuan sartu zuen.

Proposamenaren alderdi guztietan aurrerapen handiak izan ziren, eta Goi Mailako Taldearen 2024ko azaroaren 27ko bileran akordioa lortu zen IOSSren pizgarriari buruz (IOSSren nahitaezotasunaren irtenbide alternatiboa), aurrera egin ahal izateko. Bestalde, lanean jarraitu behar dela onartuta, ordezkariak guztiek erabaki zuten xedapen horiek, neurri alternatiboa barne, oinarri sendoa direla aduana-xedapenak lantzen jarraitzeko.

150 euroko atalasea kentzearen harira, ordezkariak adierazi zuten prest zeudela aukera hori aztertzen jarraitzeko. Hala eta guztiz, IOSSren aplikazio-eremua zabaldu aurretik, haren sendotasuna hobetu eta ebaluatu behar dela nabarmendu zen. Gainera, iruzur fiskala eragozteko bide gehiago aztertu behar dira. Estatu kide batzuek nabarmendu zuten indarrean dagoen arau-esparrua berrikusi behar dela, IOSSk modu efiziente eta eraginkorrean funtzionatuko duela bermatzeko. IOSSren aplikazioa aduana-gordailuetatik hornitutako merkantziatarara zabaltzeko dagokionez, proposamen hori sakonago aztertu behar dela erabaki zuten estatu kideek. Oro har, ordezkariak erabaki zuten, adostuz gero, neurri horiek aplikatzen has zitezkeela, Batasuneko Aduana Kodearen erreformari buruzko negoziazioetan egindako aurrerapenen argitan.

4.3. BEZaren salbuespen-ziurtagiria, formatu digitalean

2024ko uztailearen 8an, Batzordeak bi proposamen argitaratu zituen, BEZaren paperezko salbuespen-ziurtagiriaren ordez BEZaren salbuespen-ziurtagiri digitala jartzeko:

- Kontseiluaren zuzentarau-proposamena, 2006/112/EE Zuzentaraua aldatzen duena, balio erantsiaren gaineko zergaren salbuespen-ziurtagiri digitalari dagokionez.
- Kontseiluaren betearazpen erregelamendu-proposamena, 282/2011 (EB) Betearazpen Erregelamendua aldatzen duena, balio erantsiaren gaineko zergaren salbuespen-ziurtagiri digitalari dagokionez.

BEZari buruzko zuzentaraua aldatzeko proposamenak Batzordeak ziurtagiria formatu digitalean garatzeko baldintza juridikoak sortzen ditu, betearazpen-neurrien bidez; betearazpen-erregelamendua aldatzeko proposamenak, berriz, paperezko ziurtagiriaren zein ziurtagiri digitalen erabilera alternatiboa aurrerikusten du fase iragankor batean.

Europako Ekonomia eta Gizarte Komiteak 2024ko irailaren 18an eman zuen proposamenei buruzko irizpena⁵⁸. Europako Parlamentuak 2024ko azaroaren 14ko osoko bilkuran onetsi zuen bere irizpena⁵⁹.

⁵⁸ Europako Ekonomia eta Gizarte Komitearen irizpena, «Balio erantsiaren gaineko zergaren salbuespen-ziurtagiria, formatu digitalean», ECO/653 (<https://webapi2016.eesc.europa.eu/v1/documents/EESC-2024-03143-00-00-AC-TRAES.docx/content>).

⁵⁹ Europako Parlamentuaren legegintza-ebazpena, 2024ko azaroaren 14koa, 2006/112/EE Zuzentaraua aldatzen duen Kontseiluaren zuzentarau-proposamenari buruzkoa, balio erantsiaren gaineko zergaren salbuespen-ziurtagiri digitalari dagokionez (https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/TA-10-2024-0032_ES.pdf).

Bi proposamen horiek Gai Fiskalak taldearen lau bileratan aztertu ziren. Proposamenari zenbait aldaketa egin zitzaizkion, bereziki BEZaren salbuespen-ziurtagiri digitalaren nahitaezko erabileraren aplikazio-eremua bi estatu kideek esku hartzen duten eta salbuespena itzulketa bidez ematen ez den egoeretara mugatzeko, eta etorkizuneko ziurtagiri elektronikoaren funtsezko elementu batzuk txertatzeko Gainera, trantsizio fasearen hasiera atzeratu egin zen, eta aldi iragankorra laburtu.

Hori oinarri hartuta, 2024ko abenduaren 10ean, Hungariaren presidentetzak transakzio-testu batzuk aurkeztu zizkion Ecofin Kontseiluari, eta kontseiluak akordio politiko bat lortu zuen bi proposamenen inguruan.

5. Zerga bereziak

5.1. Energiaren fiskalitateari buruzko zuzentaraua berrikustea

2021eko uztailaren 14an, Batzordeak Kontseiluaren zuzentarau-proposamen bat aurkeztu zuen, produktu energetikoak eta elektrizitatea zergapetzeko Batasunaren araubidea berregituratzen duena (bat-egitea)⁶⁰ (aurrerantzean, EFZ proposamena).

EFZ proposamena «55. helburua»⁶¹ neurri sortaren parte da. Neurri horien helburua EBren asmo handiko helburuak bete ahal izatea da: 2030erako emisioak gutxienez % 55 murriztea, 1990eko mailekin alderatuta, eta beranduenez 2050erako, klima-neutraltasuna lortzea. Sortan elkarrekin lotutako proposamen multzo bat dago, guztiak helburu berera bideratuak: hemendik 2030era eta harago trantsizio bidezkoa, lehiakorra eta ekologikoa bermatzea.

EHZren proposamenak helburu hauek ditu:

- 2030erako EBren helburuak lortzen eta hemendik 2050erako klima-neutraltasuna lortzen lagunduko duen esparru egokitu bat eskaintzea, Europako Itun Berdearen testuinguruan; horretarako, beharrezkoa da produktu energetikoen eta elektrizitatearen zergapetzea EBk energiaren, ingurumenaren eta klimaren arloan dituen politikekin harmonizatzea, eta, horrela, EBk emisioak murrizteko egiten dituen ahaleginak laguntzea.
- EBko barne-merkatua zaindu eta hobetuko duen esparru bat eskaintzea, produktu energetikoen aplikazio-eremua eta zerga-tasen egitura eguneratuz, eta estatu kideek salbuespen eta murrizketa fiskalen erabilera arrazionalizatuz.
- Estatu kideen aurrekontuetarako diru-sarrerak sortzeko gaitasunari eustea.

2022ko ekainaren 17an, Kontseiluak (Ecofin) kontuan hartu zuen Presidentetzaren egoerari buruzko txostena, energiaren fiskalitateari buruzko zuzentarau-proposamenari buruzkoa⁶². 2022ko abenduaren 6an, Kontseiluak (Ecofin) proposamenari buruzko orientazio-eztabaida⁶³ bat izan zuen, eta aurrera egiteko moduari buruzko orientazio politikoa eman zuen. Oro har, ministroek Presidentetzaren planteamendu malguenaren alde egin zuten, eta ebazteke zeuden kontuei konponbideak aurkitzeko eskatu zuten. Orientazio politikoak kontuan edukita, azterketa teknikoarekin jarraitu da.

⁶⁰ 10872/21 AE.

⁶¹ 10849/21 AE.

⁶² 9874/22 AE.

⁶³ 14736/22 AE.

Aurreko presidentetzek egindako aurrerapenetatik abiatuta, Hungariaren presidentetzak energiaren fiskalitateari buruzko zuzentaraua (EFZ) berrikusteko lanekin jarraitu zuen. Espediente Gai Fiskalak taldean aztertu zen uztailaren 12an, irailaren 16an, urriaren 23an eta azaroaren 14an. Gainera, irailaren 26an eta azaroaren 27an ideia-trukeak izan ziren Goi Mailako Taldean. Presidentetzak hainbat aldiz prestatu zituen transakzio-testu osoak.

Presidentetzak ahalegin handiak egin zituen gai eztabaidagarrietako bati buruzko iritziak bateratzeko: abiazioaren eta uretako nabigazioaren sektoreetan erabiltzen diren produktuen fiskalitatea. Aurreko presidentetzek hainbat idazkera-iradokizun egin ondoren, anbizio-maila desberdinekoak, Hungariaren presidentetzak hogeituz gutxieneko zero zerga-tasa aplikatzea proposatu zuen, eta, ondoren, salbuespen fiskal bat ezartzea bi sektore horientzat, [2035ean] berrikuspenera eginda. Dena den, proposamen horien inguruan ere akordiorik lortu ez zenez, Presidentetzak proposatu zuen gaur egun abiazioari eta uretako nabigazioari aplikatu dakiokeen EFZren testuari eustea eta berrikuspenera-klausula bat gehitzea [2035ean].

Horrez gain, Presidentetzak aztertzeke dauden beste gai batzuk aztertzeko eskatu zion ordezkariari, bereziki honako hauek: bero-balio garbieraren bihurtze-erabilerarekin (II. eranskina) lotutako transposizio-gaiak argitzea, baita Batzordearen COMP Zuzendaritza Nagusiari ere eragiten dioten estatu-laguntzei buruzko gaiak argitzea ere; «larrialdiko balazta» energiaren prezioak ohiz kanpoko igoera izanez gero; aldi iragankorrak gas naturalaren, PGLaren, kogenerazioaren eta etxeen kasuan; alde biko edo alde anitzeko akordioak egiteko aukera, olio lubrifikatzaileak paketeetan zirkulatzeari dagokionez; osagaietan oinarritutako zergapetzea; itzulketen gaia xertatzea; transposizioa egiteko denbora nahikoa.

Transakzio-testu berriarekin, Presidentetzak iritzi zion egin zuela ahal zuen guztia ebatzi gabeko gai gutxi horiek ixteko. Presidentetzak onartu du oraindik gai batzuen inguruan ordezkariari guztiak ez daudela ados, baina uste du transakzio-testuak ordezkariari gehienek onar ditzaketelako konponbideak jasotzen dituela. Presidentetzaren iritziak, ordezkariari batzuek eskatuta aldaketa gehiago egingo balira, beste batzuek babes txikiagoa emango zuketelako. Presidentetzaren ustez, orain arte lortutako transakzio-formularekin, oreka egokia dago helburu ekologikoen eta estatu kideen berezitasunak kontuan hartzearen artean.

Horregatik, Presidentetzak honako planteamendu hau iradoki zuen aurrera egiteko:

1) Abiazioaren eta uretako nabigazioaren fiskalitatearen gaiak zuzentarau osoari buruzko akordioa blokeatzen duela dirudenez, Presidentetzak iradoki zuen gaur egun indarrean dagoen EFZren xedepenera oraindik aldaketarik gabe uztea eta sektore horiek 2035ean zergapetzearen bideragarritasunari buruzko eztabaidara itzultzea.

2) Zuzentarau osoari buruz orain arte lortutako transakzio-akordioari dagokionez, Presidentetzak gomendatu zuen iritzien arteko oreka delikatuak islatzen duen sorta gisa hartzea, haren edukia politika mailan eztabaidatzea, eta, hala badagokio, onartzea eta, etorkizunean, kontrol juridikoa eta gai teknikoak soilik jorratzea.

2024ko azaroaren 14ko agregatuaren bileran, ordezkariari gehienek pozik hartu zuten Ecofin Kontseiluaren orientazio politikoa jasotzeko ideia. Abiazioaren eta uretako nabigazioaren sektoreetan, konpromisoa hartzeko asmoz, ordezkariari gehienek ados egon daitezke, aldez aurretik, gaur egun indarrean dagoen EFZ aldaketarik gabe mantentzearekin eta 2035ean berrikusteko klausula bat ezartzearekin. Ordezkariari batzuek nahiago lukete hemeretzi eserleku edo gutxiagoko aireontziaren kontzeptua xertatzea. Ordezkariari gehienek iritziak, zuzentarau osoari buruz orain arte lortutako transakzio-akordioa, oro har, iritzien arteko oreka delikatuak da, hainbat alderdi kontuan hartuta, hala nola helburu ekologikoak, estatu kideen berezitasunak, lehiakortasuna eta barne-merkatua. Ordezkariari batzuek eztabaidatzen jarraitu beharko luketen puntu jakin batzuk azpimarratzen jarraitzen dute oraindik ere.

Ecofin Kontseiluaren abenduko eztabaida Goi Mailako Taldean prestatu zen, 2024ko azaroaren 27an.

Abenduaren 10ean, Ecofin Kontseiluan, ministroek orientazio-eztabaida izan zuten, eta orientazio politikoak eman zituzten.

Hungariaren presidentetzaren ohar batean hau irakur daiteke: «Produktu energetikoen eta elektrizitatearen fiskalitateari dagokionez, ordezkartzek ezin izan dutenez aho batez adostu», eta «gai horrek zuzentarau osoaren onarpena blokeatzeko arriskua dagoenez», Presidentetzak iradokitzen du gaur egun aplikagarria den energiaren fiskalitateari buruzko zuzentarauaren xedapenei eustea oraingoan, eta beranduenez 2035ean itzultzea auzira.

Hungariaren presidentetzaren beste ohar baten arabera, neurri horrekin EBko herrialdeei erregiari zero tasak aplikatzea ahalbidetuko lieketen arauak aplikatuko lirateke.

Honela dio: «Abiazioaren eta itsas nabigazioaren sektoreetan erabilitako produktu energetikoak aldi jakin batean zergapetuta ez baleude ere, Presidentetzak uste du gaur egun negoziatzen ari den zuzentarau berrikusia aurrerapauso handia dela oraindik, gaur egun aplikatzekoa den zuzentarauarekin alderatuta».

Hungariarrek aurreko hilean garatutako zuzentarauaren aurreko zirriborroan, itsas garraioaren eta merkataritza-hegaldien gainean proposatutako zergak ezabatu ziren, erreformetarako adostasuna lortzen saiatzearen.

6. Administrazio-lankidetzaren

6.1. Fiskalitatearen arloko administrazio-lankidetzari buruzko 2011/16/EB Zuzentaraua (CAD 9) aldatzen duen zuzentaraua.

2024ko urriaren 28an, Batzordeak Kontseiluaren zuzentarau-proposamen bat aurkeztu zuen, fiskalitatearen arloko administrazio-lankidetzari buruzko 2011/16/EB Zuzentaraua (CAD 9) aldatzen duena⁶⁴.

Proposamenak Kontseiluaren 2022/2523 (EB) Zuzentarauaren 44. artikulua garatzen du (Bigarren Zuta-bearen Zuzentaraua), zeinak xedatzen baitu enpresa talde multinazionalen eta tamaina handiko talde nazionalen zerga osagarriari buruzko informazio-aitorpenari buruzko lehen jakinarazpena 2026ko ekainaren 30ean egin beharko dela beranduenez.

Proposamena aurkeztu eta, azaroaren 13an, Gai Fiskalak taldearen bileran iritzi-trukea izan ondoren, beharrezkoa izango da lan teknikoekin jarraitzea, lehentasunezko proposamen horri buruzko negoziazioak azkar aurreratze aldera.

6.2. Zerga-ondorioetarako informazio egokia automatikoki trukatzeko EBtik kanpoko herrialdeekin eta lurraldeekin

Hungariaren presidentetzak erregulartasunez jakinarazi zion Gai Fiskalak taldeari datu pertsonalak babesteko arauak (bereziki, DBEO) EBkoak ez diren herrialdeekiko eta lurraldeekiko informazio-truke automatikoari aplikatzeko lanak egin zirela. Lan horiek aurreko presidentetzetan gai horiei buruz izandako eztabaidetan oinarritu ziren⁶⁵.

⁶⁴ 15004/24 AE + ADD 1.

⁶⁵ Ikus Zergak aldizkariaren 67. zenbakiko EBko fiskalitateari buruzko artikulua.

Gai horiek estatu kideen eskumenekoak badira ere, fase horretan baliagarritzat jotzen da arlo horretan modu koordinatuan lan egiten jarraitzea. Beraz, gai horiek aldizka Gai Fiskalak taldean aztertuko direla aurreikusten da, beharrezkoa denaren arabera.

6.3. EBren akordioak Andorra, Liechtenstein, Monako, San Marino eta Suitzarekin

2023an, 2024ko urtarrilaren 17an, Gai Fiskalak taldean (Goi Maila) izandako eztabaiden ondoren⁶⁶, Batzordeak Kontseiluaren erabaki-gomendio bat aurkeztu zion Kontseiluari. Gomendio horren bidez, baimena eman zitzaion Batzordeari finantza-kontuei buruzko informazio-truke automatikoaren inguruko bost akordioak aldatzeko negoziazioak hasteko, Europar Batasunaren, eta, hurrenez hurren, Suitzako Konfederazioaren, Liechtensteingo Printzerriaren, Andorrako Printzerriaren, Monakoko Printzerriaren eta San Marinoko Errepublikaren arteko nazioarteko zerga-betetzea hobetzearren⁶⁷.

Bost akordio horiek aldatzeko aurreikusitako negoziazioek honako helburu hauek dituzte:

- a) 2026ko urtarrilaren 1etik aurrera, EBko estatu kideen eta EBkoak ez diren bost herrialdeen arteko finantza-kontuei buruzko informazio-truke automatikoa, EBko bost akordioen esparruan, ELGak egindako Informazioa Komunikatzeko Estandar Komun Eguneratura (ECCI) egokitzen zaiola eta estandar horren arabera garatzen jarraitzen duela bermatzea; ECCI eguneratuaren aplikazioa 2023/2226 Zuzentarauan (CAD 8) sartu da EBn.
- b) 95/46/EE Zuzentaruari buruzko erreferentzia juridikoak eguneratzea 2016/679 (EB) Erregelamenduari (DBEO) erreferentzia eginez, hala dagokionean.

2024ko maiatzaren 21ean, Kontseiluak Kontseiluaren erabakia onartu zuen, alegia, Europar Batasunaren eta Suitzako Konfederazioaren, Liechtensteingo Printzerriaren, Andorrako Printzerriaren, Monakoko Printzerriaren eta San Marinoko Errepublikaren artean, hurrenez hurren, nazioarteko zerga-betetzea hobetzeko finantza-kontuei buruzko informazio-truke automatikoaren inguruko akordioak aldatzeko negoziazioei hasiera ematea baimentzen duena⁶⁸, eta negoziazio-gidalerroei buruzko akordio bat lortu zuen⁶⁹.

2024ko irailaren 26an eta urriaren 24an Goi Mailako Taldeak egindako bileretan, Suitza, Liechtenstein, San Marino, Monako eta Andorrarekin adostutako akordioen aldaketari buruzko negoziazioetan egindako aurrerapausoen berri eman zuen Batzordeak.

6.4. Europar Batasunaren eta Norvegiako Erresumaren arteko akordioa, administrazio-lankidetzari, iruzurraren aurkako borrokari eta BEZaren eremuan kredituak kobratzeari buruzkoa

2023ko urrian, Batzordeak Norvegiako agintariekin administrazio-lankidetzari, iruzurraren aurkako borrokari eta BEZaren eremuan kredituak kobratzeari buruzko akordioa aldatzeko abian dauden negoziazioen berri eman zien ordezkariari, eta akordioa aldatzeko proiektuekin duten harremanari buruz galdetu zien.

Ordezkaritzen gehiengo zabal batek aldaketa-proiektuak onar zitzakeenez, Presidentetzak ondorioztatu zuen hurrengo pausoa Batzordeak akordioa sinatzeko eta egiteko proposamenak aurkeztu arte itxarotzea zela, EBFTren 218. artikuluari jarraikiz.

⁶⁶ 16411/23 AE, 17.-18. or.

⁶⁷ 5598/24 AE + ADD 1.

⁶⁸ 9543/24 AE, 9245/24 AE.

⁶⁹ 9245/24 AE + ADD1.

2023ko azaroaren 24an, Batzordeak proposamenak aurkeztu zituen. Ordezkaritzek idatzizko kontsultaren bidez eragozpenik jarri ez zutenek, Kontseiluak otsailaren 20an hartu zuen akordioa sinatzeari buruzko erabakia, eta 2024ko otsailaren 28an argitaratu zen aldizkari ofizialean.

2024ko apirilaren 10ean, Europako Parlamentuak akordioa egiteari buruzko irizpena eman, eta Kontseiluak akordioa egiteko bidea erraztu zuen.

Akordioa 2024ko urriaren 2an sinatu zen.

2024ko azaroaren 5ean, Kontseiluak akordioa egiteari buruzko erabakia hartu zuen.

6.5. Fiskalis programa, fiskalitatearen arloko lankidetzarako

Fiskalis programaren helburua da zerga-agintariei barne-merkatuaren funtzionamendua hobetzen laguntzea, lehiakortasuna sustatzea, iruzur fiskalaren, saiheste fiskalaren eta saiheste fiskalaren aurka borrokatzea eta zerga-bilketa hobetzea. Hasiera-hasieratik, estatu kideen artean jardunbide onenak trukatzeko, aditu fiskalen sareak sortzen (Eurofisc, esaterako) eta EBko zerga-legeriaren aplikazio harmonizatua sustatzen laguntzen du programak, eta emaitza nabariak lortu ditu zerga-bilketari dagokionez. Emaitza nabarmen horiek lortu ahal izan dira Fiskalis funtsen bidez finantzatu delako estatu kideek beren lankidetzajardura orokorretan (adibidez, proiektu-taldeetan, kontrol aldeaniztunetan eta tailerretan) aktiboki parte hartzea. Beste jardura garrantzitsu askoren artean, 2024ko urrian, ordezkartza batek Fiskalis programaren esparruan antolatutako mintegi baten berri eman zion Goi Mailako Taldeari. Mintegi horretan, zenbait estatu kidek tabako-produktuei buruzko proposamen bat aurkeztera gonbidatu zuten Batzordea.

7. Politika-fiskalen koordinazioa (legegintzakoak ez diren jarduerak)

Jarraian adierazten den bezala, lan garrantzitsua egin da politika fiskalen koordinazioaren arloan (zerga-arloko EBko legeriaren aplikazio-eremutik kanpo).

7.1. Nazio Batuen Ebazpena, tributazio-gaietan nazioarteko lankidetzaren inklusioa eta eraginkorra Nazio Batuetan sustatzeari buruzkoa

2022ko abenduaren 30ean, Nazio Batuen Batzar Nagusiak ebazpen formal bat onetsi zuen tributazio-gaietan nazioarteko lankidetzaren inklusioa eta eraginkorra sustatzeari buruz (77/244 Ebazpena). Ebazpenean, Nazio Batuetako kideek Nazio Batuetako idazkari nagusiari eskatu zioten txosten bat prestatzeko (Batzar Nagusiak 2023ko iraileko 78. bilkuraldian eztabaidatu zuen). Txosten horretan, beharrezko ziren nazioarteko tresna juridiko guztiak eta tributazio-arloko nazioarteko lankidetzari buruzko beste dokumentu eta gomendio batzuk aztertuko ziren, dauden nazioarteko eta alde anitzeko mekanismoak erabat kontuan hartuta. Horretarako, 2023ko otsailean, idazkari nagusiak kontsulta publiko bat jarri zuen abian.

2023ko martxoaren 8an, kontseilari/agregatu fiskalek EBren ekarpen baten aurkezpena babestu zuten. Babes horren ondorioz, 2023ko martxoaren 15ean, Goi Mailako Taldeak isilbidezko prozedura informaren bidezko ekarpen-proiektu bat banatu eta onetsi zuen. Ondoren, Goi Mailako Taldearen Presiden-

tetzak sinatu zuen ekarpena, eta EBko eta Suediako ordezkariak batera aurkeztu zioten Nazio Batuen Idazkaritzari⁷⁰.

2023ko apirilaren 25ean Goi Mailako Taldeak izandako eztabaidan, ordezkariak adierazi zuten babesa ematen zutela estatu kideek nazioarteko lankidetzak fiskalari buruzko posizioak koordinatzeko, beharrezkoa denean, posizio horiek Nazio Batuen foroetara bidal daitezkeen, eta, aldi berean, lana ez bikoizteko. Goi Mailako Taldeak adi jarraituko du.

Nazio Batuetako idazkari nagusiaren txostena, tributazio-gaietan nazioarteko lankidetzak inklusiboa eta eraginkorra sustatzeari buruzkoa, 2023ko abuztuaren 8an argitaratu zen⁷¹. Bertan, nazioarteko lankidetzak fiskalaren arloan dauden nazioarteko mekanismoak aztertzen dira, bai eta lankidetzak hori indartzeko hainbat aukera ere, inklusioari arreta berezia eskainiz.

2023ko irailaren 15eko bileran, kontseilari/agregatu fiskalek EBren eta estatu kideen izenean Nazio Batuetako lankidetzak fiskalari buruzko posizio-proiektu bat aztertu zuten, eta txostenaren ondorioak jasotzen zituen horrek. Posizioa 2023ko irailaren 28an onartu zuen Kontseiluak⁷².

2023ko azaroaren 22an, Nazio Batuen Bigarren Batzordeak, botoen gehiengoz, Afrikako Taldearen ebazpen-proiektu berrikusia onartu zuen, «Nazio Batuetan tributazio-gaietan nazioarteko lankidetzak inklusiboa eta eraginkorra sustatzea» izenekoa (A/C.2/78/L.18/Rev.1). Ebazpenak Nazio Batuetako idazkari nagusiaren txostenaren bigarren aukeraren alde egin zuen, eta, besteak beste, gobernuarteko batzorde berezi bat sortzea erabaki zuen, osadera irekikoa, estatu kideek zuzendua eta Nazio Batuen tributazio-gaietako nazioarteko lankidetzari buruzko esparru-hitzarmen baterako erreferentzia-terminoak idazteaz arduratuko zena.

2023ko azaroaren 23an, Goi Mailako Taldearen bileran, Presidentetzak eta Batzordeak negoziazioen aurrerapenei buruzko informazioa eman zuten Batzar Nagusiaren Bigarren Batzordean, hirurogeita hemezortzigarren bilkuraldian. Nazio Batuen Bigarren Batzordearen Gomendioaren ondoren, 2023ko abenduaren 22an, Nazio Batuen Batzar Nagusiak, botoen gehiengoz, 78/230 Ebazpena onetsi zuen, «Nazio Batuetan tributazio-gaietan nazioarteko lankidetzak inklusiboa eta eraginkorra sustatzea» izenekoa.

Gai Fiskalak taldearen 2024ko urtarrilaren 26ko bileran, ordezkariak lehen iritzi-trukea izan zuten EBk eta estatu kideek [...] Nazio Batuen Batzar Nagusiaren 78/230 Ebazpenaren bidez hasitako lanetan duten zereginari buruz («Nazio Batuetan tributazio-gaietan nazioarteko lankidetzak inklusiboa eta eraginkorra sustatzea»).

Otsailaren 7ko bileran, Belgikaren presidentetzak Nazio Batuetako lanen egoerari buruzko informazioa eman zion Goi Mailako Taldeari, eta ordezkariak posizio bateratua (Batasunarena eta estatu kideena) eztabaidatu zuten, Komite Bereziaren etorkizuneko lanari begira. Bilera horretan, ordezkariak hiru mezu bateratu adostu zituzten, lehen antolaketa-saioan (New Yorke, otsailaren 20tik 22ra) partaidetza eraikitzailea izateko printzipio gidari nagusi gisa.

Bilkura horren eta Komite Bereziaren presidentetzak, beranduenez martxoaren 15ean, aginte-proiektuari buruzko ekarpenak idatziz aurkezteko egindako eskaeraren ondorioz, Presidentetzak agregatu fiskalen bilera bat antolatu zuen martxoaren 11n, hurrengo negoziazioak aurreikusteko estrategia bat eztabaidatu eta ezartzeko. Ordezkariak bidalitako ekarpenak oinarri hartuta, Presidentetzak sarrerako testu-proiektu bat egin zuen. Bertan, Nazio Batuen Idazkaritzari aurkeztuko zaizkion ekarpenak orientatzeko printzipioak eta tresnak biltzen dira. Ondoren, estatu kide batzuek sarrerako testu hori idatzizko ekarpenetan erabili zuten, eta beste estatu kide batzuek funtsezko gaiei buruzko proposamenak aurkeztu zituzten, aginte-proiektuan sar zitezkeen.

⁷⁰ 7564/23 AE.

⁷¹ <https://financing.desa.un.org/es/node/3962>

⁷² 12967/23 AE.

Goi Mailako Taldearen 2024ko martxoaren 26ko bileran, ordezkartzek jarrera bateratuari (EBrena eta estatu kideena) buruzko eztabaidak egiten jarraitzeko eskatu zieten agregatu fiskalei, Komite Bereziaren lehen bilkuraldia baino lehen (New Yorken, 2024ko apirilaren 26tik maiatzaren 8ra). 93. 2024ko apirilaren 12an, agregatu fiskalek Europar Batasunaren eta estatu kideen izenean posizio-proiektu bat aztertu zuten, Komite Bereziaren lehen bilkuraldirako baliozkoa (New York, 2024ko apirilaren 26tik maiatzaren 8ra), Presidentetzaren proposamen batean oinarrituta.

2024ko apirilaren 25ean, Kontseiluak Europar Batasunaren eta estatu kideen izenean hartu zuen posizioa, Komite Bereziaren lehen bilkuraldirako baliozkoa⁷³.

Adostutako posizioa Europar Batasunaren Ordezkaritzak aurkeztu zuen Nazio Batuen aurrean, EBren eta estatu kideen izenean, eta Belgikak, Europar Batasuneko estatu kideen izenean, Kontseiluaren presidentetza zuen estatu kide gisa, 2024ko apirilaren 26an, Komite Bereziaren lehen bilkuraldia irekitzeko saioan. Bilkuraldian parte hartu zuten beste estatu kide batzuek posizio bateratua babestu eta osatu zuten. Bilkuraldian, Belgikaren presidentetzak, EBko Ordezkaritzak eta Batzordeko zerbitzuek lankidetzat estua izan zuten informazioa trukatzeko eta koordinatzeko bilerak aldian-aldian egiteko EBn. Ordezkaritzek hiriburuetatik birtualki parte hartzea eta kontseilari/agregatu fiskalek Bruselan parte hartzea baimendu zen. Bilera horiek Europa mendebaldeko estatuen taldearen eta beste estatu batzuen bilerekin txandakatu ziren. Bilera horien ondoren, EBko estatu kide guztiek azken eztabaiden berri izan zuten. Hirugarren herrialdeei zuzendutako sentsibilizazio-jarduerak ere egin ziren, eta bilerak egin ziren bazkide garantzitsuekin, hala nola gizarte zibileko erakundeekin, in situ eztabaidatu zen bezala.

2024ko ekainaren 11n, Goi Mailako Taldeari Komite Bereziaren emaitzaren eta Nazio Batuetako negoziatioetan aurrera egiteko bidearen berri eman zitzaion. Belgikaren presidentetzak ekaineko Ecofin Kontseiluari eman zion horren berri.

2024ko uztailaren 3an, agregatu fiskalek Europar Batasunaren eta estatu kideen posizio-proiektu bat aztertu zuten, Komite Bereziaren bigarren bilkuraldirako.

2024ko uztailaren 16an, Kontseiluak Europar Batasunaren eta estatu kideen posizioa onartu zuen Komite Bereziaren bigarren bilkuraldirako. Komite horrek Nazio Batuen tributazio-gaietako nazioarteko lankidetzari buruzko esparru-hitzarmen baterako erreferentzia-terminoak idazteko ardura zuen (New York, 2024ko uztailaren 29tik abuztuaren 16ra)⁷⁴.

Uztailaren 29an, onetsitako posizioa Komite Bereziaren adierazpen orokor gisa aurkeztu zuten EBk Nazio Batuetan duen ordezkartzak, EBren eta estatu kideen izenean, eta Hungariako ordezkartzak, Kontseiluaren presidentetza zuen estatu kide gisa, EBko estatu kideen izenean. Posizio bateratua gidari izan zen EBrentzat eta estatu kideentzat Komite Bereziaren bigarren bilkuraldi osoko negoziatioetan. Posizio hori garatzen jarraitu zen in situ egindako koordinazio-bileretan, eta EBko estatu kideek Komite Bereziari ondoren egindako ekarpen idatzietan islatu zen, baita EBko estatu kideek bilkuraldiko eztabaidetan izandako esku-hartzean ere. Prozesu osoan, Hungariaren presidentetzak zeregin aktiboa izan zuen, eta EBko Ordezkaritzarekin eta Batzordeko zerbitzuekin lankidetzat estuan aritzeko praktikarekin jarraitu zuen. Informazioa trukatzeko eta koordinatzeko aldizkako bilerak egin zituzten EBn, hiriburuetakoko ordezkartzen eta Bruselara bideratutako kontseilari/agregatu fiskalen parte-hartze birtualarekin.

Abuztuaren 16an, Komite Bereziak Nazio Batuen tributazio-gaietako nazioarteko lankidetzari buruzko esparru-hitzarmen baterako erreferentzia-terminoen proiektua onartu zuen, non haren printzipioak, helburuak eta edukia zirriborratzen diren, protokoloak barne. EBko estatu kide guztiak abstenitu egin ziren bozketan, eta beren posizioa azaldu zuten⁷⁵.

⁷³ 9129/24 AE, REV 1.

⁷⁴ 11959/24 AE.

⁷⁵ 12786/24 AE.

Komite Bereziak onetsi ondoren, erreferentzia-terminoen proiektua eta Komite Bereziaren bigarren bilkuraldiaren emaitzei buruzko txostena Nazio Batuen Batzar Nagusiari bidali zitzaizkion, 79. bilkuraldian azter zitzan, Bigarren Batzordean (Ekonomia eta Finantza Gaiak).

Nazio Batuen zerga-lankidetzaren arloko prozesurako posizio bateratu eraginkor bat prestatzen jarraitzeko helburuarekin, Presidentetzak posizio bateratuko proiektu bat proposatu zuen Nazio Batuen Batzar Nagusiaren 79. bilkuraldirako (AGNU 79). Posizio bateratuaren proiektua irailaren 19ko agregatu fiskalen bileran eztabaidatu zen, eta testua Goi Mailako Taldean adostu zen 2024ko irailaren 26an.

2024ko urriaren 8an, Ecofin Kontseiluak onetsi egin zuen Europar Batasunak eta estatu kideek tributazio-gaietako nazioarteko lankidetzaren sustatzeari buruz zuten posizioa, Nazio Batuen Batzar Nagusiaren 79. bilkuraldirako⁷⁶.

2024ko azaroaren 27an, Nazio Batuen Batzar Nagusiaren 79. bilkuraldian, «Nazio Batuetan tributazio-gaietan nazioarteko lankidetzaren inklusioa eta eraginkorra sustatzea» ebazpena onartu zen, esparru-hitzarmen baten negoziazio formalak hasteko. EBko estatu kideak abstenitu egin ziren bozketan.

7.2. Errusiak Ukrainari egindako erasoak

Errusiak Ukrainaren aurka egindako erasoaren testuinguruan, zeinean Bielorrusiak parte hartu duen, Kontseiluko Gai Fiskalak taldeak zenbait neurri aztertu zituen, estatu kideek har zitzaten EBren neurri murriztaileak aplikatzeko (Errusiarekin eta Bielorrusiarekin lotuta) eta lankidetzaren fiskaleko tresnen bidez horiek saihestea eragozteko.

Lehenik eta behin, estatu kideek erabaki zuten helburu fiskalak zituen informazio-truke oro etetea Errusiako Federazioarekin eta Bielorrusiarekin. Bigarrenik, EBko estatu kideek neurri batzuk aztertu zituzten administrazio-lankidetzaren eta zerga-arloko beste tresna batzuen erabilera areagotzeko, neurri murriztaileak aplikatzeko testuinguruan.

Ildo horretan, Gai Fiskalak taldeak egoeraren bilakaera aztertzen jarraituko du neurri horiei dagokienez, baita Batzordeak 2022ko ekainaren 3an sortu zuen aldi baterako plataforman egiten ari diren lanei dagokienez ere. Plataforma horrek lankidetzaren eta Konfiskazioa lantaldearen azpialde baten forma hartu du, betearazpen fiskalari buruzkoa.

Goi Mailako Taldearen 2024ko azaroaren 27ko bileran, Batzordeak azpialde horren lanari buruz emandako informazioa jaso zuten ordezkariak.

7.3. Nazioarteko egoeraren bilakaera

Politika fiskalaren arloan interesgarriak diren nazioarteko berrikuntzen berri eman zitzaion Goi Mailako Taldeari aldizka. Berezi, ELGAren BEPSaren eta G20aren esparru inklusiboaren egoerari eta egiten ari diren lanei buruzko informazioa eman zitzaion ordezkariari aldizka, bai eta Ekonomia eta Ogasuneko ministroek eta banku zentraletako gobernadoreek G20aren bileretan aztertutako politika fiskalaren alderdiei buruzkoa ere.

Estatu Batuetako Atzerriko Kontuen Zergak Betetzeari buruzko Legearekin (FATCA) lotutako gaiak ordezkariari jakinarazi izan zaizkie aldizka, Goi Mailako Taldearen bileretan. «Estatubatuar akzidentalak» deiturikoen gaiari dagokionez, Estatu Batuetako Zerga Administrazioak (IRS) iragarki bat argitaratu zuen 2022. urtearen amaieran, zeinaren bitartez IFZrik ez izateagatik entitate bat ezgai irizteko arauak aldi ba-

⁷⁶ 13895/24 AE.

terako leundu baitziren 2022, 2023 eta 2024ko ekitaldietarako. 2023ko urtarrilean, aldaketa horren berri eman zitzaion Goi Mailako Taldeari. 2023ko apirilean, Goi Mailako Taldeko kideek azpimarratu zuten beharrezkoa zela konponbide iraunkor eta orokorragoa ematea, EBko finantza-erakundeei IFZrik ez iza-teagatik ezgai ez irizteko, finantza-erakundeek IFZrik lortu ezin dutenean. 2023ko uztailean, Goi Mailako Taldean, ordezkariak Estatu Batuetara gutun bat bidaltzea iradoki zuten, irtenbide iraunkorragoa eta irismen handiagokoa ahalik eta lasterren eskaintzeko eskatuz. Beraz, 2023ko irailean, gutun bat bidali zitzaizen Estatu Batuei Goi Mailako Taldearen izenean. 2024ko urrian, Hungariaren presidentetzak Estatu Batuetako Altxorarekin bilera bat egiteko asmoa zuela jakinarazi zion Goi Mailako Taldeari. 2024ko urriaren amaieran, Estatu Batuetako Barne Zerga Bilketako Zerbitzuak aldi baterako salbuespena 2025, 2026 eta 2027ra luzatzeko iragarki bat argitaratu zuen. Dena den, hori ez da konponbide iraunkorra, eta irismen mugatua du. 2024ko azaroan, Presidentetzak eztabaida informal bat izan zuen Estatu Batuetako Altxorarekin, eta hori Goi Mailako Taldeari jakinarazi zitzaion.

7.4. Draghi txostenaren alderdi fiskalak

Budapesten 2024ko uztailearen 18an eta 19an egindako Goi Mailako Taldearen bilera informalean eztabaidatu zen lehiakortasuna fiskalitatearen ikuspegitik. Bilera horretan, eztabaidatutako gaietako bat «Enpresen fiskalitateak mundu mailako ikuspegitik lehiakortasunerako planteatzen dituen erronkak» izan zen, Manal Corwin ELGAko Zerga Politika eta Administrazioarako Zentroko zuzendariaren partaidezarekin. Eztabaida horretan, ordezkariak EBko enpresen lehiakortasuna bultzatzeko modu posibleak aztertu zituzten, eta politika fiskalak lehiakortasunean eta inbertsio-ingurunearen eraketan paper garrantzitsua izan dezakeela azpimarratu zuten.

2024ko irailaren 9an, Mario Draghi Europako lehiakortasunaren etorkizunari buruzko txostena aurkeztu zuen, eta Kontseiluaren hainbat formaziotan eztabaidatu zen, lehiakortasuna baita Hungariaren presidentetzaren lehentasunezko gaietako bat. 2024ko azaroaren 5ean, Ecofin Kontseiluan, ministroek eztabaida informala izan zuten gosari batean, txosten horren alderdi fiskalei buruz. Fiskalitateak EB mailan lehiakortasuna handitzen nola lagun dezakeen azaldu zuten, baita Draghiaren txostenean jasotako gomendioen arabera ere.

Ministroek adierazi zuten, fiskalitatea txostenaren ardatz nagusia ez bada ere, nolabaiteko garrantzia izan dezake EB mailako lehiakortasunaren gorakadan. Hala eta guztiz ere, Draghi fiskalitatearekin lotuta egindako gomendioen eragina kontu handiz aztertu behar da, horiek aplikatzea erabaki aurretik. Gainera, fiskalitatearen inguruko neurriak beste esparru politiko batzuetan hartutako neurriekin batera jorratu behar dira.

Antolamendua eta sinplifikazioa nabarmendu ziren, fiskalitateak lehiakortasunari ekarpen handiagoa egiteko alderdi nagusi iritzita. Zehazki, iradoki zen EBk fiskalitatearen arloan duen legeria erreformatu egin litekeela, enpresei zein zerga-agintaritzeari ezarritako administrazio-karga murrizteko helburuarekin, eta, aldi berean, iruzur fiskala eta abusuzko plangintza fiskala eragozteko neurrien eraginkortasunari eutsiz. Ministro batzuek azpimarratu zuten barne-merkatuaren funtzionamendua funtsezkoa dela lehiakortasunerako, eta aditza eman zuten merezi lukeela enpresei eta mugaz gaindiko inbertsioei jarritako oztopo fiskalak nola ezabatu aztertzen jarraitzea.

Ministro batzuek berrikuntza, ikerketa eta garapena eta digitalizazioa susta lezaketen pizgarri fiskalei buruz hausnartu zuten.

Energiaren prezioak kontrolatu beharko liritekeela aipatu zen. Energiaren fiskalitateak eragina izan dezake horretan, baina batez ere tributuen arlokoak ez diren esparruetako erreformatan jarri beharko litzateke arreta. Testuinguru horretan, ministro batzuek energiaren fiskalitateari buruzko zuzentarauaren erreformaren inguruko akordioa azkar lortzeko eskatu zuten, trantsizio ekologikoaren seinale argia izango litzateke eta.

Draghik gehiengo kualifikatuko bozketa eremu fiskalera zabaltzea gomendatu zuen. Ministro asko agertu ziren horren aurka, eta fiskalitatearen arloan ahobatezko bozketari eustearen alde agertu baitziren.

2024ko azaroaren 8an, Budapesteko Europar Kontseilu informalean, buruzagiek lehiakortasunaren gaiari heldu zioten ikuspegi horizontaletik.

7.5. Fiskalitatea fiskalitetik kanpoko eremuetan

2013ko azaroaren 19an, Goi Mailako Taldeak erabaki zuen «alerta informaleko mekanismo» baten esparruan tratatuko zirela zerga-arlokoak ez diren espedienteen xedapen fiskalak, baldin eta estatu kideek zergen arloan dituzten legerian edo administrazio-jardueretan aldaketak eragiten badituzte edo fiskalitatean bestelako ondorioak badituzte. Zerga-adituei kasu horien berri emateko irizpide sistematikoak, Idazkaritza Nagusiaren babesarekin, aukera eman die estatu kideei gai horien berri behar bezala izaten jarraitzeko, eta EBren eta hirugarren herrialdeen arteko akordioei buruzko negoziazioen berri izateko. Goi Mailako Taldeak horri buruzko azken informazioa jaso zuen.

7.6. Auzi Fiskalak Ebazteko Nazioarteko Komitea

Goi Mailako Taldearen 2024ko urriaren 24ko bileran, Auzi Fiskalak Ebazteko Nazioarteko Komitea sortzeari buruzko hitzarmen baten negoziazioen inguruko informazio eguneratua jaso zuten estatu kideek.

8. Arau-hausteetarako prozedurak

8.1. Atarikoa

EBren tratatuen arabera, Europako Batzordeak ekintza judizialak has ditzake (arau-hausteetarako prozedurak) Batasuneko zuzenbidea aplikatzen ez duten estatu kideen aurka. Batzordeak EBko Justizia Auzitegiari (aurrerantzean, EBJA) igor diezaioke gaia, zeinak, kasu jakin batzuetan, zehapen ekonomikoak ezartzen baititu.

Arau-haustearen prozeduraren etapak

Batzordeak EBko legeriaren balizko arau-hausteak detektatzen ditu, bere ikerketetan oinarrituta edo herriarren, enpresen eta gainerako alderdi interesdunen salaketetan oinarrituta.

Batzordeak arau-hauste prozedura formal bat has dezake, baldin eta ukitutako estatu kideak ez baditu jakinarazten zer neurri hartu dituen zuzentarauen xedapenen transposizioa osoki egiteko, edo EBko legeriaren ustezko ez-betetzea zuzentzen ez badu. Prozedura EBren tratatuetan jasotako zenbait etapari jarraituz garatzen da, eta erabaki formala hartzen da haien amaieran:

- Batzordeak epatze-gutun bat bidaltzen dio estatu kideari, informazio gehiago eskatzeko; estatu kideak epe jakin bat du (bi hilabete, oro har) erantzun xehatua bidaltzeko.
- Batzordeak ondorioztatzen badu estatuak ez dituela EBren legediaren araberako betebeharrak betetzen, baliteke irizpen arrazoitua bidaltzea; hau da, eskaera formal bat, legeria hori bete dezan, eta bertan azalduko du zergatik uste duen Batasunaren zuzenbidea urratzen ari dela. Batzordeak estatu kideari eskatuko dio, halaber, hartutako neurrien berri eman diezaiola, epe jakin batean (bi hilabete, oro har).
- Estatu kideak ez-betetzeari eusten badio, auzia EBJAri igortzeko aukera izango du Batzordeak. Hala ere, gai gehienak puntu horretara iritsi aurretik ebazten dira.

- Estatu kide batek ez baditu garaiz jakinarazten zuzentarau baten xedapenak gehitzeko neurriak, Batzordeak zehapenak ezartzeko eska diezaioke EBJAri.
- EBJAk ikusten badu estatu kide batek EBko legeria hautsi duela, agintari nazionalak behartuta daude Auzitegiaren epaira egokitzeko neurriak hartzera.
- EBJAren epaia gorabehera, estatu kideak egoera zuzendu gabe jarraitzen badu, Batzordeak gaia Auzitegiari itzuliko dio, eta oroharreko zenbatekoan edo eguneko isunetan oinarritutako zehapen ekonomikoak ezartzea proposatuko du. Zehapenak kalkulatzeko, honako hauek hartzen dira kontuan: urratutako arauen garrantzia eta arau-hausteak interes orokor eta partikularrentzat dituen ondorioak; araua aplikatu ez den aldia; eta estatu kideak zehapenak ordaintzeko duen gaitasuna, horiek disuasio-eragina izango dutela bermatzeko.

EBJAK bere epaian alda dezake Batzordeak proposatutako zenbatekoa.

8.2. Epatze-gutunak

2024ko uztailaren 25a

BATZORDEAK HERBEHEREEI ESKATU DIE INBERTSIO-FUNTSEN FISKALITATEARI BURUZKO ARAUAK EBKO ZUZENBIDERA EGOKITU DITZATELA

Europako Batzordeak arau-hausteen prozedura abiaraztea erabaki, eta Herbehereei [INFR(2024)4017] epatze-gutun bat bidali zien, ordainarazpen fiskala murrizteko Herbehereetako erregimena atzerriko inbertsio-funtsetara ez zabaltzeagatik —inbertsio-funts nazionalekin aldera daitezke horiek—.

Herbehereetako zuzenbideak aurreikusten du inbertsio-funtsek dibidenduen gainean ordaintzen duten zerga murriztu egingo dela, partaidetzak dituzten sozietateengandik jasotzen dituzten dibidenduei dagokienez, dibidenduak banatzen dituen Herbehereetako enpresak ordaindutako zerga konpentsatzeko. Murrizketa hori zor den dibidenduen gaineko zergaren (eta antzeko atzerriko zergen) arabera ematen da.

Herbehereetako inbertsio-funtsek ez bezala, atzerriko inbertsio-funtsek ezin dute konpentsatu Herbehereetako sozietateek dibidenduen gainean ordaintzen duten zerga, banatzen dituzten eta atzerriko inbertsio-funtsek ondoren beren inbertitzaileei birbanatzen dizkieten dibidenduei dagokienez. Orduan, ordainarazpen fiskala murrizteko Herbehereetako erregimena dela eta, atzerriko inbertsio-funtsentzat ez da hain erakargarria Herbehereetako inbertitzaileei zerbitzuak ematea eta Herbehereetan egoitza duten enpresen akzioetan inbertitzea.

Horrenbestez, Batzordearen ustez, erregimenak kapitalen zirkulazio askea murrizten du, eta hori, printzipioz, debekatuta dago EBFTren 63. artikularen eta Europako Esparru Ekonomikoari buruzko Akordioaren 40. artikularen arabera; izan ere, Herbehereetako erregimenak tratu-bereizketa eragiten du, EBko beste estatu kide batzuen eta EEEko estatuen inbertsio-funtsen kaltetan. Beraz, Batzordeak epatze-gutun bat bidali zien Herbehereei, eta bi hilabete zituzten erantzun eta Batzordeak adierazitako ga-beziak konpontzeko. Erantzun egokirik jaso ezean, Batzordeak irizpen arrazoitua eman dezake.

2024ko urriaren 3a

BATZORDEAK HUNGARIARI ESKATU DIO TXIKIZKAKO MERKATARITZAREN ZERGA-ARAUBIDEA INDARGABETU DEZALA, EZARPEN-ESKUBIDEA BETETZEKO

Europako Batzordeak arau-haustearen prozedura abiaraztea erabaki, eta Hungariari [INFR(2024)4022] epatze-gutun bat bidali zion, txikizkako merkataritzaren zerga-araubidea ez datorrelako bat EBFTren 49. eta 54. artikuluetan finkatutako ezarpen-eskubidearekin.

Txikizkako merkataritzari aplikatu behar zaion zerga-araubidearen egungo konfigurazioa dela eta, Hungarian enpresa integratu edo lotu gisa jarduten duten atzerriko kontrolpeko txikizkako enpresek zerga-tasa handiak eta oso progresiboak dituzte beren negozio-bolumenaren gainean. Hungariako merkatarian beren marka eta logotipoekin frankizia-sistemen bidez jarduten duten tamaina konparagarriko txikizkako enpresa nazionalak ez daude tasa hain altuen mende, beren negozio-bolumena ez dagoelako finkatuta zerga-ondorioetarako. Zehazki, araubideak eragotzi egiten die atzerriko kontrolpean dauden txikizkako enpresei beren merkataritza-eragiketak berregituratzea —konparagarriak diren txikizkako enpresa nazionalek egin dezakete hori—.

Hortaz, txikizkako merkataritzari aplikatu behar zaion zerga-araubideak ezarpen-askatasuna murrizten du. Hungariara zuzendutako 2023ko eta 2024ko herrialdekako gomendio espezifikoen (REP) arabera, zerga horrek neurritz kanpo zergapetzen ditu atzerriko enpresa handiak, baita azken urteetan sartu diren eta barne-merkatuari eragiten dioten beste zerga sektorial espezifikoko batzuek ere.

Hungariak konpromisoa hartu zuen txikizkako merkataritzaren aparteko zerga pixkanaka kentzeko. Zerga hori 2022an sartu zen txikizkako sektoreak finantza publikoei egiten zien ekarpena handitzeko, Kontseiluak 2022ko abenduaren 15ean berretsitako Suspertze eta Erresilientzia Planaren (SEP) zati gisa. SEPearen konpromiso politiko argia duen arren, Hungariak ez du aparteko zerga hori ezabatu txikizkako sektorean. Aitzitik, Hungariak sistematikoki luzatu du neurri fiskal hori, gaurdaino iraungitze-egutegi argirik zehaztu gabe, eta, denborarekin, handitu egin ditu txikizkako merkataritzaren zerga-araubidearen esparruan aplikatzekoak diren zerga-tasa handienak.

Beraz, Batzordeak epatze-gutun bat bidali dio Hungariari, eta orain bi hilabete ditu erantzun eta Batzordeak planteatu dituen gaiei heltzeko. Erantzun egokirik jaso ezean, Batzordeak irizpen arrazoitua eman ahal izango du.

2024ko urriaren 3a

BATZORDEAK MALTARI ESKATU DIO LAGUNTZA ERAGINKORRA EMAN DEZALA BESTE ESTATU KIDE BATZUETAKO KREDITUAK KOBRATZEKO.

Europako Batzordeak arau-haustearen prozedura abiaraztea erabaki, eta Maltari [INFR(2024)2204] epatze-gutun bat bidali zion, zerga, eskubide eta beste neurri batzuei dagozkien beste estatu kide batzuetako kredituak kobratzeko laguntza eraginkorrik ez emateagatik.

Maltako legeriaren arabera, beste estatu kide batetik datorren kreditua ez da kreditu betearazlea. Legeria horretan, beharrezkoa da estatuko jurisdikzio-organismoek kreditu hori aitortzea, betearazpen-neurriak hartu ahal izan baino lehen. Betekizun hori kobrantza-arloko elkarrekiko laguntzari buruzko 2010/24/EB Zuzentarauaren 12. artikulua 1. apartatuaren aurka doa. Artikulu horrek betearazpen-tresnari esku-men betearazleak ematen dizkio, eta eragotzi egiten die estatu kideei hura estatu mailako aurretiazko aitopenen mende jartzea. Gainera, Maltak ez du kobrantza-arloko elkarrekiko laguntzari buruzko zuzentaraua behar bezala aplikatu, eta ez du laguntza hori eman.

Hortaz, Batzordeak epatze-gutun bat bidali dio Maltari, eta orain bi hilabete ditu erantzun eta Batzordeak adierazi dituen gabeziak konpontzeko. Erantzun egokirik jaso ezean, Batzordeak irizpen arrazoitua eman ahal izango du.

8.3. Irizpen arrazoituak

2024ko urriaren 3a

EUROPAKO BATZORDEAK ALEMANIARI ESKATU DIO EUROPAR BATASUNEN ZUZENBIDERA EGOKITU DITZALA BORONDATEZKO AURREZKI-PENSIO KONTRATUEI (RIESTER RENTE) LOTUTAKO ONURA FISKALEI BURUZKO ARAUAK.

Europako Batzordeak atzo erabaki zuen irizpen arrazoitu bat bidaltzea Alemaniari [INFR(2022)4014], borondatezko aurrezki-pensio kontratuei (Riester Rente) lotutako onura fiskalei buruzko arauak Batasuneko zuzenbidera ez egokitzeagatik.

Indarrean dauden arauak ukatu egiten diete EBko edo Europako Esparru Ekonomikoko (EEE) beste estatu kide batean lan egiten duten Alemaniako egoiliarrei aurrezki-pensio hobaria eta zerga-arintze berezia jasotzea 2010eko urtarrilaren 1aren ondoren egindako aurrezki-pensio kontratuetarako. Gaur egun abantaila horiek baliatu ahal izateko, interesdunak Alemaniako arauzko pensio-planari lotuta egon behar du.

Oro har, besteren konturako langile batek nahitaez estatu kide bakar bateko gizarte-segurantzako sisteman egon behar du afiliatuta, printzipioz, lan egiten duen estatukoan. Beraz, Alemanian bizi den baina EBko edo EEEko beste estatu kide batean lan egiten duen pertsona bat lan egiten duen estatu kideko gizarte-segurantzaren arloko legediaren mende dago, eta ezin du aukeratu Alemaniako arauzko pensio-planeari kotizatzea. Hala ere, langile batek Alemaniako borondatezko pensio-plan batean parte hartzea erabaki dezake, pensioetarako aurrezki-kontratu bat borondatez eginez. Dena den, langile horrek, atzerrian lan egiteagatik dituen diru-sarreraren zergak Alemanian ordaintzen baditu ere, ez ditu kontratu zehatz horretako onura fiskalak jasoko.

Hala, bada, Alemaniako legeriak langileen zirkulazio askea murrizten du, —EBFTren 45. artikulua eta EEEren Akordioaren 28. artikulua bermatzen du hori—. Horrenbestez, Batzordeak Alemaniari irizpen arrazoitu bat bidaltzea erabaki du, eta orain bi hilabete ditu erantzun eta beharrezko diren neurriak hartzeko. Hori egin ezean, Batzordeak auzia Europar Batasuneko Justizia Auzitegiari igortzea erabaki ahal izango du.

8.4. Gaiak Justizia Auzitegiari igortzea

2024ko uztailearen 25a

BATZORDEAK BELGIKARI ESKATU DIO AURREZKI-GORDAILUETATIK JASOTAKO ORDAINSARIAREN SALBUESPEN FISKALERAKO BALDINTZA DISKRIMINATZAILEAK EZABATU DITZALA

Europako Batzordeak Belgika [INFR(2015)4212] EBJAra eramatea erabaki zuen, aurrezki-gordailuetatik jasotako ordainsariaren salbuespen fiskala aplikatzeko baldintza diskriminatzaileak mantendu zituelako.

Batzordearen ustez, aurrezki-gordailuen etekinei aplikatu beharreko salbuespen fiskaleko Belgikako araubideak Belgikako banku-merkatuan sartzeko baldintza diskriminatzaileak jartzen dizkie Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko beste estatu kide batzuetan ezarritako zerbitzu-emaileei, eta, hortaz, zerbitzuak libreki ematearen aurkakoa da (EBFTren 56. artikulua eta Europako Esparru Ekonomikoari buruzko Akordioaren 36. artikulua).

2017ko ekainaren 8an eta 2023ko martxoaren 27an, Europar Batasuneko Justizia Auzitegiak berretsi egin zuen Belgikako Zuzenbideak aipatutako askatasuna urratu izana, epaiketa aurreko prozeduren ondoren. Batzordeak irizpen arrazoitu bat bidali zion Belgikari 2023ko uztailean. Batzordearen ustez, orain

arte, agintarien ahaleginak ez dira nahikoak izan, eta, ondorioz, Belgika Europar Batasuneko Justizia Auzitegira eraman du.

2024ko urriaren 3a

BATZORDEAK ERABAKI DU ZIPRE, ESPAINIA, POLONIA ETA PORTUGAL EUROPAR BATASUNeko JUSTIZIA AUZITEGIRA ERAMATEA, KONTSEILUAREN 2022/2523 (EB) ZUZENTARAUUA (BIGARREN ZUTABEAREN ZUZENTARAUUA) ZUZENBIDE NAZIONALEAN TXERTATZEKO NEURRIAK JAKINARAZI EZ DITUZTELAKO

Europako Batzordeak Zipre [INFR(2024)0020], Espainia [INFR(2024)0049], Polonia [INFR(2024)0113] eta Portugal [INFR(2024)0119] Europar Batasuneko Justizia Auzitegira eramatea erabaki zuen, ez dutelako jakinarazi Kontseiluaren 2022ko abenduaren 15eko 2022/2523 (EB) Zuzentarauua, Batasunean enpresa talde multinazionalentzako eta munta handiko talde nazionalentzako gutxieneko zerga-maila globala bermatzeari buruzkoa (Bigarren Zutabearen Zuzentarauua), zuzenbide nazionalen txertatzeko neurririk.

Zuzentarauaren transposizioa funtsezkoa da Europar Batasunean Bigarren Zutabea, hau da, G20aren eta ELGAren nazioarteko fiskalitatearen erreformaren gutxieneko zergapetze-osagaia, eraginkortasunez aplikatzeko. Bigarren Zutabeak lehiaketa beherantz mugatuko du sozietateen gaineko zergaren tasei dagokienez. Urtean gutxienez 750 milioi euroko negozio-bolumen agregatua duten talde edo enpresa multinazional eta nazional handien irabaziak zerga-tasa efektibo baten mende egongo dira, eta tasa hori ezingo da izan % 15etik beherakoa.

Batzordeak lehentasunezkoztat jotzen du Bigarren Zutabeko arauak aplikatzea; izan ere, zerga-oinarriaren higadura-arriskua eta mozkinen lekualdaketa murrizten lagunduko du, eta tamaina handiko talde multinazionalak sozietateen gaineko zerga adostutako gutxieneko tasa globalen ordaintzea bermatuko du. EBko estatu kide guztiak behartuta zeuden Bigarren Zutabearen Zuzentarauan ezarritakoa betetzeko beharrezkoak ziren lege-xedapenak indarrean jartzera, beranduenez 2023ko abenduaren 31n, eta xedapen horien testua berehala jakinaraztera Batzordeari. Xedapen horiek 2023ko abenduaren 31tik aurrerako ekitaldi fiskalei dagokienez aplikatu behar ziren.

Orain arte, EBko estatu kide ia guztiak bete dituzte eginbehar horiek. Hala ere, Ziprek, Espainiak, Poloniak eta Portugalek oraindik ez dituzte transposizio-neurri nazionalak jakinarazi. Batzordeak onartzen du agintariak ahalegin handiak egiten ari direla Bigarren Zutabea aplikatzeko legeria nazionala amaitzeko, baina, gaurdaino, estatu kide horiek ez dituzte transposizio-neurriak jakinarazi, eta, beraz, urrats formala ematen ari da Zipre, Espainia, Polonia eta Portugal Europar Batasuneko Justizia Auzitegira eramateko, EBko xedapen egokien transposizioa ez egiteagatik.

2024ko azaroaren 14a

EUROPAKO BATZORDEAK ALEMANIA EUROPAR BATASUNeko JUSTIZIA AUZITEGIRA ERAMATEA ERABAKI DU, EZ DUELAKO EZABATU ALEMANIako ONDASUN HIGIEZINEN SALMENTAN BERRINBERTITUTAKO GAINBALIOEN TRATU FISKAL DISKRIMINATZAILA

Europako Batzordeak Alemania [INFR(2012)4037] Europar Batasuneko Justizia Auzitegira eramatea erabaki zuen, ez duelako konpondu kapitalen zirkulazio askearen arau-haustea (EBFTren 63. artikulua eta EEE Akordioaren 40. artikulua);); alegia, Alemanian kokatutako ondasun higiezin salmentan berrinbertitutako gainbalioei tratu fiskal diskriminatzailea ematea.

Alemaniak Alemanian kokatutako ondasun higiezin salmentan lortutako gainbalio berrinbertituen tributazioa geroratzea onartzen du, baldin eta ondasun higiezin horiek establezimendu iraunkor nazional (Betriebsstätte in Deutschland) bateko aktibo finkoei esleitu bazaizkie, gutxienez sei urtez jarraian. Alemanian kokatutako enpresek, enpresa-jarduerarik egiten ez badute ere Alemanian, establezimendu iraunkor bat dute beren kudeaketa-lekuan (hau da, Alemanian). EBko edo EEEko beste estatu kide batzuetan kokatutako enpresa konparagarriek ez dituzte halako establezimendu iraunkorrak Alemanian.

Hori dela eta, Alemaniak ez die baimentzen Alemaniako ondasun higiezinak besterentzetik eratorritako gainbalio berrinbertituengatik zergen ordainketa geroratzea.

Ondorioz, Alemaniak kapitalen zirkulazio askea urratzen du. Batzordeak irizpen arrazoitua bidali zion Alemaniari 2019ko azaroan, eta hartu-eman tekniko gehiago izan zituen Alemaniako agintariekin. Batzordearen ustez, orain arte, agintarien ahaleginak ez dira nahikoak izan, eta, ondorioz, Alemania Europar Batasuneko Justizia Auzitegira eraman du.

9. EBko Justizia Auzitegia

2024ko uztailaren 29a – Justizia Auzitegiaren epaia C-623/22 auzian. Belgian Association of Tax Lawyers eta beste batzuk⁷⁷. Plangintza fiskal oldarkorraren aurkako borroka: Justizia Auzitegiak berretsi egin du Batasunaren zuzentarauko zenbait xedapenen baliozkotasuna

Batasunaren zuzentaru⁷⁸ baten arabera, bitartekari guztiek, eta, halakorik ez badago, zergadunak, baldin eta mugaz gaindiko mekanismo fiskal potentzialki oldarkorretan inplikatur badaude (iruzur eta saiheste fiskalak eragin ditzaketenak), horiei buruzko informazioa eman behar diete zerga-agintaritza eskudunei (aurrerantzean, informazioa jakinarazteko betebeharra).

2020an, abokatuen eta fiskalen elkarteek eta abokatuen elkargoek errekurtsua jarri zuten Belgikako Konstituzio Auzitegian. Haien arabera, zuzentaruaren transposizioa egiten duen Belgikako legea balio-gabetu egin behar da, uste baitute zuzentaruak Europar Batasuneko Oinarritzko Eskubideen Gutuneko zenbait xedapen eta Batasuneko zuzenbidearen zenbait printzipio orokor urratzen dituela.

Belgikako Konstituzio Auzitegiak epaiketa aurreko hainbat arazo Justizia Auzitegiari planteatzea erabaki zuen.

Bere epaian, Justizia Auzitegiak dio, lehenik eta behin, zuzentaruak informazioa jakinarazteko betebeharra sozietateen gaineko zergaren eremura soilik ez mugatzeak ez diola eragiten zuzentaruaren baliozkotasunari, tratu-berdintasunaren eta diskriminaziorik ezaren printzipioak eta Oinarritzko Eskubideen Gutunaren 20. eta 21. artikulua kontuan hartuta.

Ondoren, azaltzen du, aztertu dutenaren arabera, zuzentaruaren xedapenetan erabilitako terminologiaren zehaztasun- eta argitasun-mailak ez duela zalantzan jartzen zuzentaruaren baliozkotasuna, segurtasun juridikoaren eta zigor-arloko legezketasunaren printzipioak kontuan izanda. Era berean, uste du bitartekariaren eta zergadunaren bizitza pribatuko esku-sartzea, informazioa komunikatzeko betebeharrak eragiten duena, behar besteko zehaztasunez definituta dagoela, informazio-komunikazio horrek jaso behar dituen datuak kontuan edukita.

Bestalde, 2022ko abenduaren 8ko epaian (Orde van Vlaamse Balies eta beste batzuk), Justizia Auzitegiak adierazi zuen abokatuari —informazioa jakinarazteko betebeharratik salbuetsita dago, sekretu profesionala dela eta— ezarritako betebeharrak, hain zuzen ere, mekanismo fiskalean inplikaturako gainerrak bitartekariari informazioaren berri emateko dituen betebeharrak jakinaraztekoak (aurrerantzean, jakinarazteko betebeharra), aipaturako sekretu profesionala urratzen duela. Epaian, Justizia Auzitegiak dio 2022ko abenduaren 8ko epaiak abokatuen kasuan baino ez duela balio, 3. titulua lortu den estatu

⁷⁷ <https://curia.europa.eu/jcms/upload/docs/application/pdf/2024-07/cp240119es.pdf>

⁷⁸ 2011/16/EB Zuzentaruak, Kontseiluarena, 2011ko otsailaren 15ekoa, fiskalitatearen arloko administrazio-lankidetzari buruzkoa eta 77/799/EEE Zuzentaruak indargabetzen duena, Kontseiluaren 2018ko maiatzaren 25eko 2018/822 (EB) Zuzentaruak aldatutako bertsioan.

kideaz bestelako estatu kide batean abokatu-lanbidean etengabe jardutea errazteko zuzentarauari dagokionez, eta ez auzitegietan auzietan ordezkari izateko gaituta dauden gainerako profesionalen kasuan. Abokatuaren eta haren bezeroaren arteko harremanaren konfidentzialtasunak erabateko babes espezifiko du, abokatuak estatu kideen antolamendu judizialean duen posizio berezian eta eman zaion eta estatu kide guztiek aitortzen duten funtsezko xedean oinarrituta.

Azkenik, Justizia Auzitegiak adierazten du, sekretu profesionala dela-eta betebeharrak salbuetsi ezin diren bitartekari eta, bitartekaririk egon ezean, interesdun zergadunari buruzko informazioa jakinarazteko betebeharrak esku-sartze proportzionatua eta justifikatua dela, bizitza pribatua errespetatzeko eskubidean, pertsona orok bere bizitza pribatua antolatzeko duen eskubidetzat hartuta.

2024ko irailaren 10a - Justizia Auzitegiaren epaia C-465/20 auzian. Batzordea/Irlanda eta beste batzuk⁷⁹. Erabaki fiskal aurreratuak: Justizia Auzitegiak baliogabetu egin du Irlandak Appleren alde hartutako erabaki fiskal aurreratuei buruz Auzitegi Orokorrek emandako epaia

Justizia Auzitegiak behin betiko ebatzi du auzia, eta Europako Batzordearen 2016ko Erabakia berretsi du: Irlandak legez kanpoko laguntza bat eman zion Appleri, eta berreskuratu egin behar du.

2016an, Europako Batzordeak ondorioztatu zuen Apple taldeko sozietateek Irlandak emandako estatu-laguntza baten onura fiskalak jaso zituztela 1991tik 2014ra bitartean. Laguntza hori Appleren jarduerak Estatu Batuetatik kanpo sortutako onuren tratamendu fiskalaren ingurukoa zen. 2020an, Auzitegi Orokorrek baliogabetu egin zuen Batzordeak hartutako erabakia, ez zuelako behar bezala frogatu sozietate horien aldeko abantaila selektibo bat zegoela. Kasazio-errekurtsoari buruzko erabakia hartuta, Justizia Auzitegiak baliogabetu egiten du Auzitegi Orokorren epaia, eta behin betiko ebatzen du auzia, Batzordearen erabakia berretsiz.

2024ko abenduaren 19a - Justizia Auzitegiaren epaia, C-601/23 gaiari buruzkoa, zeinaren xedea baita Euskal Autonomia Erkidegoko Justizia Auzitegi Nagusiak Credit Suisse Securities (Europe) Ltd konpainiaren eta Bizkaiko Foru Aldundiaren arteko prozeduran planteatutako judizio aurreko erabaki-eskaera bat, EBFTren 267. artikularen arabera⁸⁰.

Zalantzak daudenez Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 12/2013 Foru Araua (Bizkaikoa) bateragarria ote den kapitalen zirkulazio askearekin, Euskal Autonomia Erkidegoko Justizia Auzitegi Nagusiak prozedura etetea eta Justizia Auzitegiari arazo prejudiziala proposatzea erabaki zuen.

Europar Batasuneko Justizia Auzitegiaren iritziz, araudi horrek murrizketak jartzen dizkio kapitalen zirkulazio askeari. Europar Batasunaren Funtzionamenduari buruzko Tratatuak debekatu egiten ditu, hasiera batean behintzat, murrizketa horiek.

EBFTren 63. artikulua honela interpretatu behar da: estatu kide batean aplikatzekoa den araudi baten aurka dago, baldin eta araudi horren arabera egoitza estatu kide horretako fiskalki autonomoa den lurralde batean duen sozietate batek banatzen dituen dibidenduei atxikipena egiten bazaie jatorrian eta araudiak bereizketa hau egiten badu: batetik, dibidendu horiek lurralde fiskalki autonomo horretako sozietateen gaineko zergari lotuta dagoen sozietate egoiliar batek jasotzen dituenean, atxikipen hori zerga horren konturako ordainketaren baliokidetzat hartu eta osorik itzultzea sozietate horrek galerak

⁷⁹ <https://curia.europa.eu/jcms/upload/docs/application/pdf/2024-09/cp240133es.pdf>

⁸⁰ <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=293844&pageIndex=0&doclang=ES&mode=req&dir=&occ=first&part=1&cid=2233982>

baditu dagokion zerga-ekitaldia ixtean; bestetik, itzulketarik ez aurreikustea dibidendu horiek egoera berean dagoen sozietate ez-egoiliar batek jasotzen dituenean.

10. Albistek, ekitaldiak eta aritalpenak

Auzitegi Orokorrak epaiketa aurreko arazoez arduratzeko eskumena eskuratu du sei gai espezifikotan⁸¹.

2024ko irailaren 1ean, Europar Batasuneko Justizia Auzitegiaren Estatutuaren aldaketa garrantzitsu bat jarri zen indarrean, Europar Batasunaren Aldizkari Ofizialean argitaratua⁸². Aldaketa horrek aurreikusten du, besteak beste, Justizia Auzitegiaren epaiketa aurreko eskumenaren zati bat Auzitegi Orokorrari transferitzea, eta eskumen hori 2024ko urriaren 1etik aurrera aplikatuko da.

Transferentzia horrek sei gai espezifikori eragiten die: BEZaren sistema erkideari, zerga bereziei, aduana-kodeari, merkantzien muga-zergen sailkapenari, ontziratzea ukatuz gero edo garraio-zerbitzuak atzeratuz edo bertan behera utziz gero bidaiariei ematen zaien konpentsazioari eta asistentziari, eta berotegi-efektuko gasen emisio-eskubideen merkataritza-araubideari. Estatutuaren aldaketak, halaber, kasazio-errekurtsoak izapidetzeko alde aurreko onarpenaren mekanismoa zabaltzea aurreikusten du, 2024ko irailaren 1etik aurrera.

2024ko Fiskalitateari buruzko Urteko Txostena: fiskalitateak bere gain hartzen ditu etorkizuneko erronkak⁸³

Uztailaren 3an, Europar Batasuneko estatu kideetako sistema fiskalen egoera eguneratzen duen Fiskalitateari buruzko Urteko Txostenaren 2024ko edizioa aurkeztu zen.

Zergak biltzeko dugun moduak gure gizarteak zehazten ditu, baita herritarrentzat oparotasuna eta gizarte-kohesioa sortzeko duten gaitasuna ere. Fiskalitateari buruzko Urteko Txostenaren 2024ko edizioa aurkeztuz, Europar Batasuneko estatu kideetako sistema fiskalen egoera eguneratu da. Honako gai hauei buruzko eztabaidan laguntzea du helburu:

- EBko sistema fiskalen bilakaera eta horiek aurre egin behar dieten erronkak, zerga motaren eta zerga-oinarriaren arabera.

- Gure sistema fiskalen diseinuak gure ekonomietan nola eragin dezakeen eta egiturazko aldaketek nola eragin diezaioketen gure sistema fiskalek gastu publikoa finantzatzeko diru-sarrerak biltzeko duten gaitasunari.

Txostenak EBko sistema fiskalen azken erreformak aztertzen ditu, bai eta Batzordeak estatu kideen eta EBren politika fiskalak ebaluatzeko erabilitako adierazle nagusien bilakaera ere. Txostenaren xedea da interesdunei azken aldiko bilakaeraren berri ematea eta arduradun politikoei EBko sistema fiskalen funtzionamendua hobetzen lagunduko dieten ideiak ematea.

Txostenak EB osoko diru-sarrera fiskalen egitura aztertzen du, funtzio ekonomikoaren eta zerga motaren arabera, herrialdeen arteko ezberdintasunetan zentratuta eta denboran zehar. Gainera, aurtun txos-

⁸¹ <https://curia.europa.eu/jcms/upload/docs/application/pdf/2024-08/cp240125es.pdf>

⁸² 2024/2019 Erregelamendua (EB, Euratom), Europako Parlamentuarena eta Kontseiluarena, 2024ko apirilaren 11koa, Europar Batasuneko Justizia Auzitegiaren Estatutuari buruzko 3. protokoloa aldatzen duena.

⁸³ https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/economic-analysis/annual-report-taxation_en

tenak sistema fiskalek EBko ekonomia lehiakor eta oparoari egiten dioten ekarpena du ardatz. Bost hiru-hilekoko geldialdiaren ondoren, EBko ekonomia bizkortu egin zen 2024ko lehen hiruhilekoan; inflazioa etengabe dezeleratu zen eta lan-merkatuak indartu egin ziren. Hala ere, EBko inguruko herrialdeetako gerrek eta tentsio geopolitiko gero eta handiagoek ziurgabetasuna eragiten dute. Epe laburrera, aurrekontuek COVID-19aren pandemiaren eta krisi energetikoaren ondorioen zama pairatzen dute oraindik ere. Epe luzera, biztanleriaren zahartzeak, digitalizazioak eta klima-aldaketari heltzeko eta desberdinkeriak murrizteko beharrak ondorioak izango dituzte. Horrek, modu berean, zalantzan jar dezake sistema fiskalek gastu publikoa babesteko eta gizarte-politikak aplikatzeko behar diren diru-sarrerak lortzeko duten gaitasuna.

Txostenak erakusten du 2022an EBko presio fiskala BPGaren % 40,2 zela (kotizazio sozialak barne), hau da, pandemiaren aurreko mailak baino pixka bat gorago zegoen. Hala ere, alde nabarmena zegoen estatu kide batetik bestera.

Etorkizunari begira, egungo eta epe luzeko erronkei aurre egiteko, konbinazio fiskal orekatuagoa eta etorkizunerako prestatuagoa behar dugu, plangintza fiskal oldarkorreko estrategien aurka borrokatzeko eta betebeharrak betetzen direla bermatzeko tresna eraginkorrekin, besteak beste, digitalizazioaren abantailak aprobetxatuz. EBren lehia-abantailari eustea Europako agenda ekonomikoaren erdigunean dago. Fiskalitateak zeregin garrantzitsua izan dezake, txostenak erakusten duen bezala. Adibidez, sistema fiskalek lan-merkatuaren emaitzak zehaztu ditzakete, eta ikerketan eta berrikuntzan eragin dezakete; orobat, bi faktore horiek hazkundean lagun dezakete. Sistema fiskal sinpleagoak, gardenagoak, efizienteagoak eta eraginkorragoak, diru-sarrera fiskal egonkorak modu ekitatiboan sortzen dituztenak, funtsezko elementuak izango dira EB lehiakoragoa izan dadin. Administrazioaren lankidetzaren indartzea, informazioa trukatea eta bi zutabeen konponbidea hartu eta aplikatzea ere alderdi erabakigarriak dira sistema fiskal sendoagoak lortzeko.

Web-atari berria: enpresa txikientzako BEZaren arauak

2025eko urtarrilaren 1etik aurrera, BEZaren araubide berezia jarriko da indarrean (ETeen araubidea).

BEZaren araubide bereziak aukera emango die enpresa txikiei bezeroei BEZa kobratu gabe ondasunak eta zerbitzuak saltzeko (BEZaren salbuespena) eta BEZa betetzeko betebeharrak arintzeko.

Estatu guztietan, urte zibilean eta aurrekoan, urtean guztira 100.000 EURO (edo horren baliokidea moneta nazionalen) baino gutxiagoko negozio-bolumena duen edozein enpresa txiki BEZaren salbuespena baliatu ahal izango du ezarrita dagoen estatu kidean edo beste estatu kide batean edo batzuetan, ETEentzako mugaz gaindiko araubidearen esparruan.

ETeen araubideari buruzko informazio gehiago duen web-ataria martxan dago jada, eta enpresa txikientzako «BEZaren arauak» orritik heldu daiteke bertara:

https://sme-vat-rules.ec.europa.eu/index_en

Batzordeak atseginez hartu du Kontuen Auzitegiaren txostena

Europako Batzordeak atseginez hartu du Kontuen Auzitegiak EBk zerga-araubide kaltegarriari eta enpresen ihes fiskalari aurre egiteko egindako ahaleginei buruz azaroaren 28an argitaratutako txosten berezia⁸⁴.

⁸⁴ https://taxation-customs.ec.europa.eu/news/commission-welcomes-court-auditors-report-2024-11-28_en?prefLang=es

Txostenak aitortzen du Batzordeak eta estatu kideek aurrerapausoak egin dituztela EBren esparruaren aplikazioan gai horiei heltzeko.

Kontuen Auzitegiaren txostenak EBk txertatutako funtsezko neurriak nabarmentzen ditu, hala nola saiheste fiskalaren aurkako zuzentaraua (ATAD), fiskalitatearen arloko administrazio-lankidetzari buruzko zuzentaraua (CAD 6) eta auzi fiskalak ebazteko mekanismoei buruzko zuzentaraua (TDRD). Txostenaren arabera, neurri horiek EBn ingurune fiskal gardenagoa eta bidezkoagoa lortzen lagundu dute.

Batzordeak txostenaren ondorioak aintzat hartu ditu, eta EBren zerga-esparruaren aplikazioan egindako aurrerapenak onartu. Batzordeak estatu kideekin lanean jarraituko du txostenean adierazitako hobekuntza-eremuei heltzeko, EBko zerga-legeriaren aplikazioari buruzko jarraibide argiagoen eta emaitzen gainbegiratze eraginkorragoaren beharra barne.

Orobat, txostenak EBren Jokabide Kodea taldearen garrantzia nabarmentzen du. Erabakigarria izan da eskumen fiskal leiala sustatzeko eta EBren barruko zerga-araubide kaltegarriari heltzeko. Batzordeak Jokabide Kodea taldearekin lankidetzan jarraituko du, EBren politika fiskalak bidezkoak, efizienteak eta eraginkorrak izango direla bermatzeko, ekonomia lehiakor eta jasangarria bultzatze aldera.

Era berean, Batzordeak gogoan hartu du Auzitegiak egin zuen deialdia; alegia, EBren politika fiskalen eraginkortasuna ebaluatzeko, estatu kideak emaitzak gainbegiratzeko esparru komun bat onartzera animatzea eta laguntzea. Batzordeak hobetu daitezkeen eremuak zehazten jarraituko du, bai eta EBren politika fiskalek aurreikusitako helburuak lor ditzaten zaintzen ere. Horren harira, Batzordea gaur egun bi ebaluazio zabal egiten ari da saiheste fiskalaren aurkako zuzentaruaren (ATAD) eta administrazio-lankidetzari buruzko zuzentaruaren (CAD) aplikazioari buruz, biak ere txosten berezian hizpide izanik.

Kontuen Auzitegiaren txostena ekarpen garrantzitsua da EBko politika fiskalari buruzko eztabaidarako. Batzordeak zehatz-mehatz aztertuko ditu txostenaren ondorioak eta gomendioak, eta alderdi interesdun guztiekin lankidetzan jarraituko du, EBren politika fiskalak lortu nahi diren helburuetara egokitzen direla bermatzearen.

Txostenaren ondorio nagusiak:

- EBren zerga-esparruak EBn ingurune fiskal gardenagoa eta bidezkoagoa sortzen lagundu du.
- ATAD, CAD 6 eta TDRD eraginkorrak izan dira saiheste fiskalaren eta plangintza fiskal oldarkorraren aurkako borrokan.
- Jokabide Kodea taldeak eginkizun erabakigarria izan du lehia fiskal leiala sustatzeko eta EBren barruko zerga-araubide kaltegarrien aurkako borrokan.
- Beharrezkoa da EBren emaitzen jarraipena egiteko esparru komun bat izatea, haren politika fiskalen eraginkortasuna ebaluatzeko.

Zerga Kontsultak



EZKOren kontsulta lotesleak

Erabaki zk.	Zerga kontzeptua	Kontsultaren gaia	Testua
KL-2024.1	OZ, PFEZ, SZ ATXIKIPE- NAK, JDZ	Inbertsioen kudeaketa-taldeak Europako epe luzerako inbertsio-funtsen (EELIF) zerga-tratamenduari buruz egindako kontsulta.	Testura sartzeko esteka

KI-2024.1. KONTSULTA – OZ, PFEZ, SZ ATXIKIPENAK, JDZ. Inbertsioen kudeaketa-taldeak Europako epe luzerako inbertsio-funtsen (EELIF) zerga-tratamenduari buruz egindako kontsulta.

Planteatutako gertaerak

TT taldeko erakunde bat da TDA. Talde pribatu hori aitzindaria da Espainian inbertsioak kudeatzen, eta kapital alternatiboko zor-funts baten sozietate kudeatzailearen funtzioak betetzen ditu. Europako enpresa txiki eta ertainetan (batez ere Espainiakoetan) inbertitzen du, finantzaketa behar duten epe luzerako hazkunde-planekin, Europako epe luzerako inbertsio-funtsaren (EELIF) forma juridikoarekin, eta, zehazki, Jarduera Ekonomikoaren Finantzaketa Bultzatzeko Europako Funts gisa, 70 milioi eurotik gorako ondare konprometituarekin

Bada, kudeatutako aipatu TDA EELIF funtsari (aurrerantzean, TDA) Jarduera Ekonomikoaren Finantzaketa Bultzatzeko Europako Funtsaren izaera aitortu zitzaion Arabako Ogasuneko Zuzendaritza Nagusiaren abuztuaren 29ko 1595/2019 Ebazpenaren bidez.

Arabian bizi diren pertsona fisiko inbertitzaileak TDA funtseko inbertsioetik salbuesteko, beharrezkoa da partaidetzari bost urtez eustea Ondarearen gaineko Zergaren kasuan, eta urtebetez Jaraunspen eta Dohaintzen gaineko Zergaren kasuan.

Inbertitzaileak inbertsio-konpromisoa sinatzen duenean, konprometitutako zenbateko osoaren % 5 ordainduko du (edo gehiago, funtsean lehen itxieraren ondoren sartzen bada), eta horrek funtsera sartzen den uneko data zehatza eta egiaztagarria zehaztuko du. Berretsi nahi da data hori garrantzitsua dela urtebeteko aldia zenbatzeko, Jaraunspen eta Dohaintzen gaineko Zergan zerga-salbuespenak finkatzeari dagokionez.

Funtsak eragiketa berri bati eta/edo Funtsaren eragiketa-gastuei aurre egiteko ekarpen berriak behar dituzenean, sozietate kudeatzaileak behar den zenbatekoa zehazten du eta kapital-eskaera egiten du (**capital call**). Konprometitutako kapitalaren gaineko ehuneko berdina eskatzen zaio inbertitzaile bakoitzari.

Partaide batek ere ez du erabakitzen zenbateko ekarpena egin aldi bakoitzean, ezta noiz egin ere. Kokatze-aldian bakarrik erabakitzen du zein den TDAn konprometitu nahi duen gehieneko kopurua.

Era berean, TDAn, egindako eragiketen amortizaziotik eta eragiketa horietatik sortutako eta kobratutako interesetatik eratorritako likidezia eskuragarria dagoenean bakarrik egiten dira banaketak, partaide guztiei, bakoitzari konprometitutako kapitalaren proportzioan, gutxieneko banaketa esanguratsua egin ahal izateko adinako zenbatekoa badago.

Osagarri gisa, zor-funtsek hiru hilean behin interes bat ordaintzen dute (hirugarren edo laugarren urte-tik aurrera, soberakinak izaten hasten direnean) inbertitzaileak ordaindutako zenbatekoen gainean (EELIFren Erregelamenduak finkatzen duen gehieneko ehuneko batean).

Azken batean, partaidetzen harpidetza hasieran eta une jakin batean egiten da. Une horretan, inbertitzaileak inbertsio-konpromiso atzerazina hartzen du, eta konpromiso hori, gainera, lehen ordainketa batekin formalizatzen da (gutxienez % 5, baina askoz handiagoa izan daiteke Funtsaren inbertsioen baten ondoren egiten bada), eta behin edo gehiagotan osatzen da, Funtsaren inbertsio-eragiketak zehazten diren heinean, horiek gauzatzeko partaideen ekarpena behar baita.

Egindako galderak

Ondarearen gaineko Zergaren inguruan

1. Zer data hartzen den erreferentziatzat Ondarearen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 5. artikuluko (Salbuetsita dauden ondasunak eta eskubideak) 14. apartatuan eskatutako partaidetza-aldia zenbatzeko.
2. Ondarearen gaineko Zergaren ondorioetarako, zergadunak urte bakoitzean salbuetsizat jo behar duen zenbatekoa.
3. Ondarearen gaineko Zergan aplikatu beharreko murrizketa, baldin eta zerga-egoitza Araban duen EELIF TDAko inbertitzaile batek zeharka inbertitzen badu, sozietate baten bitartez, zuzenean edo zeharka gutxienez % 5 izanez.

Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren inguruan

1. TDAn parte hartzeagatik lortzen dituen inbertitutako kapitalaren etekinak, gainbalioak eta itzulketak beste funts batzuetara eskualdatzeko aukera; hain zuzen, funts horiek jaso ahal izateko arauzko baldintzak betetzen dituzten inbertsio kolektiboko erakundeetara, bereziki, Arauan ezarritako zerga-onurak lortzeko etekinak metatzen dituzten motetako partaidetzen titularra bada.
2. Zergaren sortzapenik gabe eta eskuratzeko eta antzinasun-kostu historikoei eutsita, jarduera ekonomikoaren finantzaketa bultzatzeko funts berri batera inbertituta dauden inbertsio-funtsetatik (inbertsio kolektiboko erakundeak) hasierako inbertsio-konpromisoa formalizatzeko eta, ondoren, bertan hartutako inbertsio-konpromisoak betetzeko behar diren zenbatekoak eskualdatzeko aukera, betiere inbertsioaren arrazoia izan den jarduera ekonomikoaren finantzaketa bultzatzeko funts berriaren erregelamenduak eta liburuxkak horretarako aukera ematen badute.

Arabako Sozietateen gaineko Zergaren araudia aplikatzen duten inbertitzaileei egin beharreko atxikipenen inguruan.

1. Salbuetsitako erakundeek (hala nola borondatezko gizarte-aurreikuspeneko erakundeek edo pentsio-planek, salbuetsitako fundazio eta erakundeen araudi bereziei lotutakoez gain) lortzen dituzten etekin eta gainbalioek funtsaren atxikipenik ez dutela egiaztatzeko eskatzen da.

Jaraunspen eta Dohaintzen gaineko Zergaren inguruan

1. Ea Jaraunspen eta Dohaintzen gaineko Zergan ezarritako partaidetzari eusteko urtebeteko aldia konpromiso horretatik eratorritako lehen ordainketaren hasierako konpromiso ezeztazekin formaren unetik zenbatu behar den, egiten diren ondorengo ekarpenen data edozein dela ere.
2. Ea jaraunspeneko ondasunean funtsean benetan inbertitutako zenbatekoa sartuko litzatekeen. Salbuespena izango luke eskatutako urtebeteko epea bete ondoren, baita hartutako konpromisoa bete arte ordaintzeke dauden zenbatekoen zor kengarria ere

Erantzuna

A) ZUZENeko ZERGAK

Ondarearen gaineko Zergaren inguruan

1. Zer data hartzen den erreferentziatzat Ondarearen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 5. artikuluko (Salbuetsita dauden ondasunak eta eskubideak) 14. apartatuan eskatutako partaidetza-aldia zenbatzeko.

Ondarearen gaineko Zergari buruzko martxoaren 11ko 9/2013 Foru Arauaren (OZFA) 5. artikulua (Salbuetsita dauden ondasunak eta eskubideak) 14. apartatuan hau ezartzen du:

5. artikulua. *Salbuetsita dauden ondasunak eta eskubideak*

"Honako hauek Zergatik salbuetsiak egongo dira:

[.]

Hamalau. Jarduera ekonomikoaren finantzaketa bultzatzeko Europako funtsetako eta ekoi-zen-kapitalizazioa bultzatzeko Europako funtsetako partaidetzak, baldin eta martxoaren 7ko 2/2018 Foru Arauaren 11. edo 12. artikuluetan ezarritako baldintzak betetzen badituzte, dagokionaren arabera, eta betiere zergadunaren ondarean bost urtez mantentzen badira, eskuratze-datatik zenbatzen hasita. Zergadunak adierazitako mantentze-epaia betetzen ez badu, edo funtsek foru-arau horren 11. edo 12. artikuluetan zehaztutako betekizunak betetzen ez badituzte, salbuespena galduko da, eta kasuan kasuko ekitaldietako autolikidazio osagarria aurkeztu beharko da, bai eta ondoriozko zenbatekoak sartu ere, berandutze-interesekin batera."

Kasu honetan, bermatuta geratzen da TDAk aipatu den 11. artikuluan ezarritako baldintzak betetzen dituela, Ogasuneko zuzendariaren abuztuaren 29ko 1595/2019 Ebazpenaren bidez jarduera ekonomikoaren finantzaketa bultzatzeko Europako funtsaren izaera aitortu izana egiaztatu baita.

Ondorioz, inbertitzaileak inbertsio-konpromisoa sinatu duen eguna da bost urteko epea zenbatzeko erreferentzia-data.

2. Ondarearen gaineko Zergaren ondorioetarako, zergadunak urte bakoitzean salbuetsizat jo behar duen zenbatekoa.

Zergadunak urte bakoitzean salbuetsizat jo behar duen zenbatekoa zehazteko, OZFAren 18.2 artikulura jo behar da: «Talde inbertsioko erakundeen sozietate kapital edo ondare funtseko akzioak eta partaidetzak Zerga sortzen deneko likidazio balioaren arabera konputatuko dira. Horretarako, balantzean sartutako aktiboak berariazko legerian ezarritakoaren arabera baloratu behar dira eta hirugarrenetikiko betebeharrak kendu daitezke».

Beraz, 5.14 artikuluan aipatzen den partaidetza zergaren sortzapen-datan duen likidazio-balioaren arabera baloratu behar da, zenbateko garbiaren arabera, hau da, benetan ordaindutako kapitalaren arabera.

Gainera, 27. artikulua (Zorren balorazioa) hau gaineratzen du

"[...] Bi. Ezin kendu izango dira:

a) Salbuetsitako ondasunak eta eskubideak eskuratzeko egindako zorrak. Salbuespena partziala bada, zorren zati proportzionala kendu ahal izango da, bidezkoa izanez gero.

[...]

Hiru. Ondasunak edo eskubideak eskuratzeko egindako zorren ondoriozko kenkaria inolaz ere ezin daiteke izan Zergari buruzko arauetan ezarritakoaren arabera balorazioa baino gehiago."

Harpidetutako partaidetzei dagozkien ekarpenak ordaintzeko konpromiso ezeztazina ez da zergadunaren ondarearen balioa murrizten duen zorra; izan ere, zergadunak ordaintzeke dagoen zenbatekoa ordaintzen duenean, ekarpen horien likidazio-balioa neurri berean handituko da.

Ondorioz, Ondarearen gaineko Zergaren ondorioetarako, benetan ordaindutako zenbatekoan salbuet-siko da EELIFeko partaidetza, eta ez dago zor gehigarri konputagarri ordaintzeke dagoen zenbatekoagatik.

3. Ondarearen gaineko Zergan aplikatu beharreko murrizketa, baldin eta zerga-egoitza Araban duen EELIF TDAko inbertitzaile batek zeharka inbertitzen badu, sozietate baten bitartez, zuzenean edo zeharka gutxienez % 5 izanez.

OZFAren 5.14 artikulua haxe ezartzen du:

"[...] Zergadunak partaidetza horiek zeharka baditu zuzeneko edo zeharkako partaidetza duen sozietateen bidez –entitateon kapitalaren ehuneko bosta izan behar du gutxienez–, zerga honen zerga-oinarriaren murrizketa aplikatzeko eskubidea izango du, zenbaki honetan aipatzen diren Europako funtsetako partaidetzak zein sozietatetan egon eta sozietate horretako partaidetza-ehunekoa partaidetza horien balioarekin biderkatzearen emaitzaren balioidea den zenbatekoan, eta murrizketa horrek ez du ekarriko zerga-oinarria negatiboa izatea."

Horretarako, kontuan hartu behar da inbertsio kolektiboko erakundeen funts propioetako partaidetzaren balio adierazgarriak baloratzeko araua, lehen transkribatutako 18. artikuluko.

Kontsultan planteatutako kasuan: Inbertitzaileak A sozietatearen % 50 badu, eta A sozietateak B sozietatearen % 20, eta B sozietateak 500.000 euroko inbertsioa egiten badu Jarduera Ekonomikoaren Finantzaketa Bultzatzeko Europako Funtsean (TDA EELIF), eta haren balioa Ondare Zergaren sortzapen-egunean 525.000 eurokoa bada, murrizketaren zenbatekoa bat etorriko da funtsean duen partaidetzaren balioarekin, ondare-zergaren ondorioetarako, hau da, haren likidazio-balioarekin (525.000 €), partaidetzaren proportzioan (% 50 x % 20), hau da, 52.500 €, eta zerga-oinarria ezin da negatiboa izan.

Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren inguruan

1. TDAn parte hartzeagatik lortzen dituen inbertitutako kapitalaren etekinak, gainbalioak eta itzulketak beste funts batzuetara eskualdatzeko aukera; hain zuzen, funts horiek jaso ahal izateko arauzko baldintzak betetzen dituzten inbertsio kolektiboko erakundeetara, bereziki, Arauan ezarritako zerga-onurak lortzeko etekinak metatzen dituzten motetako partaidetzen titularra bada.

2. Zergaren sortzapenik gabe eta eskuratzeko eta antzinasun-kostu historikoei eutsita, jarduera ekonomikoaren finantzaketa bultzatzeko funts berri batera inbertituta dauden inbertsio-funtsetatik (inbertsio

kolektiboko erakundeak) hasierako inbertsio-konpromisoa formalizatzeko eta, ondoren, bertan hartutako inbertsio-konpromisoak betetzeko behar diren zenbatekoak eskualdatzeko aukera, betiere inbertsioaren arrazoia izan den jarduera ekonomikoaren finantzaketa bultzatzeko funts berriaren erregelamenduak eta liburuxkak horretarako aukera ematen badute.

Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 48. artikulua tributazioa geroratzeari ezartzen du berrinbertsioaren kasuan, inbertsio kolektiboko erakundeetako akzioak edo partaidetzak eskualdatzen direnean, eta, besteak beste, jarduera ekonomikoaren finantzaketa bultzatzeko Europako Funtsetako partaidetzetan aplikatzeko aukera jasotzen du.

Hau adierazten du:

"1. Inbertsio kolektiboko erakundeetan partaidetzak edo akzioak itzultzearen edo eskualdatzearen ondorioz lortutako zenbatekoa, erregelamendu bidez ezartzen den prozeduraren arabera, inbertsio kolektiboko erakundeetan beste akzio edo partaidetza batzuk eskuratzeko edo harpidetzeko erabiltzen denean, ez da ondarearen irabazia edo galera zenbatuko, eta harpidetutako akzio edo partaidetza berriek eskualdatutako edo itzultitako akzioen edo partaidetzaren balioa eta eskuratzeko data gordeko dute, honako kasu hauetan:

a) Inbertsio-funts gisa hartzen diren inbertsio kolektiboko erakundeetako partaidetzaren itzultzeetan.

b) Sozietate-forma duten inbertsio kolektiboko erakundeen akzioen eskualdatzeetan, betiere honako bi baldintza hauek betetzen badira:

- Akzioak eskualdatzen diren inbertsio kolektiboko erakunde bakoaren kopurua 500etik gorakoa izatea.

- Zergapekoak, eskualdaketa egin den dataren aurreko hamabi hilabeteen barruan, noizbait, inbertsio kolektiboko erakundearen kapitalaren % 5 baino gehiagoko partaidetza ez ukan izatea.

Apartatu horretan ezarritako araubidea ez da aplikatuko, baldin eta, edozein bide erabiliz, inbertsio kolektiboko erakundeen akzioen edo partaidetzaren itzultzetik edo eskualdatzetik eratorritako zenbatekoa zergapekoaren esku uzten bada. Era berean, aipatutako araubidea ez da aplikatuko, baldin eta eskualdatzearen edo itzultzearen, edo, hala dagokion kasuan, harpidetzearen edo eskuratzeko xedea artikuluan honetan aipatutako inbertsio kolektiboko erakundeen ondarea ordezkatzeko partaidetzak izatea bada, eta kotizatutako inbertsio-funts gisa edo mota bereko sozietateen akziotzat hartzen badira, inbertsio kolektiboko erakunde bakoaren buruzko azaroaren 4ko 35/2003 Legea garatzeko Erregelamenduko –uztailaren 13ko 1082/2012 Errege Dekretuak onartua– 79. artikuluan ezarritakoaren arabera

2. Aurreko apartatuan ezarritako araubidea aplikagarria izango zaie Lege honetako 52. artikuluan aurreikusitako balio higigarrien inbertsio kolektiboko erakunde jakin batzuei buruzko lege-, erregelamendu- eta administrazio-xedapenak koordinatzen dituen 2009ko ekainaren 13ko Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2009/65/EE Zuzentarauak araututako inbertsio kolektiboko erakundeetan bazkide edo partaide direnei, horiek Europar Batasuneko estatu kideren batean erata daudenean eta helbidea horietan dutenean, eta Balore Merkatuen Batzorde Nazionalaren erregistro berezian inskribatuta daudenean, Espainian egoiliar diren entitateen merkataritza-ondoretarako.

Aurreko apartatuan xedatutakoa aplikatzeko, baldintza hauek eskatuko dira:

a) Inbertsio kolektiboko erakundeen akzioak eta partaidetzak Balore Merkatuaren Batzorde Nazionalan inskribatutako erakunde merkaturatzaileen bidez eskuratu, harpidetu, eskualdatu eta itzuliko dira.

b) Inbertsio kolektiboko erakundea konpartimentu edo azpifuntsetan egituratuta badago, 1.b) apartatuan ezarritako bazkide kopurua eta partaidetzaren gehieneko ehunekoa merkaturatutako konpartimentu edo azpifunts bakoitzari dagokiola ulertuko da.

c) Itzultze edo eskualdatzearen edo, hala badagokio, harpidetzaren edo eskuratzearen xedea ez izatea inbertsio kolektiboko erakundeetako partaidetzak edo akzioak, Inbertsio Kolektiboko Erakundeen azaroaren 4ko 35/2003 Legea garatzeko Erregelamendua onartzen duen uztailearen 13ko 1082/2012 Errege Dekretuaren 79. artikuluan ezarritako inbertsio-funts kotizatuen edo mota bereko sozietateen antzekoak, edozein izanik ere kotizatzen duten merkatu arautua edo negoziazio-sistema aldeaniztuna, eta erreproduzitzen, erreplikatzeko edo erreferentziatzen hartzen duten indizearen osaera.

3. Erregelamendu bidez ezarritako prozeduraren arabera zehaztuko dira inbertsio kolektiboko erakundeen bazkide kopurua eta kapitaleko partaidetzaren gehieneko ehunekoa. Ondorio horietarako, bazkideen kopuruari, nortasunari eta partaidetza-ehunekoari buruzko informazioa ez da garrantzitsutzat hartuko.

4. Artikulu honetan xedatutakoa aplikatuko da, halaber, berrikuntza bultzatzeko Europako funtsetako, jarduera ekonomikoaren finantzaketa bultzatzeko Europako funtsetako edo ekoizpen-kapitalizazioa bultzatzeko Europako funtsetako partaidetzari dagokienez, baldin eta martxoaren 7ko 2/2018 Foru Arauaren 10., 11. edo 12. artikuluetan ezarritako baldintzak betetzen badituzte."

Ondorioz, funtsaren berezko arau-esparrutik eratorritako eragozpenik ez badago eta artikulu horretan ezarritako baldintzak betetzen badira, posible izango litzateke tributazioa geroratzea partaidetzak itzultzen edo eskualdatzen diren kasuetan, eskuratzeko eta antzinateko-kostu historikoei eutsiz Inbertsio Kolektiboko Erakundeen inbertsio-funtsetatik, baldin eta funts horietan jarduera ekonomikoaren finantzaketa bultzatzeko funts berri batean inbertituta badaude.

Ez litzateke aplikagarria izango onurak partaidetzak murriztu gabe banatuko balira.

Beste zerga-onura batzuen ondorioetarako datak zenbatzeari dagokionez, ezin da kontuan hartu Inbertsio Kolektiboko Erakundeetako partaidetzaren EELIFra eskualdatu aurretik mantendutako aldia.

Arabako Sozietateen gaineko Zergaren araudia aplikatzen duten inbertitzaileei egin beharreko atxikipenen inguruan

1. Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 13ko 37/2013 Foru Arauaren (SZFA) 77. artikulua-ren 3. apartatuan ezarritakoaren arabera, dibidenduek eta, oro har, arrisku-kapitaleko funtsetatik jasotako onuretako partaidetzek eskubidea ematen dute foru-arau horren 33. artikuluan xedatutakoa aplikatzeko, edozein dela ere partaidetza-ehunekoa eta -aldia.

TDA EELIFek, Jarduera Ekonomikoaren Finantzaketa Bultzatzeko Europako Funtsak, eskatu du araudi hori funtsetik lortutako etekin eta gainbalioei aplikatzen zaiela berresteko, eta, ondorioz, partaideen zerga-oinarrian ez sartzeko eta ordainsari horien gaineko atxikipenik ez aplikatzeko.

Arrisku-kapitaleko erakundeak (aurrerantzean, AKE) eta inbertsio kolektiboko beste erakunde batzuk arautzen dituen azaroaren 12ko 22/2014 Legeak, bere aplikazio-eremuari buruzko 5. artikuluan, barne hartzen ditu Europako epe luzerako inbertsio-funtsak (EELIF), Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2015eko apirilaren 29ko 2015/760 Erregelamenduak arautuak, egoitza soziala Espainian dutenak sozietateen kasuan, Espainian eratu direnak funtsen kasuan, edo Espainian merkaturatzen direnak Europako Erregelamendu horren arabera.

Aurreko manuaren arabera, plantea liteke, beraz, EELIFek AKEentzat ezarritako tributazio-araubidea balia dezaketen, eta, beraz, SZFAren 77. artikuluan xedatutakoaz balia daitezkeen.

Ildo horretan, Europako funts jakin batzuen zerga-tratamendua eta berrikuntza, jarduera ekonomikoaren finantzaketa eta ekoizpen-kapitalizazioa bultzatzeko zerga-neurriak arautzen dituen martxoaren 7ko 2/2018 Foru Arauaren III. tituluko 8. artikulua idazketa berria eman zion SZFAren 80. artikuluari, EELIFei inbertsio kolektiboko erakundeei ematen zaien zerga-tratamendu bera emateko. Era berean, Foru Arau horrek ezarri zuen EELIFak jarduera ekonomikoa bultzatzeko Europako funts gisa hartzeko abiapuntua dela aipatutako 80. artikuluan xedatutakoa aplikatu behar zaien epe luzerako inbertsio-funtsak izatea eta, gainera, aipatutako 2/2018 Foru Arauaren 11. artikuluan ezarritako baldintza gehigarriak betetzea.

Bestalde, 2/2018 Foru Arau horren 9. artikulua SZFAren 77. artikulua aldatu zuen, haren zerga-tratamendua emateko (AKEari dagokiona) arrisku-kapitaleko Europako funtsei eta ekintzailtza sozialeko Europako funtsei (ez, ordea, EELIFei).

Beraz, planteatutako kasuan ez litzateke aplikatuko SZFAren 77. artikuluan ezarritakoa, baizik eta SZFAren 78. artikuluan (inbertsio kolektiboko erakundeen tributazioari buruzkoa) eta 79. artikuluan (inbertsio kolektiboko erakundeen bazkideen zerga-araubidea arautzen duena) jasotakoa.

SZFAren 79. artikulua honako hau ezartzen du:

"1. Artikulu honetan xedatutakoa aplikatuko zaie zerga honi edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari lotuta dauden aurreko artikuluan aipatu diren inbertsio kolektiboko erakundeetako bazkide edo partaideei, baldin eta beren errentak establezimendu iraunkorraren bidez lortzen badi-tuzte.

2. Aurreko paragrafoan aipatzen diren zergadunek honako kontzeptu hauek sartuko dituzte zerga-oinarrian:

a) Akzio edo partaidetzak eskualdatuz nahiz azken horiek berreskuratuz lortu den errenta, positiboa zein negatiboa.

b) Inbertsio kolektiboko erakundeak banatutako onurak. Onura horiek ez dute eskubiderik emango foru-arau honen 33. artikuluan eta, hala badagokio, 60. artikuluan xedatutakoa aplikatzeko. (...)"

Ondorioz, dagokigun kasua ez dator bat atxikipena egiteko betebeharretik salbuetsita dauden kasuetako batekin ere.

Salbuetsitako erakundeek (hala nola borondatezko gizarte-aurreikuspeneko erakundeek edo pensio-planek, salbuetsitako fundazio eta erakundeen araudi bereziei lotutakoez gain) lortzen dituzten etekin eta gainbalioei dagokienez, adierazi behar da funtsaren aldetik Sozietateen gaineko Zergaren kon-turako atxikipena egin dakiekeela; izan ere, alde batetik, EELIFek banatzen dituzten dibidenduek ezin dute SZFAren 33. artikuluan araututako salbuespena baliatu, eta, bestetik, ez dago inolako salbuespenik erakunde horiei ordaintzen zaizkien errenten gaineko atxikipena egiteko betebeharrari dagokionez (ez daude SZFAren 12.1 artikuluko salbuetsitakoen artean, eta % 0an edo % 19an tributatu dezakete, kasuan-kasuan). Horrek ez du esan nahi, itzulketarik egin behar bada, egingo ez denik.

Ildo horretan, abuztuaren 1eko 41/2014 Foru Dekretuaren bidez onetsitako Sozietateen gaineko Zergaren Erregelamenduaren 51.17 artikulua ezartzen du atxikitzeko betebeharretik salbuesten duena honako hau dela

"Zergaren Foru Arauaren 33. artikulua 1. apartatuan aipatzen diren dibidenduak edo onurarako partaidetzak, bai eta aseguru orokorren mutua-sozietateek, gizarte-aurreikuspeneko erakundeek, elkar bermatzeko sozietateek edo elkarteek banatutakoak ere."

B) ZEHARKAKO ZERGAK

Las consultas planteadas lo son en referencia a la Norma Foral 11/2005 de 16 de mayo del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, artículo 9 apartado c:

"9. artikulua.- Salbuespenak.

Hona hemen zerga honetan salbuespena izango dutenak:

c) Jarduera ekonomikoaren finantzaketa bultzatzeko Europako funtsetako eta ekoizpen-kapitalizazioa bultzatzeko Europako funtsetako partaidetzen jaraunspen edo legatu bidezko eskuratzeak, baldin eta martxoaren 7ko 2/2018 Foru Arauaren 11. edo 12. artikuluetan ezarritako baldintzak betetzen badituzte, dagokionaren araber, eta kausatzailearen ondarean egon badira zergaren sortzapenaren aurreko urtean gutxienez."

Kontsulta egin duen TGSaren ordezkariak alegatzen duenez, kudeatutako TDA EELIF funtsari (IFK: V-95-953196) Jarduera Ekonomikoaren Finantzaketa Bultzatzeko Europako Funtsaren izaera aitortu zitzaion Arabako Ogasuneko Zuzendaritza Nagusiaren abuztuaren 29ko 1959/2019 Ebazpenaren bidez.

• Jaraunspen eta Dohaintzen gaineko Zergari buruz egiten duen lehenengo galdera honako hau da:

"Ea Ondarearen gaineko Zergan ezarritako partaidetzari eusteko bost urteko aldia edo Jaraunspen eta Dohaintzen gaineko Zergan ezarritako partaidetzari eusteko urtebeteko aldia konpromiso horretatik eratorritako lehen ordainketaren hasierako konpromiso ezeztaz ezin formalaren unetik zenbatu behar den, egiten diren ondorengo ekarpenen data edozein dela ere."

9 c artikuluan ezarritako partaidetzari eusteko urtebeteko konpromisoa jarduera ekonomikoaren finantzaketa bultzatzeko Europako funtsaren edo ekoizpen-kapitalizazioa bultzatzeko Europako funtsaren partaidetzak eskuratzen diren unearen arabera da.

Bestela esanda, partaidetza horiek kausatzailearen ondarean sartu diren unetik aurrera (nahiz eta une horretan konprometitutako zenbateko osoa ez ordaindu), betiere, kontsultan azaldu bezala, inbertsio kolektiboko erakunde itxia bada, eta bazkideak ezin badu nahi duenean irten, eta ez badago bazkidearen mende hurrengo ordainketak egitea.

• Jaraunspen eta Dohaintzen gaineko Zergari buruz egiten duen bigarren galdera honako hau da:

"Gainera, honako hau baieztatzeko eskatzen da: salbuetsi daitekeen zenbatekoa inbertitzaileak bere gain hartutako konpromiso osoa dela, benetan ordaindutakoa salbuetsita geratzen baita inbertsioaren beraren ondorioz, eta ordaintzeke dagoen konpromisoa konpromiso ezeztazina izango litzateke, zorra, zergadunaren ondare garbitik kengarria."

Illo beretik, Jaraunspen eta Dohaintzen gaineko Zergan, jaraunspeneko ondasunean funtsean benetan inbertitutako zenbatekoa sartuko litzateke. Salbuespena izango luke eskatu-

tako urtebeteko epea bete ondoren, baita hartutako konpromisoa bete arte ordaintzeke dauden zenbatekoen zor kengarria ere."

Kontuan hartuta inbertsio kolektiboko erakunde baten partaidetzak likidazio-balioaren arabera baloratzen direla, eta balio hori zenbateko garbiaren arabera kalkulatzen dela (benetan ordaindutakoa), EELI-Fen parte hartzetik salbuetsia egongo da, likidazio-balioaren arabera (benetan ordaindutakoa), eskatutako urtebeteko epea bete ondoren.

Ordaintzeko konpromisoa jaraunspeneko ondasunetik ken daitekeen zor batekin berdintzeko asmoari dagokionez, honako hau adierazi behar da:

Jaraunspen eta Dohaintzen gaineko Zergari buruzko maiatzaren 16ko 11/2005 Foru Arauaren 17. artikulua zor kengarriak ezartzen ditu;

"17. artikulua.- Zor kengarriak.

1. Heriotzaren ondoriozko eskualdaketetan, ondarearen balio garbia zehazte aldera, oro har kendu ahal izango dira oinordetzaren kausagileak utzi zituen zorrak, Kode Zibilaren 1.227 artikuluko eskakizunak betetzen dituen agiri publiko nahiz pribatu baten bidez egon badaudela egiaztatzen baldin bada, edo beste modu batean justifikatzen bada. Salbuespen izango dira jaraunspen edo zati alikuotaren gaineko legatu-hartzaileen eta ezkontideen edo izatezko bikoteen aldekoak, baldin eta Eusko Legebiltzarraren maiatzaren 7ko 2/2003 Legean xedatutakoaren arabera eraturako izatezko bikoteak badira, haien aurrekoak, ondorengoak edo anai-arrebak, nahiz eta jaraunspenari uko egin. Administrazioak eska dezake jaraunspeneko dokumentu publikoan berrets dezatela zorra, hartzekoduna bertan dagoela.

2. Bereziki kengarriak izango dira kausatzaileak Estatuaren, Arabako Foru Aldundiaren, Autonomia Erkidegoen, beste Foru Aldundien edo Toki Korporazioen tributuengatik edo Gizarte Segurantzarekiko zorreatatik zor dituen zenbatekoak, jaraunspeneko ondasunen jaraunspen, albazea edo administrazioarekiko ordaintzen dituztenak, hil ondoren igorritako likidazioei badagozkie ere."

Kasu zehatz honetan, ez da zor kengarria; izan ere, partaidetzaren likidazio-balioak ez du jasotzen zenbateko osoa (ordaindutakoa eta ordaintzeke dagoena), baizik eta ordaindutakoa soilik, eta partaideak geroago beste zenbateko bat ordaintzen duenean, partaidetzaren likidazio-balioa zenbateko berean handituko da, eta ordaintzeke dagoena ez da zor kengarria izango, Jaraunspen eta Dohaintzen gaineko Zergaren ondorioetarako; izan ere, etorkizuneko ekarpen-konpromisoak ez dakar inolako zorrik, jaraunspen bidez eskuratutako ondarearen balioa murrizten duenik.

**Ekonomia
Itunaren
Arbitraje
Batzordearen
ebazpenak**



Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordearen ebazpenak

Erabilitako laburduren zerrenda

AFA	Arabako Foru Aldundia
BFA	Bizkaiko Foru Aldundia
GFA	Gipuzkoako Foru Aldundia
NLO	Nafarroako Lurralde Ogasuna
ZAEA	Zerga Administrazioko Estatu Agentzia
EI	Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Ituna
EIAB	Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean aurreikusitako Arbitraje Batzordea.
E	Ebazpena
AKEB	Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordea
AG	Auzitegi Gorena
AGE	Auzitegi Gorenaren epaia
EEEZ	Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zerga
PFEZ	Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zerga
BEZ	Balio Erantsiaren gaineko Zerga
SZ	Sozietateen gaineko Zerga
ERAK. AUT.	Erakunde autonomoak
EAOAFL	Estatuko Administrazio Orokorraren antolaketa eta funtzionamenduari buruzko Legea
ODZ	Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zerga
Zpeko	Zergapeko

	Esp. zk.	Gatazkaren oinarria eta EIABen ebazpenaren azalpena	Ebazpen-testurako sarbidea
27/2024	8/2018 eta 7/2021	Bi ezkontideen eta SL baten helbide fiskala zehazteko ebazpena. EIABren ustez, dauden frogekin ezin da zehaztu ezkontideen bizilekua iraunkortasun-irizpidearen arabera (Elren 43.Bat.lehen artikulua); beraz, bidezkoa da interesen zentroari buruzko bigarren arauaren arabera ebaztea. EIABk deklaritzen du ezkontideen eta sozietatearen zerga-egoitza foru-lurraldean zegoela auzigai diren aldietan.	27/2024 E
28/2024	86/2022	Ebazpen horren helburua da zehaztea zergapekoaren 2009ko 7. aldiko BEZari dagozkion berandutze-interesak itzultzeko eskumena. EIABk, Auzitegi Gorenak 2024/01/15eko Epaian berretsitako 74/2022 ebazpenean, bi kasu ebatzi zituen honen antzekoak; hau da, obligaziodunen helbide fiskalari buruzko desadostasunaren ondorioz, ebatzi zuten foru-administrazioari dagokiola itzultzea BEZaren autolikidaziotik eratorritako berandutze-interesak.	28/2024 E
29/2024	139/2023	2015, 2016, 2017 eta 2018ko ekitaldietako sozietateen gaineko zerga ordainarazteko eskumena zehazteko ebazpena. EIABk, Auzitegi Gorenak 11/2017, 13/2017 eta 35/2022 ebazpenetan hartutako irizpideari jarraituz, zehazten du zergapekoak foru-lurraldean kokatutako gordailu fiskaletan egindako ondasun-emateak lurralde horretan kokatuta daudela, eta, beraz, SZren 2015eko eta 2018ko ekitaldietan BFari dagokiola entrega horiei dagozkien eragiketak.	29/2024 E
30/2024	8/2023, 9/2023 eta 10/2023	Ebazpena, zeinaren helburua baita erabakitzea zein den BEZaren kuotak itzultzeko eskumena duen Administrazioak. EIABk zehazten du eskumena foru-administrazioarena dela. Ebazpenak frogak aztertzen ditu eta zehazki non dauden behar adina giza elementu eta elementu material eta jardueraren garapenari lotuta dauden ala ez.	30/2024 E
31/2024	109/2023 eta 138/2023	Ebazpenaren xedea da zehaztea zein den eskumena zergapekoaren 2015 eta 2019 bitarteko ekitaldiei dagokien BEZa ordainarazteko. EIABk, Auzitegi Gorenak 11/2017, 13/2017 eta 35/2022 ebazpenetan hartutako irizpideari jarraituz, zehazten du lurralde-bulegoak foru-lurraldean instalazioak dituela entregatutako ondasunen balioa handitu dezaketen ekintzak egiteko.	31/2024 E
32/2024	5/2020, 6/2020, 9/2020, 10/2020, 1/2021	Ebazpen horren xedea da zehaztea zergapekoaren establezimendu iraunkorrek nola parte hartuko duen ibilgailu mota baten erosketetan 2017tik 2019ra bitarteko ekitaldietan, eta zer eragin izango duen haren eragiketa-bolumenaren proportzioan. EIABk adierazten du, 9/2020 espedienteari dagokionez, foru-administrazioa gainditu egin dela. Gainerako espedientei dagokienez, EIABk, aurkeztutako frogak baloratu ondoren, zehazten du lurralde-bulegoak ez zituela ibilgailuak foru-lurraldean biltegitatu; beraz, eskumena ez dagokio foru-administrazio horri.	32/2024 E
33/2024	72/2021	Ebazpenaren xedea da PFEZren konturako atxikipenak ordainarazteko eskumena zehaztea, lanaren etekinak 2016ko ekitaldian. EIABk gatazka artxibatu egiten du, ZAEAk atzera egin baitu.	33/2024 E
34/2024	64/2021	Ebazpenaren xedea da PFEZren konturako atxikipenak ordainarazteko eskumena zehaztea, lanaren etekinak 2017ko ekitaldian. EIABk gatazka artxibatu egiten du, ZAEAk atzera egin baitu.	34/2024 E

	Esp. zk.	Gatazkaren oinarria eta EIABen ebazpenaren azalpena	Ebazpen- testurako sarbidea
35/2024	87/2022	Ebazpenaren xedea da honako hauen interesak itzultzeko eskumena zehaztea: 2009. urteko 7. aldiko BEZari dagozkion atzerapenak. Inguruabarrak aztertu ondoren, EIABk adierazten du foru-administrazioari dagokiola zergapekoaren 7/2009 aldiko BEZaren autolikidaziotik eratorritako berandutze-interesak itzultzea. ZAEAk aurreratu du hori, eta, beraz, administrazioen artean itzuli behar dira.	35/2024 E
36/2024	88/2022		36/2024 E
37/2024	89/2022		37/2024 E
38/2024	90/2022		38/2024 E
39/2024	162/2023	<p>Gatazka sortzen da kausatzailearen bizilekuari buruz haren heriotzaren unean zegoen desadostasunaren ondorioz. Jaraunsleek ODZ likidatu zuten AFAn, baina autonomia-erkidego batek ikuskapen-prozedura hasi zuen, kausatzailea hil aurreko bost urteetan leku horretan bizi zela alegatuz. EIABk ebatzi zuen gatazkari Elren eta EIABren Erregelamenduaren lotura-puntuei eta prozedurazko araei jarraiki heldu behar zaiola, autonomia-erkidegoen finantzaketa-araudian oinarritu gabe.</p> <p>Elren 66.3 artikulua eta EIABaren 15.2 artikulua arabera, Administrazio batek ezin du egiaztapenik egin zerga bat likidatzeko lotura-puntu garrantzitsuaren gaineko eskumena irabazi gabe. Autonomia-erkidego horrek ez zuen inoiz erabili Elren 43.9 artikuluko bidea kausatzailearen egoitza fiskala aldatzeko. Elren 43.4.a) artikulua ezartzen du pertsona fisiko batek EAEn duela egoitza, baldin eta han badu ohiko bizilekua.</p> <p>Azkenik, adierazten da erkidego horren jardunak nabarmen inbaditzen dituela AFaren eskumenak, eta ezarritako prozedura-arauak urratzen dituela, eta ez duela eskumen materialik eta lurralde-eskumenik ODZren ikuskapen-prozedurarako.</p>	39/2024 E
40/2024	2/2021	Ebazpenaren helburua da zehaztea ZAEAk zer eskumen duen informazio-errekerimendu bat egiteko zergapekoaren 2015eko ekitaldiko SZri dagokionez egiaztapen-prozedura mugatu batean. EIABk, 19/2022 E aipatuta, ondorioztatzen du ZAEAk ez duela eskumenik garatu duen irismenarekin egiaztapen mugatua egiteko (izan ere, enpresak aurkeztutako dokumentazioa – memoria, eta abar – induzitutako horniduratzat jotzen da), eta horrek berekin ekarri duela erreserba erabilezinaren zuzkiduraren balorazioa. Gerta daiteke AFAk horrek ez partekatzea eta, ondorioz, zergapekoari kalte egitea, zerga-likidazioa ekarri baitu. EIABk adierazten du ZAEAk ez duela eskumenik 2015eko SZk garatu duen egiaztapen mugaturako (zerga-baterakuntza).	40/2024 E

	Esp. zk.	Gatazkaren oinarria eta EIABen ebazpenaren azalpena	Ebazpen-testurako sarbidea
41/2024	42/2020 eta 70/2021	Ebazpenak ordainarazteko eskumena eta zergapekoaren eragiketa-bolumenaren proportzioa zehazten ditu, BEZari eta SZari dagokienez, 2015etik 2018ra bitarteko ekitaldietan. Zergapekoak Gipuzkoan du helbide fiskala, eta 2015-2018 aldian eragiketa-bolumenaren proportzioan ordaindu zuen zerga, % 100 GFari aitortuta. EIABk adierazten du zergapekoak bere bezeroei hornitzaileen instalazioetara zuzenean garraiatutako ondasunak eman dizkiela, 2015-2018 aldiko BEZari eta SZari dagokienez, Gipuzkoan. Ebazpena emateko, EIABk berak 7/2021, 16/2022, 160/2022, 163/2022, 17/2023, 18/2023 eta 109/2023 ebazpenetan ezarritako irizpidea aipatzen du. Irizpide horien arabera, merkaturatze-jarduerari balio erlatiboa gehitzen zaion tokia hartu behar da kontuan. Hain zuzen ere, toki horretan du merkataritza-ordezkaritza bat, jarduera hori egiteko behar diren baliabide material eta giza baliabideekin; izan ere, garraioaren hasieran (biltegiatzea eta paketatzea) ondasunak lokalizatzean garatzen den jarduerak ez du eragiketa osoan merkaturatze-jarduera dela-eta balio erantsia lekualdatzeko adinako baliorik.	41/2024 E
42/2024	69/2022	Gipuzkoako Gizarte Segurantzako Institutu Nazionalak (GSIN) 2015eko ekitaldian Gizarte Segurantzaren erregimen publikoetako pentsioen kontzeptuan ordaindutako zenbatekoen gainean egindako PFEZren konturako atxikpenak ordainarazteko eskumena. GSINak pentsioak ordaindu dizkie ZAEAREN arabera 2015eko eta 2016ko ekitaldietan ohiko bizilekua lurralde komunean izan zuten hartzaileei. Ondorioz, zergapekoak pentsio horiei dagozkien PFEZren konturako atxikpenak GFAn sartu zituen. ZAEAREN ustez, bidegabe sartu dira. GFAk atzera bota zuen ZAEAK egindako itzulketa-eskaera, bi arrazoi desberdinengatik: alde batetik, jasotzaile jakin batzuk lurralde erkidean bizi zirela egiaztatutzat ez hartzeagatik, eta, bestetik, lurralde erkidean bizi zirela onartu arren, ZAEAK zenbatekoa erreklamatzeko zuen eskubidea preskribatuta zegoela uste zuelako. ZAEAK onartu zuen erreklamaturako zenbatekoa 16.334,11 € murriztea, hamar hartzaileri egindako atxikipenei dagokiena, ohiko bizilekua Gipuzkoako lurralde historikoa zegoela ondorioztatzeagatik. Objektua galtzearen ondoriozko gatazka artxibatzea erabaki du EIABak. Izan ere, ZAEAK atzera egin du antzeko kasuetan emandako epaietan oinarrituta, eta urriaren 11ko 1240/2023 AGEK berretsi egiten du EIABren irizpidea, zeinak ezartzen baitu administrazio arteko kredituaren preskripzio-epaia bidegabeko diru-sarrera egitearekin hasten dela eta ez dela eteten hura ordainarazteko eskumena duen administrazioak zergapekoarekin egiten dituen egintzengatik.	42/2024 E

	Esp. zk.	Gatazkaren oinarria eta EIABen ebazpenaren azalpena	Ebazpen-testurako sarbidea
43/2024	05/2021	2011ko BEZari dagokionez hasitako akta bakarrean jasotako zenbait eragiketa erregularizatzeari buruzko desadostasuna. AFAk inhitzeko eskatu zion ZAEARI, akta batean erregularizatutako bi eragiketaren inguruan. ZAEAK atzera bota zuen errekerimendua. BEZak Zgapekoari, Zgapekoari lotutako erakunde baten salmentan zer eragin duen aztertzean datza gatazka. EIABk zehazten du ZAEAK Zgapekoari lotutako erakundeari dagokion itzulketa-prozedura antolatu beharko duela, eta Zgapekoaren eragiketak erregularizatu beharko dituela, subjektu pasiboak hari egindako erosketetan egindako inbertsioagatik beregain hartu behar zuen BEZa barne, horrek eragiketa-bolumenaren proportzioa zehazteari eragin gabe. Lotetsitako erakundeari alde aurretik erositako Zgapeko izakinen salmentei dagokienez, EIABk zehazten du murriztu egin behar dela stock horren salmentagatik sortutako BEZa, saldutako unitateek ez baitituzte gainditu behar aurretik erositakoak. EIABk adierazten du eragiketen bolumenaren proportzioa gaizki kalkulatu dagoela, murriztu egin behar delako lotutako erakundeari alde aurretik erositako stock-salmenten zenbatekoa, Zgapekoak saldutako unitateek aurretik erositakoak gainditu ez ditzaten. Era berean, deklaratu du zergapekoari lotutako erakundeak bidegabe jasanarazitako BEZa Estatuak itzuli behar duela, eta Estatuak Zergapekoaren BEZaren kuota birkalkulatu beharko duela, zenbateko hori subjektu pasiboaren inbertsioagatik beregain hartutako BEZ gisa gehituta.	43/2024 E
44/2024	43/2020	Elren 47.ter artikuluan aurreikusitako lankidetzaren prozeduraren jarraipena egitea egokia den zehaztea da helburua. EIABk zehazten du Elren 47.ter artikuluan interpretazioak izan behar duela arauaren aurrekontu objektiboak betetzen direnean, erregularizazioa ikuskapen-prozeduraren bidez egin behar dela nahitaez. Horrela, saihestu egin nahi da laguntzeko betebeharra gauzatzeko eta BEZaren neutraltasuna lortzeko ordenamenduan sartutako prozedura administrazioen nahierara geratzea. EIABk adierazten du ZAEAK jarraitutako kudeaketa-prozedura funtsean bereizi dela Elren 47.ter artikuluan.	44/2024 E
45/2024	66/2021	Xedea da ZAEAREN eskumena zehaztea GFAREN ikuskapen-eskumenerako erakundeek BEZAGATIK eta SZAGATIK egindako eragiketa lotetsiak alde bakarretik erregularizatzeko. Ebazpenean zenbait erakunde aipatzen dira, eta horien ikuskatzeko eskumena, kasu batzuetan, foru-ogasunari dagokio, eta beste batzuetan, berriz, ZAEARI. Ikuskapen-prozeduran lankidetzan aritzea eta lotutako eragiketatzat hartzea aztertzen da. Adierazten du ZAEAK SZ eta BEZAREN egiaztapenak gainditu dituela laguntzeko betebeharra bete gabe, GFAREN eskumenerako zenbait erakunderi dagokienez.	45/2024 E

	Esp. zk.	Gatazkaren oinarria eta EIABen ebazpenaren azalpena	Ebazpen-testurako sarbidea
46/2024	21/2021	Elren 47.ter artikuluan aurreikusitako lankidetzazko prozeduraren jarraipena egitea egokia den zehaztea du helburu, 2018ko BEZari dagokionez. Zergapekoak enpresa baten prestazioak jaso ditu. EIABk zehazten du lankidetzazko prozedura, BEZari dagokionez, eragiketen kalifikaziora iristearen baldintzapean dagoela erregularizazioa. Eragiketa bat kalifikatzea ez da kontzeptu juridiko batean sartzea soilik, baizik eta zerga-arau batean sartzea ere bai. Eragiketaren subjektu hartzailea zehazteak esan nahi du zergapekoaren eta beste erakundearen artean egindako eragiketa zerbitzu-prestazioa den ala ez kalifikatzea, eta beraz, Elren 47.ter artikulua onorioetarako eragiketaren kalifikazioaren barruan sartzen dela onorioztatzen du. EIABk adierazten du zergapekoaren eta beste enpresaren artean egindako eragiketak erregularizatzeari Elren 47.ter artikuluan aurreikusitako lankidetzazko prozedura aplikatu behar zaiola.	46/2024 E
47/2024	30/2021	Pentsioen eta hartzeko pasiboen ondoriozko lan-etekinengatik ordaindutako zenbatekoen gaineko PFEZren konturako atxikipenak ordainarazteko eskumena zehaztea da kontua. Prozeduran azaldu-tako gaiak, EIABren ebazpenak eta Auzitegi Gorenak preskripzioari buruz emandako epaiak ikusita, ZAEAK atxikipenak sartu zirenetik 4 urteko epea igaro dela ebatzi du, eta, ondorioz, bere kreditu-eskubidea preskribatuta dagoela onartu du. Ondorioz, prozedurari uko egiten dio. Gatazka artxibatu egiten da ZAEAK atzera egitearen ondorioz prozeduraren xedea gerora galtzeagatik.	47/2024 E
48/2024	61/2021	Desadostasuna, pentsioen eta hartzeko pasiboen ondoriozko lan-etekinengatik ordaindutako zenbatekoen gaineko PFEZren konturako atxikipenak ordainarazteko eskumenari buruzkoa. EIAB bat dator GFArekin "egintza propioen" doktrina aplikatzearekin; izan ere, ZAEAK txostenetan aitortu zuen eskumena GFari zegoela, eta, gainera, zenbatekoa konpentsatzea proposatu zion GFari. EIABk GFaren eskumena deklaratu du 2016ko ekitaldiko pentsioen eta hartzeko pasiboen ondoriozko lan-etekinengatik zergapekoak ordaindutako zenbatekoen gaineko PFEZren atxikipenak eta konturako sarrerak ordainarazteari eta biltzeari dagokionez, ekitaldi horretan ohiko bizilekua Gipuzkoako lurralde historikoan duten hartzaileei dagokionez.	48/2024 E
49/2024	25/2021	Ebazpenaren xedea da kalifikazioa zehaztea, Elren 47.ter artikuluko prozeduraren arabera, zergapekoak zergapekoari egindako obraren 2018ko eta 2019ko BEZari dagokionez. Lankidetzazko prozedurak, BEZari dagokionez, baldintza bat du: erregularizazioa eragiketen kalifikaziora iristea, eta eragiketaren subjektu pasiboa zehaztea, beraz, Elren 47.ter artikulua aipatzen duen kalifikazioaren barruan geratu litzateke. Hainbat gai aztertuta, EIABk jasotzen du GFak planteatutako eskumen-gatazkak ez duela zuzenean lotzen ZAEAK jarraitutako helbide-aldaketako prozedurarekin. Arabako Foru Aldundia helbide-aldaketa proposatzeko prozeduraren parte izanenez, EIABk uste du AFA ez dela alderdi izan GFaren eta ZAEAREN arteko gatazkan, eta horrek eragotzi egiten duela eztabaida konpontzea. EIABk erabaki du AFARI azken alegazioen izapidea ematea hilabeteko epean, GFak nahi duen kalifikazioarekin ados dagoen edo ez adieraz dezan.	49/2024 E

	Esp. zk.	Gatazkaren oinarria eta EIABen ebazpenaren azalpena	Ebazpen- testurako sarbidea
50/2024	52/2021	Helburua da pertsona fisiko baten helbide fiskala zehaztea, 2015/01/01era arteko atzeraeraginezko ondorioekin. Desadostasuna ebazteko, EIABk Elren 43. artikulua lehenengo apartatua aurreikusitako arauetako bigarrenera jotzen du. Horren bidez, interesen gune nagusia zein den zehaztu behar da. Interes-zentroak nagusia izan behar du, eta PFEZaren zerga-oinarriaren zatirik handiena lortzen duten lurraldea hartzen da halakotzat. Ondorio horietarako, zerga-oinarritik kanpo geratzen dira kapital higigarriaren ondoriozko errentak eta ondare-irabaziak, bai eta gardentasun fiskalaren araubidean egotzitako oinarriak ere, profesionala izan ezik. Dokumentazioa aztertu ondoren, ondorioztatu da Arnedon (Errioxa) garatu duela jarduera ekonomikoa, eta jarduera ekonomikoaren etekin hori pertsona fisikoaren PFEZaren zerga-oinarri ia osoa dela. Ondorioz, EIABk adierazten du 2016., 2017. eta 2018. urteetan pertsona fisikoaren zerga-egoitza Errioxan egon zela.	50/2024 E

Foru Aldundien diru-bilketa



Tributu itunduen bidezko 2024ko diru-bilketaren txostena. Itxiera-aurreikuspena.

Igor Guinea Palacios

Dirusarrera kudeaketaren eta dirubilketaren azterketaren zerbitzuaren arduraduna
Eusko Jaurlaritzako finantza eta ogasun saileko Erakundeen Baliabideetako Zuzendaritza

Aurreikusitako emaitza 2024ko itxierarako

Abuztura arte metatutako diru-bilketa % 2,1 hazi zen Euskadin, aurreko urteko aldi beraren aldean. Aurrerapen-tasa oso neurritsua zen, kontuan hartuta euskal ekonomia % 1,8 inguru hazi zela, enpleguaren % 2,0ko igoera izan zela gutxi gorabehera, eta prezioen/soldaten mailak % 3 eta % 4 arteko tarte izan zuela tarte horretan.

Azalpena funtsean funtsezko faktore ekonomikoetatik at zeuden bi faktore batera gertatzearen ondorio-tik dator:

- Mutualistei egindako itzulketen eragina, Auzitegi Gorenaren epaiak betez (255/2023 AGE, 2023ko otsailaren 28koa, eta 673/2024 AGE, apirilaren 19koa): 350 milioi euro inguru abuztura arte.
- Ezohiko tributu-sarrera handiek eragindako aldi batekin alderatzea.

Urtearen azken zatirako, EAEko diru-bilketaren hazkundean moteltze progresiboa aurreikusi da, azkenean %0,5ekoa izan arte, 2023arekin alderatuz; izan ere, nagusiki mutualistei dagozkien itzulketen gutzi-zkoaren erdia baino gehiago oraindik gauzatzeke daude eta.

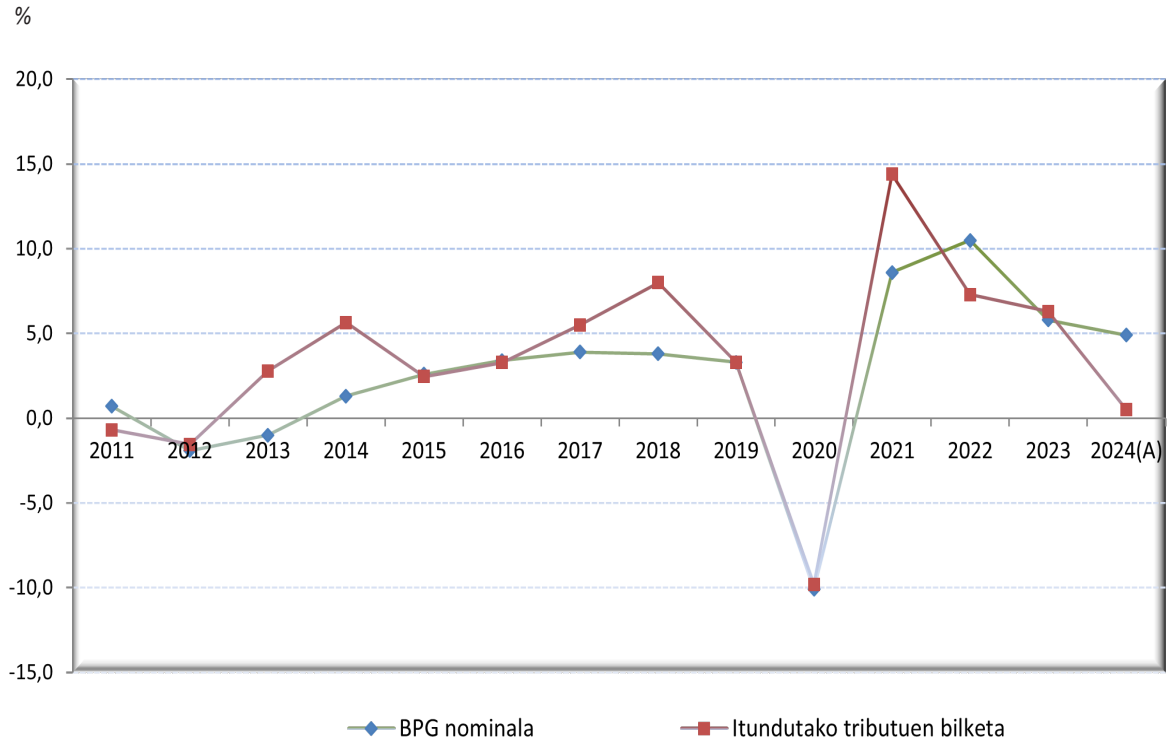
2024rako diru-bilketaren itxieraren aurreikuspena askoz positiboagoa izango zen, aurrekontu-aurreikuspenaren gaineratik kokatzeraino, bi faktoreen eraginagatik izan ez balitz – bereziki, mutualistei egindako itzulketak. Mutualistei egindako itzulketek aparteko eragina izan arren, 2024ko diru-bilketa ixteko aurreikuspena 2023ko diru-bilketa baino handiagoa da.

Hala, bada, EAEn zerga itunduengatik lortzea espero den guttizkoa 18.300.939 mila eurokoa da. Kopuru absolutuetan, bilketaren hazkundea 88.452,6 mila eurokoa izango da, 2023ko bilketarekin alderatuta.

Bilketa itxieraren estimazioak iazko aurrekontuko zenbatekoaren % 96,3ko gauzatzea dakar (699.311 mila euro gutxiago).

Atalka, zuzeneko zergapetzeak % 0,3 egingo du gora, eta zeharkako zergengatik sarrerek, berriz, igoera handiagoa izango dute (+%1,4). Azkenik, tasen eta bestelako diru-sarreraren bloketik datorren diru-bilketa % 4,9 gutxituko dela aurreikusi da.

EAEko itundutako tributuen bilketaren eta BPG nominalaren bilakaera



* 2011 eta 2017 tarteko zergabilketak, Itun ekonomikoaren metodologiaren bidez kalkulaturako BEZ doiketak oinarritzat hartuta
(A) Aurreikuspenak 2024

EAEko zergabilketa

(mila eurotan)

Zerga	Zergabilketa 2023	Aurreikuspena 2024	Aldea	Aldakuntza (%)
PFEZ	7.085.533	6.916.309	-169.224	-2,4
Sozietateen gaineko zerga	1.635.679	1.760.400	124.721	7,6
BEZ (Estatuarekiko doikuntzak barne)	6.930.344	6.912.900	-17.444	-0,3
Fabrikazio Zerga Bereziak eta EZB*, guztira (Estatuarekiko doikuntzak barne)	1.419.922	1.515.910	95.988	6,8
Gainerako zergak eta doiketak	1.141.922	1.195.420	54.412	4,8
Zergabilketa guztira	18.212.846	18.300.939	88.453	0,5

*Elektrizitatearen gaineko Zerga Berezia (EZB)

Zuzeneko zergei dagokienez, PFEZren bilketa % 1,5 hazi zen abuztura arte. Urtea ixterako, zerga horren bilketa % 2,4 jaistea espero da; izan ere, urteko azken tartean, itzulketen bolumen handia gauzatzea aurreikusten da, mutualisten kasuarekin lotuta. Izan ere, zergaren kuota diferentzialak 871.600 mila euroko balio negatiboa islatuko duela kalkulatzen da, hau da, 2023an baino 807.003 mila euro gehiagoko itzulketa-emaria.

Lan-etekinen atxikipenengatiko bilketak aurrerapen nabarmena erakutsi zuen abuztura arte (+%7,5), lan-merkatuaren bilakaera positiboari esker. EAEko okupazioa % 2,0 inguru igo zen urteko lehen sei hilabetekoan, eta soldata-ordainsariak % 3,4 inguru. Urtea itxeari begira, % 7,8ko hazkunde-eritimoa espero da.

Kapital higigarriaren etekinengatiko atxikipenetatik datozen sarrerak (% 44,8 abuztura arte) dibidendu banaketaren hazkunde handiak eta banku-kontuen interesen gaineko atxikipenak handitzeak bulztatu dituzte. 2024ko itxierarako, hazkundera neurritsuagoa izatea aurreikusten da (% 37,1), kapital-ordainsariak espero duten ahultzea dela eta.

Ordainketa zatikatuen bidezko bilketak % 13,9ko igoera izan zuen abuztura arte. Enpresa pertsonal, autonomo eta profesionalen jarduerari lotutako konturako diru-sarreraren bilakaera positiboari jarraipena ematea espero da, eta, beraz, espero den azken bilketak antzeko hazkunderarekin (% 11,1) itxiko du urtea.

Sozietateen gaineko zergaren kasuan, bilketak % 14,8ko igoera izan zuen abuztura arte, batez ere, sozietateen kanpainaren emaitza positiboaren ondorioz. Urtearen amaieran bilketaren igoera abuztuko baino pixka bat txikiagoa izatea espero da (% 7,6), urteko azken tartean gauzatuko diren itzulketen bolumenaren aurreikusitako igoeragatik.

Zeharkako zerga nagusien artean, BEZaren bilketa ia egonkortu egingo dela espero da (-%0,3), batez ere inportazioen doikuntzaren atalean zenbatetsitako beherakadaren ondorioz (-%6,0); abuztura arteko balantzea -%5,6koa izan zen. Kudeaketa propioari dagokion zerga horren bilketa % 1,2 murriztuko da urtearen amaieran, abuztuko tasaren antzekoa (- % 1,4), ezohiko diru-sarrera batzuek eragindako urtearekin alderatzen baita.

Ondasunen kontsumo espezifikoak zergapetzen dituzten zerga guztien bilketa osoa % 6,8 haziko da urtearen itxieran, eta, agregatu horren barruan, elektrizitatearen gaineko zerga bereziaren aurrerapena nabarmenduko da (aurreko urteko aldi berean baino 42,3 milioi euro gehiago), batez ere indarrean dagoen zerga-tasa pixkanaka berrezartzeagatik (ehuneko 5,11269632), gas naturalaren prezioen gorakadak gas eta elektrizitatearen txikizkako merkatuetan duen eragina arintzeko neurriak 2021ean onartu aurretik.

Kalkulatzen da, 2024an, guztira, azken lau urteetan itundutako zergek (plastikozko ontzi ez-berrerabilgarrien gainekoak, finantza-transakzioen gainekoak, zerbitzu digital jakin batzuen gainekoak eta hondakin-degitako hondakin-biltegien gainekoak) 109.100 mila euroko ekarpena egingo dutela diru-bilketan.

2024ko EAean AURREIKUSITAKO DIRU-BILKETA/ PREVISION RECAUDACION CA P V 2024

Zerga Itunduak / Tributos concertados
FINKATUTA/ CONSOLIDADO

(en euros/ eurotan)

	Diru-Bilketa	Aurreikuspena		Aurrekontua	Aldea	Gauzpen	
	2023	2024	%	2024	Diferencia	Maila	
	Recaudación	Previsión	(2) / (1)	Presupuesto	(2) - (3)	Grado ejec.	
	(1)	(2)	(2) / (1)	(3)	(2) - (3)		
ZUZENEKO ZERGAK							
IMPUESTOS DIRECTOS							
Pertsona Fisikoen Errentaren g/Zerga:							
Lan eta Lanbide-jarduaren Etekinen Atxikip.	6.591.877.001	7.109.100.000	7,8	6.804.000.000	305.100.000	104,5	Impto. s/ Renta Personas Físicas :
Higgarriaren Kapital Etekinen Atxikip.	226.968.391	311.100.000	37,1	200.800.000	110.300.000	154,9	Retenciones Rdtos. Trabajo y Act. Prof.
Higiezinen Kapital Etekinen Atxikip.	89.043.005	89.500.000	0,5	92.200.000	(2.700.000)	97,1	Retenciones Rdtos. Capital Mobiliario
Ondare Irabazien Atxikip.	34.202.380	58.500.000	71,0	36.600.000	21.900.000	159,8	Retenciones Rdtos. Capital Inmobiliario
Loteria eta Apostu Jakin Batzuen g/Z Ber.	30.172.240	22.109.000	(26,7)	35.300.000	(13.191.000)	62,6	Retenciones Ganancias Patrimoniales
Zatikako Ordainketak	177.867.430	197.600.000	11,1	185.900.000	11.700.000	106,3	Gravamen especial s/premios det. Loterías y ap.
Hondar-kuota Garbia	(64.597.306)	(871.600.000)		(132.200.000)	(739.400.000)		Pagos Frac. Profas. y Empresariales
							Cuota diferencial neta
PFEZ Guztira	7.085.533.139	6.916.309.000	(2,4)	7.222.600.000	(306.291.000)	95,8	Total I R P F
Sozietateen g/Zerga:							
Higgarriaren Kapital Etekinen Atxikip.	226.968.391	311.100.000	37,1	200.800.000	110.300.000	154,9	Impto. s/ Sociedades :
Higiezinen Kapital Etekinen Atxikip.	89.042.595	89.500.000	0,5	92.200.000	(2.700.000)	97,1	Retenciones Rdtos. Capital Mobiliario
Ondare Irabazien Atxikip.	34.202.374	58.500.000	71,0	36.600.000	21.900.000	159,8	Retenciones Rdtos. Capital Inmobiliario
Loteria eta Apostu Jakin Batzuen g/Z Ber.	0	0		0	0	0,0	Retenciones Ganancias Patrimoniales
Hondar-kuota Garbia	1.285.465.526	1.301.300.000	1,2	1.258.000.000	43.300.000	103,4	Gravamen especial s/premios det. Loterías y ap.
							Cuota diferencial neta
Sozietateen Zergak. Guztira	1.635.678.826	1.760.400.000	7,6	1.587.600.000	172.800.000	110,9	Total I. Sociedades
Egoitadunak Ez Diren Errentaren g/Zerga							
Oinordekotasunen eta Dohaintzen g/Zerga	179.940.493	169.700.000	(5,7)	132.100.000	37.600.000	128,5	Impto. s/ Renta No Residentes
Ondarearen g.Z/Fortuna handien gaineko aldi bate	159.012.602	157.400.000	(1,0)	165.100.000	(7.700.000)	95,3	Impto. s/ Sucesiones y Donaciones
Kreditu Erakundetak gordailuen g/Z	176.178.097	196.600.000	11,6	177.400.000	19.200.000	110,8	Impto. s/ Patrimonio/Temporalidad de las Grandes Fortunas
Energia elektrikoa erabiltzeko errentaren g/Z	29.738.094	29.500.000	(0,8)	31.300.000	(1.800.000)	94,2	Impto. s/ Depósitos en las Entidades de Crédito
Bestelako Iraungitako Zergak	(266.415)	10.400.000		31.000.000	(20.600.000)	33,5	Impto. s/ Producción de Energía Eléctrica
	0	0		0	0		Impuestos extinguidos
Zuzeneko Zergak Guztira	9.265.814.837	9.240.309.000	(0,3)	9.347.100.000	(106.791.000)	98,9	Total Impuestos Directos
ZEHARKAKO ZERGAK							
IMPUESTOS INDIRECTOS							
BEZ Berezko Kudeaketa	4.441.456.756	4.387.900.000	(1,2)	4.814.000.000	(426.100.000)	91,1	IVA Gestión propia
BEZ. FA Kudeaketa	4.441.456.756	4.387.900.000	(1,2)	4.814.000.000	(426.100.000)	91,1	Gestión propia D.F.
BEZ. FFAA Egokitzapena	0	0		0	0		Ajuste interno
Ondare-eskualdaketen g/Zerga	168.020.389	174.900.000	9,1	170.900.000	4.000.000	102,3	Impto. s/ Transmisiones Patrimoniales
Egintza Juridiko Dokumentatuen g/Zerga	36.464.110	40.000.000	4,7	35.100.000	4.900.000	114,0	Impto. s/ Actos Jurídicos Documentados
Zenbait Garraibideren g/Z.B.	27.253.719	31.900.000	17,0	28.200.000	3.700.000	113,1	I.E. s/Determinados Medios de Transporte
Fabrikazio Z. Berezizko Berezko Kudeaketa	3.873.500	3.300.000	(14,8)	4.000.000	(700.000)	82,5	Impostos. Especiales. Gestión propia
Alkohola, Eratorriak eta Bitartekoak	1.445.090.958	1.445.000.000	(0,0)	1.432.000.000	13.000.000	100,9	Alcohol, Derivados e Intermedios
Hidrokarburoak:							Hidrocarburos:
Barne eragiketak (tasa autonomikoa salbu)	0	0		0	0		Op. Interiores (excluido tipo autonómico)
Tasa autonomikoa	361.725.522	377.000.000	4,2	378.000.000	(1.000.000)	99,7	Tipo autonómico
Tabako motak	2.815.186	2.600.000	(7,8)	3.100.000	(500.000)	83,9	Labores del Tabaco
Garagardoak	10.685.267	53.000.000	396,0	78.000.000	(25.000.000)	67,9	Cerveza
Elektrizitatea	0	0		0	0		Electricidad
Ikatzaren g/Z.B.	11.488.615	14.000.000	21,9	9.200.000	4.800.000	152,2	I.E. s/ Carbón
Berterabili ezin diren plastikozko ontzien g/Z.B.	118.236.061	124.200.000	5,0	119.200.000	5.000.000	104,2	I.E. s/ Envases de Plástico no Reutilizables
Aseguru-primen g/Zerga	6.507.080	7.600.000	15,0	6.100.000	1.500.000	124,6	Impto. s/ Primas de Seguros
Joku jardueraren g/Zerga	4.021.814	8.500.000	111,3	5.100.000	3.400.000	166,7	Impto. s/ Actividades del Juego
Berotegi-efektuko gas fluordunen g/Zerga	74.525.793	81.000.000	8,7	88.000.000	(7.000.000)	92,0	Impto. s/ Gases fluorados de efecto invernadero
Finantza-transakzioen g/Zerga	11.587.446	13.400.000	15,6	21.600.000	(8.200.000)	62,0	Impto. s/ Transacciones Financieras
Zenbait zerbitzu digitalen g/Zerga	10.728.787	14.700.000	15,6	12.200.000	(2.500.000)	120,5	Impto. s/ Determinados Servicios Digitales
Zabortegietan Hondakinak Uztearen g/Z	1.763	(500.000)		0	(500.000)		Impto. s/ Depósito de residuos en vertederos
Iraungitako Zergak	0	0		0	0		Impuestos extinguidos
Zeharkako Zergak Guztira	6.734.583.367	6.778.500.000	0,7	7.204.700.000	(426.200.000)	94,1	Total Impuestos Indirectos
TASAK ETA BESTELAKO SARRERAK							
TASAS Y OTROS INGRESOS							
Bingoa	3.588.750	3.700.000	3,1	4.500.000	(800.000)	82,2	Bingo
Makinak eta aparatu automatikoak	32.367.375	32.500.000	0,4	33.700.000	(1.200.000)	96,4	Máquinas y aparatos automáticos
Kasinoak eta bestelakoak	3.652.049	6.400.000	0,8	6.800.000	(400.000)	94,1	Casinos y otros
Jokoaren gaineko tasak Guztira	42.308.174	42.600.000	0,7	45.000.000	(2.400.000)	94,7	Total Tasas de juego
Errekaragoak	17.514.009	19.500.000	11,3	19.000.000	500.000	102,6	Recargos
Berandutza interesak	32.349.692	31.300.000	(3,2)	23.100.000	8.200.000	135,5	Intereses de Demora
Isunak	20.505.671	13.800.000	(32,7)	15.100.000	(1.300.000)	91,4	Sanciones
Tasak eta bestelako Sarrerak Guztira	112.677.546	107.200.000	(4,9)	102.200.000	5.000.000	104,9	Total Tasas y otros ingresos
BEREZKO KUDEAKETA GUZTIRA	16.113.075.749	16.126.009.000	0,1	16.654.000.000	(527.991.000)	96,8	TOTAL TRIBUTOS CONCERTADOS GESTION PROPIA
BEZaren egokitzapena							Ajuste IVA
Aduanak	1.627.674.983	1.530.000.000	(6,0)	1.810.000.000	(280.000.000)	84,5	Importaciones
Barne Eragiketak	861.212.400	995.000.000	15,5	928.000.000	67.000.000	107,2	Op. Interiores
BEZaren egokitzapena Guztira	2.488.887.383	2.525.000.000	1,5	2.738.000.000	(213.000.000)	92,2	Total Ajuste IVA
Zerga Berezien Egokitzapena							Ajustes Imptos. Especiales
Alkohola, Eratorriak eta Bitartekoak	59.171.889	54.252.000	(8,3)	60.200.000	(5.948.000)	90,1	Alcohol, Derivados y Prod. Intermedios
Aduanak	253.051	252.000	(0,4)	200.000	52.000	126,0	Importaciones
Barne Eragiketak	58.918.839	54.000.000	(6,3)	60.000.000	(6.000.000)	96,0	Op. Interiores
Hidrokarburoak	(513.402.231)	(478.959.000)	7,3	(509.900.000)	33.961.000	93,3	Hidrocarburos
Aduanak	44.534	41.000	(7,9)	100.000	(59.000)	41,0	Importaciones
Barne Eragiketak	(513.446.767)	(476.000.000)	7,3	(510.000.000)	34.000.000	93,3	Op. Interiores
Tasa autonomikoa	0	0		0	0		Tipo autonómico
Tabako motak	28.397.463	36.000.000	26,8	24.000.000	12.000.000	150,0	Labores del Tabaco
Garagardoak	21.564.623	20.717.000	(3,9)	22.100.000	(1.383.000)	93,7	Cerveza
Aduanak	112.864	117.000	3,7	100.000	17.000	117,0	Importaciones
Barne Eragiketak	21.451.759	20.600.000	(4,0)	22.000.000	(1.400.000)	93,6	Op. Interiores
Berterabili ezin diren plastikozko ontziak	13.929.782	14.000.000	0,5	11.929.000	3.000.000	127,3	Envases de plástico no reutilizables
Aduanak	4.178.390	5.500.000	31,6	3.600.000	1.900.000	152,8	Importaciones
Barne Eragiketak	9.751.393	8.500.000	(12,8)	7.400.000	1.100.000	114,9	Op. Interiores
Zerga berezien egokitzapenak Guztira	(390.338.476)	(350.990.000)	(10,1)	(392.600.000)	41.610.000	89,4	Total Ajustes Imptos. Especiales
Berotegi-efektuko gas fluordunen g/Zaren Egok.							Ajuste Gases Fluorados Efecto Invernadero
Aduanak	479.578	670.000	39,7	450.000	220.000	148,9	Importaciones
Barne Eragiketak	382.197	250.000	(34,6)	400.000	(150.000)	62,5	Op. Interiores
Gas Fluordunen g/ Zren egokitzapena Guztira	861.775	920.000	6,8	850.000	70.000	108,2	Total Ajuste Impto. Gases Fluorados
ITUNDUTAKO ZERGAK GUZTIRA	18.212.486.431	18.300.939.000	0,5	19.000.250.000	(689.311.000)	96,3	TOTAL TRIBUTOS CONCERTADOS

Previsión Cierre 2024. CVFP 15/10/2024

Aurreikusitako emaitza 2025eko aurrekonturako

Igor Guinea Palacios

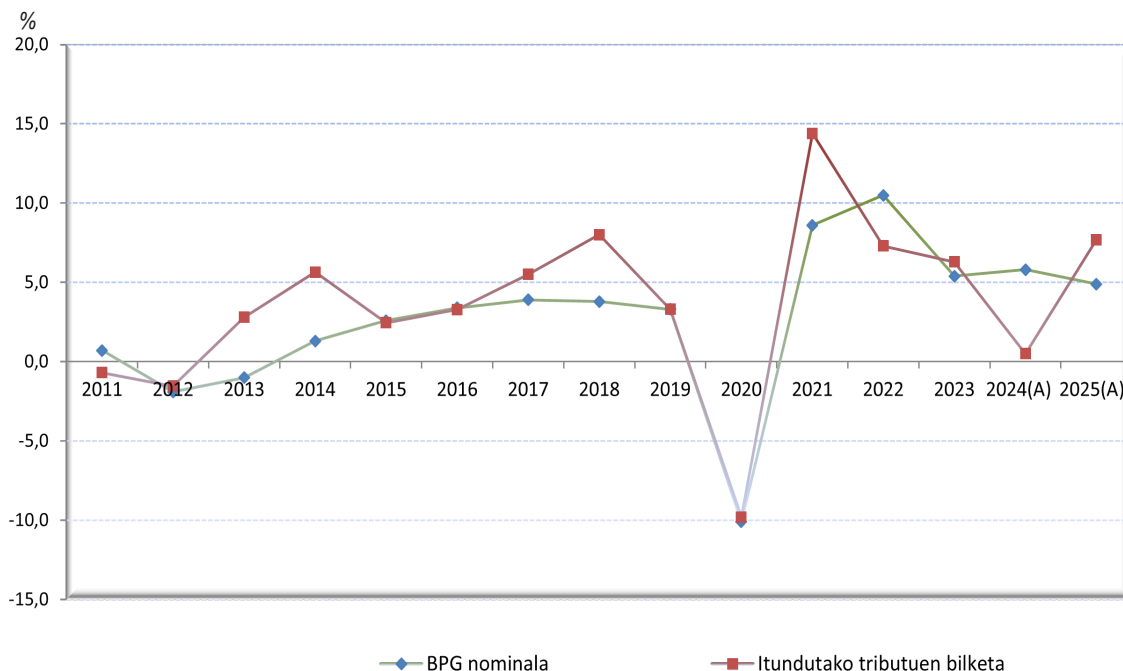
Dirusarrera kudeaketaren eta dirubilketaren azterketaren zerbitzuaren arduraduna
Eusko Jaurlaritzako finantza eta ogasun saileko Erakundeen Baliabideetako Zuzendaritza

Eusko Jaurlaritzak egindako koadro makroekonomikoak BPG nominala % 4,3 handitzea aurreikusten du 2025ean. EAEko diru-bilketaren hazkundera 3,4 8 ehuneko-puntu handiagoa izango dela aurreikusten da 2024ko aurrekontuarekin alderatuz, eta % 7,7ko tasara iritsiko zen, 2024ko itxiera-aurreikuspenarekin alderatuta. Hala ere, urte arteko konparazioan mutualistei egindako itzulketen 2025ean finkatu ez den zatia alde batera uzten bada (2023a baino lehen preskribatu gabeko urteen guztizkoa, gutxi gora behera), Euskal Autonomia Erkidegoko itxiera-aurreikuspenarekiko 2025eko zerga-sarreraren aurrerapena urte horretarako euskal ekonomiaren aurreikusitako hedapenaren antzekoa izango litzateke.

Hala, bada, EAEn zerga itunduengatik lortzea espero den guztizkoa 19.718.636,9 mila eurokoa da, hau da, urte arteko % 7,7ko hazkunde-tasa gertatuko da. Kopuru absolutuetan, bilketaren hazkundera 1.417.697,9 mila eurokoa izango da, 2024rako aurreikusitako bilketarekin alderatuta.

Zehazkiago, zuzeneko zergen bidezko diru-bilketa % 8,3 igoko dela aurreikusten da, zeharkako zergen bidezko diru-sarrerereko txikiagoa izango dutelarik (% 7,2). Azkenik, tasen eta bestelako diru-sarreraren diru-bilketa, guztira batez beste % 4,4 handituko dela aurreikusi da.

EAEko itundutako tributuen bilketaren eta BPG nominalaren bilakaera



* 2011 eta 2017 tarteko zergabilketak, Itun ekonomikoaren metodologiaren bidez kalkulaturako BEZ doiketak oinarritzat hartuta.

(A) Aurreikuspenak 2024 - 2025

EAEko zergabilketa

(mila eurotan)

Zerga	Aurreikuspena 2024	Aurrekontua 2025	Aldea	Aldakuntza (%)
PFEZ	6.916.309	7.646.607	730.298	10,6
Sozietateen gaineko zerga	1.760.400	1.773.060	12.660	0,7
BEZ (Estatuarekiko doikuntzak barne)	6.912.900	7.459.412	546.512	7,9
Fabrikazio Zerga Bereziak eta EZB*, guztira (Estatuarekiko doikuntzak barne)	1.515.910	1.607.545	91.635	6,0
Gainerako zergak eta doiketak	1.195.420	1.232.013	36.593	3,1
Zergabilketa guztira	18.300.939	19.718.637	1.417.698	7,7

*Elektrizitatearen gaineko Zerga Berezia (EZB)

Zergaka, 2025ean, PFEZren bilketa % 10,6 haziko dela uste da, 2024rako aurreikusitako itxieraren aldean, batez ere, zergaren kuota diferentzial garbian espero den hobekuntzaren ondorioz, 2024ko ekitaldia mutualistei egindako itzulketek baldintzatu baitute. Kuota diferentzial garbiaren bidezko bilketak, urtearen amaieran, -326,7 milioi euroko saldo garbia lortzea espero da, aurreko urteko -871,6 milioi euroko saldoaren aldean.

Lan-etekinen atxikipenengatiko diru-sarrerak enpleguaren eta soldaten aurreikusitako igoera islatzen jarraituko dute. Hala ere, PFEZaren aurreikusitako berrikusteak motelaraziko du haren aurrerapena, eta, hala, atxikipen horiengatik bildutako zenbatekoa % 3,0 haziko da 2025ean.

Etxekoen unitateen errenta erabilgarria hobetzeak alokairuko etxebizitzaren eskari handiagoa eragingo du, eta horrek prezioen goranzko presioa eragingo du. Beraz, 2025erako espero da kapital higiezinaren etekinen atxikipenengatiko bilketak ehuneko 4,4 puntutan gaintitzea 2024rako aurreikusitako itxiera-bilketa.

Sozietateen gaineko zergaren bidez bildutako zenbatekoa % 0,7 haziko da 2025ean, 1.773.060 mila eurora iritsi arte, kapital-atxikipenengatiko eta ondare-irabaziengatiko diru-sarreraren gorakadari esker.

2025ean, Balio Erantsiaren gaineko Zergaren diru-sarrerak 7.459.412 mila eurokoak izango dira guztira, hau da, % 7,9ko igoera 2024ko itxierarekin alderatuta.

Kudeaketa propioko BEZari dagokionez, hazkundea % 8,1ekoa izango da, eta, alde batetik, zergaren zerga-oinarrietan espero den igoera izango da, prezioen gorakadaren eta azken kontsumoaren aurrerapenaren ondorioz, eta, bestetik, 2024an zehar pixkanaka berrezartzea eta 2025ean produktu jakin batzuen gaineko zerga-tasen printzipioak berrezartzea, eta horien eragina 2025eko funtsezko aldiaren hedatuko da.

BEZaren doikuntza kalkulatzeko, Estatuaren egoera makroekonomikoa dago, eta horrek hazkunde bat islatzen du, bai azken kontsumo nazional pribatuko gastuan, bai inportazioetan. Era berean, kontuan hartu da zerga-tasak berrezartzeak Estatuaren diru-bilketan izango duen eragina. Horrela, kontzeptu ho-

rrengatiko diru-sarreraren aurreikuspenak 2025. urterako 2.717.000 mila eurora iristea espero da. Zenbateko hori lurraldeka banatuko da, 2025eko ekitaldirako onartutako koefiziente horizontalen arabera.

Fabrikazioko zerga berezien eta elektrizitatearen gaineko zerga bereziaren guztirakorako, Foru Aldundien zuzeneko kudeaketaren bilketa % 6,5 handitzea espero da, 2024rako aurreikusitako itxieraren aldean. Horrela, bada, zerga horiengatik 2.060.025 mila euro bilduko dira, eta foru-aldundien artean egokituko dira, 2025ean indarrean zeuden koefiziente horizontalen arabera.

Hidrokarburoen gaineko zerga bereziaren bilketa % 3,8 aurreratuko dela uste da, beraz, 2025ean ekonomiarako aurreikusitako bilakaerarekin lerrokatuta.

Elektrizitatearen gaineko zerga bereziaren kasuan, igoera oso handia espero da (80.000 mila euro), zerga-tasa % 0,5etik % 5,11269632ra berrezartzean oinarritzen dena.

Fabrikazioko gainerako zerga bereziak % 2,1 eta % 4,5 bitarteko tasara igoko direla aurreikusten da, eskal ekonomia-aren bultzadari esker.

Fabrikazioko zerga bereziengatik, berrerabili ezin diren plastikozko ontzien gaineko zergarengatik eta berotegi-efektuko gas fluordunen gaineko zergarengatik Estatuarekin egin beharreko doikuntzak kalkulatzeko, Estatuarekiko BEZaren doikuntza kalkulatzeko jarraitutako bide berari jarraituko zaio. Hala, bada, 2025ean, foru-aldundiek 358.180 mila euro inguru transferituko dizkiote Zerga Agentziari, doikuntza horien saldo garbi gisa.

Gainerako guztizko zergen bilketa – zerga bidezko diru-sarrera guztien % 6 gutxi gorabehera – % 3,1 handituko dela aurreikusi da.

AURREIKUSITAKO EMAITZA 2025EKO AURREKONTURAKO

2025eko EAean AURREIKUSITAKO DIRU-BILKETA / PREVISION RECAUDACION C A P V 2025

Zerga Itunduak / Tributos concertados
FINKATUTA / CONSOLIDADO

(en euros/ eurotan)

	Aurrekontua 2024 Presupuesto (1)	Aurreikuspena 2024 Previsión (2)	Aurrekontua 2025 Presupuesto (3)	(3) s/ (1) %	(3) s/ (2) %	
ZUZENEKO ZERGAK						
IMPUESTOS DIRECTOS						
Personoa Fisikoen Errentaren g/Zerga:						Impto. s/ Renta Personas Físicas :
Lan eta Lanbide-jardueren Etekinen Atxikip.	6.804.000.000	7.109.100.000	7.322.027.100	7,6	3,0	Retenciones Rdtos. Trabajo y Act. Prof.
Higigarriaren Kapital Etekinen Atxikip.	200.800.000	311.100.000	316.200.000	57,5	1,6	Retenciones Rdtos. Capital Mobiliario
Higiezinenaren Kapital Etekinen Atxikip.	92.200.000	89.500.000	93.455.800	1,4	4,4	Retenciones Rdtos. Capital Inmobiliario
Ondare Irabazien Atxikip.	36.600.000	58.500.000	13.785.000	(62,3)	(76,4)	Retenciones Ganancias Patrimoniales
Loteria eta Apostu Jakin Batzuen g/Z Ber.	35.300.000	22.109.000	23.039.490	(34,7)	4,2	Gravamen especial s/premios det. Loterías y apuestas
Zatikako Ordinketak	185.900.000	197.600.000	204.800.000	10,2	3,6	Pagos frac. Profes. y Empresariales
Hondar-kuota Garbia	(132.200.000)	(871.600.000)	(326.700.000)			Cuota diferencial neta
PFEZ Guztira	7.222.600.000	6.916.309.000	7.646.607.390	5,9	10,6	Total I R P F
Sozietateen g/Zerga:						Impto. s/ Sociedades :
Higigarriaren Kapital Etekinen Atxikip.	200.800.000	311.100.000	316.200.000	57,5	1,6	Retenciones Rdtos. Capital Mobiliario
Higiezinenaren Kapital Etekinen Atxikip.	92.200.000	89.500.000	93.455.800	1,4	4,4	Retenciones Rdtos. Capital Inmobiliario
Ondare Irabazien Atxikip.	36.600.000	58.500.000	78.115.000	113,4	33,5	Retenciones Ganancias Patrimoniales
Loteria eta Apostu Jakin Batzuen g/Z Ber.	0	0	0			Gravamen especial s/premios det. loterías y apuestas
Hondar-kuota Garbia	1.258.000.000	1.301.300.000	1.285.288.900	2,2	(1,2)	Cuota diferencial neta
Sozietateen Zergak Guztira	1.587.600.000	1.760.400.000	1.773.059.700	11,7	0,7	Total I. Sociedades
Egoitzadunak Ez Direnen Errentaren g/Zerga	132.100.000	169.700.000	177.088.000	34,1	4,4	Impto. s/ Renta No Residentes
Oinordekotasunen eta Dohaintzen g/Zerga	165.100.000	157.400.000	164.280.400	(0,5)	4,4	Impto. s/ Sucesiones y Donaciones
Ondarearen g.Z/Fortuna handien gaineko aldi baterako elkartasun	177.400.000	196.600.000	201.754.600	13,7	2,6	Impto. s/ Patrimonio /Temporal Solidaridad de las Grande
Kreditu Erakundeetako gordailuen g/Z	31.300.000	29.500.000	30.772.000	(1,7)	4,3	Impto. s/ Depósitos en las Entidades de Crédito
Energia elektrokoaren ekolozpenaren g/Z	31.000.000	10.400.000	16.822.000	(45,7)	61,8	Impto. s/ Producción de Energía Eléctrica
Bestelakoraingitako Zergak	0	0	0			Impuestos extinguidos
Zuzeneko Zergak Guztira	9.347.100.000	9.240.309.000	10.010.384.090	7,1	8,3	Total Impuestos Directos
ZEHARKAKO ZERGAK						
IMPUESTOS INDIRECTOS						
BEZ Berezko Kudeaketa	4.814.000.000	4.387.900.000	4.742.411.600	(1,5)	8,1	IVA Gestión propia
BEZ FA Kudeaketa	4.814.000.000	4.387.900.000	4.742.411.600	(1,5)	8,1	Gestión propia D.F.
BEZ FFAA Egokitzapena	0	0	0			Ajuste interno
Ondare-eskualdaketen g/Zerga	170.900.000	174.900.000	182.506.200	6,8	4,3	Impto. s/ Transmisiones Patrimoniales
Egintza Juridiko Dokumentatuen g/Zerga	35.100.000	40.000.000	41.726.800	18,9	4,3	Impto. s/ Actos Jurídicos Documentados
Zenbait Garraibidieren g/Z.B.	28.200.000	31.900.000	33.100.000	17,4	3,8	I.E. s/ Determinados Medios de Transporte
Fabrikazio Z.Berezak Berezko Kudeaketa	0	0	0			Impostos. Especiales. Gestión propia
Alkohola, Eratorriak eta Bitartekoak	4.000.000	3.300.000	3.370.000	(15,8)	2,1	Alcohol, Derivadas e Intermedios
Hidrokarburoak:						Hidrocarburos:
Barne eragiketak (tasa autonómica salbu)	1.432.000.000	1.445.000.000	1.500.000.000	4,7	3,8	Op. Interiores (excluido tipo autonómico)
Tasa autonómika	0	0	0			Tipo autonómico
Tabako motak	378.000.000	377.000.000	394.000.000	4,2	4,5	Labores del Tabaco
Garagardoa	3.100.000	2.600.000	2.655.000	(14,4)	2,1	Cerveza
Elektrizitatea	78.000.000	53.000.000	80.000.000	2,6	50,9	Electricidad
Ikatzaren g.Z.B.	0	0	0			I.E.s/ Carbón
Berrerrabil ezin diren plastikozko ontzien g.Z.B.	9.200.000	14.000.000	14.300.000	55,4	2,1	I.E. s/ Envases de Plástico no Reutilizables
Aseguru-primen g/Zerga	119.200.000	124.200.000	129.482.600	8,6	4,3	Impto. s/ Primas de Seguros
Joku jardueraren g/Zerga	6.100.000	7.600.000	7.955.900	30,4	4,7	Impto. s/ Actividades del Juego
Berotegi-efektuko gas fluordunen g/Zerga	5.100.000	8.500.000	8.700.000	70,6	2,4	Impto. s/ Gases fluorados de efecto invernadero
Finantza-transakzioen g/Zerga	88.000.000	81.000.000	67.000.000	(23,9)	(17,3)	Impto. s/ Transacciones Financieras
Zenbait zerbitzu digitalen g/Zerga	21.600.000	13.400.000	13.986.000	(35,3)	4,4	Impto. s/ Determinados Servicios Digitales
Zabortegietan Hondakinak Uztearen g/Z	12.200.000	14.700.000	15.420.400	26,4	4,9	Impto. s/ Depósito de residuos en vertederos
Irangitako Zergak	0	(500.000)	0			Impuestos extinguidos
Zeharkako Zergak Guztira	7.204.700.000	6.778.500.000	7.236.614.500	0,4	6,8	Total Impuestos Indirectos
TASAK ETA BESTELAKO SARRERAK						
TASAS Y OTROS INGRESOS						
Bingoa	4.500.000	3.700.000	3.804.300	(15,5)	2,8	Bingo
Makinak eta aparato automatikoak	33.700.000	32.500.000	33.915.000	0,6	4,4	Máquinas y aparatos automáticos
Kasinoak eta bestelakoak	6.800.000	6.400.000	6.730.100	(1,0)	5,2	Casinos y otros
Jokoaren gaineko tasak Guztira	45.000.000	42.600.000	44.449.400	(1,2)	4,3	Total Tasas de juego
Errekgarboak	19.000.000	19.500.000	20.290.300	6,8	4,1	Recargos
Berandutza interesak	23.100.000	31.300.000	32.694.600	41,5	4,5	Intereses de Demora
Isunak	15.100.000	13.800.000	14.443.000	(4,4)	4,7	Sanciones
Tasak eta bestelako Sarrerak Guztira	102.200.000	107.200.000	111.877.300	9,5	4,4	Total Tasas y otros ingresos
BEREZKO KUDEAKETA GUZTIRA	16.654.000.000	16.126.009.000	17.358.875.890	4,2	7,6	TOTAL TRIBUTOS CONCERTADOS GESTION PROPIA
BEZaren egokitzapena						Ajuste IVA
Aduanak	1.810.000.000	1.530.000.000	1.648.000.000	(9,0)	7,7	Importaciones
Barne Eragiketak	928.000.000	995.000.000	1.069.000.000	15,2	7,4	Op. Interiores
BEZaren egokitzapena Guztira	2.738.000.000	2.525.000.000	2.717.000.000	(0,8)	7,6	Total Ajuste IVA
Zerga Berezien Egokitzapena						Ajustes Imptos. Especiales
Alkohola, Eratorriak eta Bitartekoak	60.200.000	54.252.000	55.458.000	(7,9)	2,2	Alcohol, Derivadas y Prod. Intermedios
Aduanak	200.000	252.000	258.000	29,0	2,4	Importaciones
Barne Eragiketak	60.000.000	54.000.000	55.200.000	(8,0)	2,2	Op. Interiores
Hidrokarburoak	(509.900.000)	(475.959.000)	(486.458.000)	4,6	(2,2)	Hidrocarburos
Aduanak	100.000	41.000	42.000	(58,0)	2,4	Importaciones
Barne Eragiketak	(510.000.000)	(476.000.000)	(486.500.000)	4,6	(2,2)	Op. Interiores
Tasa autonómika	0	0	0			Tipo autonómico
Tabako motak	24.000.000	36.000.000	37.400.000	55,8	3,9	Labores del Tabaco
Garagardoa	22.100.000	20.717.000	21.120.000	(4,4)	1,9	Cerveza
Aduanak	100.000	117.000	120.000	20,0	2,6	Importaciones
Barne Eragiketak	22.000.000	20.600.000	21.000.000	(4,5)	1,9	Op. Interiores
Berrerrabil ezin diren plastikozko ontziak	11.000.000	14.000.000	14.300.000	30,0	2,1	Envases de plástico no reutilizables
Aduanak	3.600.000	5.500.000	5.625.000	56,3	2,3	Importaciones
Barne Eragiketak	7.400.000	8.500.000	8.675.000	17,2	2,1	Op. Interiores
Zerga berezien egokitzapenak Guztira	(392.600.000)	(350.990.000)	(358.180.000)	8,8	(2,0)	Total Ajustes Imptos. Especiales
Berotegi-efektuko gas fluordunen g/Zaren Egok.						Ajuste Gases Fluorados Efecto Invernadero
Aduanak	450.000	670.000	686.000	52,4	2,4	Importaciones
Barne Eragiketak	400.000	250.000	255.000	(36,3)	2,0	Op. Interiores
Gas Fluordunen g/ Zren egokitzapena guztira	850.000	920.000	941.000	10,7	2,3	Total Ajuste Impto. Gases Fluorados
ITUNDUTAKO ZERGAK GUZTIRA	19.000.250.000	18.300.939.000	19.718.636.890	3,8	7,7	TOTAL TRIBUTOS CONCERTADOS

Previsión recaudación Presupuesto 2025. CVFP 15/10/2024

Zerga itunduen bilketaren estatistika eguneratua

Ekonomia Itunaren araubidea dela eta, lurralde historikoetako zerga-sistema osatzen duten zergak ordainaraztea, kudeatzea, likidatzea, ikuskatzea, berrikustea eta biltzea foru-aldundiei dagokie, bakoitzari bereak. Esteka honetan eguneratutako informazioa kontsulta daiteke foru aldundiek zerga itunduengatik bildutakoa..

<https://www.euskadi.eus/zerga-diru-bilketa/web01-a2ogazer/eu/>

Dokumentu interesgarriak



Dokumentu interesgarriak

Informazio guztia honako esteka hauetan eskuragarri dago.

Zergak gaur egun

Zerga-arauak gaur egun

Zergei buruzko zenbait argitalpenetatik ateratako iritzi-artikuluak eta administrazio-doktrina

Euskal Ogasunaren Urteko Txosten Bateratua

Iruzur Fiskalaren kontrako borrokarako batzordea

2024. urteko Euskal Autonomia Erkidegoko Iruzur Fiskalaren Kontrako Borrokarako Plan Bateratua

Euskal Autonomia Erkidegoko (EAE) iruzur fiskalari buruzko urteko txosten integratua

Zerga-hezkuntza programa

TicketBAI

Ekonomia Itunaren Zabalkundea

Ekonomia Ituna Eusko Jaurlaritzako Ekonomia eta Ogasun Sailaren web orrialdean
Ad Concordiam

Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordeari buruz

Itun Ekonomikoaren eta Foru Organuen Ikerketarako Agiritegia (ITUNA)

El Concierto Económico Vasco: una visión personal. (Pedro Luis Uriarte)

Ekonomia Itunaren bilakaera bere lege-testuen bidez. (Javier Armentia)

Global Tax Evasion Report 2024. EUTAX OBSERVATORY

Fiskalitateak genero-berdintasunean duen eragina EBn

Beste esteka interesgarri batzuk

Zergak gaur egun

Zerga-arauak gaur egun

Aldizkari ofizialetan argitaratutako zerga-araudia biltzea.

Zerga-arauei buruzko aldizkaria da, hilean behin dagokion hilean argitaratu diren zerga-arauen berri ematen duena. Bost ataletan egituraturik dago eta horietako bakoitza dagokio jarraian aipaturiko aldizkari ofizialetan argitaratu den araudiari. Hauek dira aldizkari ofizialak: Arabako Lurralde Historikoaren Aldizkari Ofiziala (BOTH), Bizkaiko Lurralde Historikoaren Aldizkari Ofiziala (BOB), Gipuzkoako Aldizkari Ofiziala (BOG), Nafarroako Aldizkari Ofiziala (BON) eta Estatuko Aldizkari Ofiziala (BOE).

Zergei buruzko zenbait argitalpenetatik ateratako iritzi-artikuluak eta administrazio-doktrina

Hilean behin argitaratzen da. Alde batetik, zerga arloko hainbat argitalpenetan jasotako iritzi-artikuluak biltzen dituena; bestetik biltzen ditu Estatuko arau-proiektuei buruzko aipamen batzuk betiere proiektu horiek zerga gaitan eragina badute; eta azkenik zerga albiste garrantzitsu batzuk, eratorri diren iturriaren aipamena egiten delarik.

Euskal Ogasunaren Urteko Txosten Bateratua

Euskadiko Zerga-Koordinaziorako Organoak prestatutako txostena, Zergapideen elkar-egokitasun, erakidetasun eta lankidetasunari buruzko 3/1989 Legeak emandako egitekoak betetze aldera. Txostenaren helburua da urtean behin eta izaera bateratuaz Euskal Autonomia Erkidegoko erakundeen sarea osatzen duten ogasunen jardura erakustea. Urteko Txosten Bateratuak bi atal nagusi dauka, A eta B, alegia, alde batetik I. eta II. Kapituluak, eta bestetik, III., IV. eta V. Kapituluak, hurrenez hurren, bere baitan darabiztatzenak. I. eta II. Kapituluetan gure ogasunaren ezaugarri bereziak aurkezten dira baita haren zerga harremanak eta Euskal Herriaren finantzaketa sistema ere. Itunaren edukiari, araugintzarako eta ordainarazteko ahalmenari eta itundutako zergen arteko konexio guneei berrikuste bat ematen zaie. Gainera jaso da barne antolamendurako ereduaren ogasun gaiei dagokienez: Estatuari ordaindu beharreko kupoa, zeharkako zergengatik doiketak, eta euskal erakundeen arteko baliabideen banaketa. Bigarren atalean aztergai dugu Administrazioaren maila bakoitzeko jardura eta horretarako III. Kapituluak Euskal Autonomia Erkidegoko Ogasun Nagusia aztertzen du eta IV. Kapituluak, Araba, Bizkaia eta Gipuzkoako foru ogasunak, ordea, eta V. Kapituluak toki ogasunak. Zerga eta ekonomia alorretako kudeaketak azpimarragarrien dituen gaiak, zerga bakoitzari lotuta, eta gainera arauetan izandako aldaketa esanguratsueni buruz analisi labur bat egin da. Azkenik, Urteko Txosten Bateratuak lau eranskin dauka osagarri moduan. I. Eranskinak laborpen bat eskaintzen du foru ogasunek araugintzan eginiko jarduketari buruz, II. eta III. Eranskinak, ordea, ekonomia eta zerga alorretan ogasun horiek egin duten kudeaketari buruz informazioa ematen dutelarik. Azkenik, IV. Eranskinak aztergai du zerga eta ekonomia alorretan toki ogasunek eginiko kudeaketa, udalerrien arabera xehatua datorrena.

Iruzur Fiskalaren kontrako borrokarako batzordea

Euskal Autonomia Erkidegoko Iruzur Fiskalaren kontrako Borrokarako Batzordea Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoak —Eusko Jaurlaritzaren eta foru-aldundien ordezkaritza baitu— sortu zuen, 2013ko urriaren 14ko erabakiz, urte horretako irailaren 26an Eusko Legebiltzarrak emandako Ebazpen bati erantzuteko; ebazpen horrek iruzur fiskalaren aurkako lankidetzaren estrategia bat normalizatzeko eskatzen zuen.

Foru-aldundi bakoitzeko ordezkari batek eta Eusko Jaurlaritzako beste batek osatzen dute eta honako eginkizun hauek ditu: i) Iruzur Fiskalaren kontrako Borrokarako plan bateratua egitea urtero, eta, horretan, irizpide orokorrak eta egin beharreko jarduketa koordinatuak zehaztea, eta ii) urteko txosten integratua igortzea Euskal Autonomia Erkidegoko (EAE) iruzur fiskalari buruz, eta, horretan, aipatutako urteroko plan bateratuetako jarduketaren emaitza eta efikazia ebaluatzea, eta gauzatze-maila zehaztea.

2024. urteko Euskal Autonomia Erkidegoko Iruzur Fiskalaren Kontrako Borrokarako Plan Bateratua

Alde batera utzirik Foru Aldundi bakoitzak bere banakako planak egin ditzakeela iruzurraren aurka borrokatzeko eta tributuak egiaztatzeko eta autonomia duela arlo horretan esleitua duen eskumena gauzatzeko, oro har, bat datoz egokia dela baterako politikak eta estrategiak garatzea iruzur fiskalari aurre egiteko, eta, haien aburuz, eraginkortasuna indartuko da zergaadministrazioaren arloan eskumena duten erakundearen artean aliantzak eratuz eta lankidetzaren harremanak estutuz gero.

Euskal Autonomia Erkidegoko Iruzur Fiskalaren kontrako Borrokarako Plan Bateratuak testuinguru jakin batean sortu dira; sinergiak sustatu nahi dira, eta efikazia handitu, hiru foru-aldundien eta Eusko Jaurlaritzaren arteko lankidetzaren bidez.

Urtero egiten den Plan Bateratuak irizpide orokorrak zehazteaz gainera, Foru Aldundiek gauzatu beharreko jarduketa koordinatuak hartu behar ditu kontuan, eta jarduketa horien artean egongo diren informazioa lortzeko ekintzak, prebentzioaren ingurukoak eta erregularizatzeko eta kobrantza-ekintzak.

Euskal Autonomia Erkidegoko (EAE) iruzur fiskalari buruzko urteko txosten integratua

Euskal Autonomia Erkidegoko (EAE) iruzur fiskalari buruzko urteko txosten integratuaren bidez, aipatutako urteroko plan bateratuetako jarduketaren emaitza eta efikazia ebaluatzen da, eta gauzatze-maila zehazten da.

Zerga-hezkuntza programa

Iruzur Fiskalaren kontrako Borrokarako Plan Bateratuaren barruan, foru-aldundiek eta Eusko Jaurlaritzak prebentzio-neurriak indartzearen aldeko apustua egiten dugu, baita zerbitzu publikoei eusteko lagundu behar delako balio sozialaz kontzientziatzearen aldekoa ere.

Horri lotuta, eta erakunde arteko lankidetzaren bitartez, gizalegeko eta zergei lotutako hezkuntza-programa bateratu bat sustatu da; programa horrek unitate didaktiko bakarra du ekonomiarik eta fiskalitateari buruz, programan parte hartu nahi duten Euskadiko ikastetxeetan eman beharrekoa. Foru-aldundiek garatu dituzten unitate didaktikoak irakatsi nahi dira herritarren zerga-kontzientzia gaztetatik indartzeko. Alde batetik, ikasleek erakundearen egituraren eta funtzionamenduaren gainean ezagutza erraza baina didaktikoa eta zorrotza jaso dezaten lortu nahi da, baita erakundearen antolaketaren, administrazioen arteko eskumen-banaketaren eta horiek finantzatzeko moduen gainean ere. Beste alde batetik, ikasleek zerga-iruzurrak eragiten dituen bidegabekeriaren eta ondorio kaltegarrien gainean kontzientziatu nahi dira, funts publikoen erabilerrari buruzko ezagutza sustatu ahala. Hau da, berriaz azalduko zaie zein zerbitzu ematen diren herritarren ekarpenekin eta nola laguntzen duten inguru solidarioago eta orekatuagoa lortzen.

[2024-2025 ikasturtea. Zerga-hezkuntzari buruzko txostenaren laburpena \(2024ko abendua\)](#)

TicketBAI

TicketBAI (aurrerantzean, TBAI) hiru foru-aldundien eta Eusko Jaurlaritzaren artean partekatutako proiektua da, eta zenbait betebeharrak legal eta tekniko ezartzea du helburu; hala, TBAI indarrean sartzen denetik aurrera, jarduera ekonomiko bat egiten duten pertsona fisiko eta juridiko guztiek fakturazio-software bat erabili beharko dute, argitaratzen diren baldintza teknikoak betetzen dituenak.

Sistema berriari esker, foru-ogasunek zergadunen jarduera ekonomikoen diru-sarrerak kontrolatu ahal izango dituzte, eta, bereziki, azken kontsumitzaileei ondasunak edo zerbitzuak ematen dizkieten sektoreetako jarduerenak, neurri handi batean eskudirutan kobratuta. Era berean, informazio hori erabiltzeko da zergadunei zerga-betebeharrak betetzen laguntzeko.

Ekonomia Itunaren Zabalkundea

Ekonomia Ituna Eusko Jaurlaritzako Ekonomia eta Ogasun Sailaren web orrialdean

Eusko Jaurlaritzako Ekonomia eta Ogasun Sailak tarte zabala eskaintzen dio bere web orrialdean Ekonomia Itunaren zabalkundeari: i) zer den, ii) araudi erregulatzailerik, testuen konparazioak eta hainbat hizkuntzarako bertsio kontsolidatua (euskaraz, gaztelaniaz eta ingelesez) barne hartzen dituen, Itunari buruzko terminoen glosario batekin osatuta, ingelesezko azalpen didaktikoa eta euskarazko eta gaztelaniazko baliokidetasun terminologikoak erantsita, iii) Ekonomia Itunaren III. kapituluaren araututako organoari buruzko informazioa (Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoa, Ekonomia Itunaren Koordinazio eta Ebaluazio Arauemailearen Batzordea eta Arbitraje Batzordea) eta iv) euskarazko Itunaren terminologiari buruzko atal bat, Eusko Jaurlaritzaren Itzulpen Zerbitzu Ofizialaren (IZO) gomendioak jasotzen dituen eta 700 termino baino gehiagotara iristeko tresna dinamiko bat bideratzen duena.

Ad Concordiam

Ad Concordiam Ekonomia Ituna Sustatzeko eta Zabaltzeko Elkarrekin irabazi-asmorik gabeko erakunde pribatua da, eta bere bazkide sustatzaileak Bizkaiko Foru Aldundia, Euskal Herriko Unibertsitatea eta Deustuko Unibertsitatea dira. Elkarrekin helburua fiskalitatearekin eta ogasun publikoarekin lotutako gaiak zabaltzea eta aztertzea da, bereziki Ekonomia Itunarekin lotutakoak.

Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordeari buruz

Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordeak eztabaidatu eta ebazten ditu Estatuko zergen administrazioaren eta foru aldundien artean edo, bestela, foru aldundien eta edozein AEko administrazioaren artean sortzen diren tributuei buruzko gatazkak. Arbitraje Batzordea Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Ituna onartzen duen maiatzaren 13ko 12/1981 Legean aurreikusita zegoen, eta bere helburua da ebaztea "Estatuko Administrazioaren eta foru-aldundien artean edo horien eta beste edozein autonomia-erkidegotako Administrazioaren artean pertsona fisikoaren ohiko bizilekua, zerga-egoitza eta pertsona juridikoen negozio-kopuru erlatiboa zehazteari dagokionez sortzen diren gatazkak".

Itun Ekonomikoaren eta Foru Organuen Ikerketarako Agiritegia (ITUNA)

Ekonomia Itunaren eta Foru Ogasunen Ikerketarako Agiritegian EHUko Historia Garaikidea (Leioa), zuzenbide Publikoa (Leioa eta Donostia) eta Gizarte Zientzien Didaktika (Vitoria-Gasteiz) sailek hartzen dute parte. Zentroak Dokumentazio zerbitzua du, Ekonomia Ituna eta Hitzarmena, Foru Ogasun, euskal zerga sistema eta, oro har, federalismo fiskala edo deszentralizazio fiskala eta finantzarioari buruzko informazioa bildu, arrazionalizatu, aztertu eta zabaltzeko.

Azkenik, Agiritegiak Ekonomia Ituna eta Hitzarmena eta euskal zerga sistemaren ezagutza bultzatu, hedatu eta sustatzen du, batez ere euskal, espainiar eta europar iritzi publikoan, zein nazioarteko beste esparru batzuetan, euskal kasua federalismo fiskalari buruzko nazioarteko ikerketa korranteetan kokatuz.

El Concierto Económico Vasco: un visión personal. Pedro Luis Uriarte

Ekonomia Ituna buruzko dibulgazio-lana, hainbat ikuspegitatik ikusita. Bertan, bere 11 liburuetan zehar, egileak Ekonomia Itunaren oinarriak, ezaugarriak, funtzionamendua, bilakaera, arrakastak eta porrotak, erasoak eta defentsa, eta haren iragana, oraina eta etorkizuna azaltzen ditu.

Obra hau bereziki gomendagarria da Ekonomia Itunaren ezagutza sartu nahi dutenentzat, baina dagoeneko ezagutzen dutenentzat eta horren alderdi zehatzetan sakondu nahi dutenentzat ere baliagarria izango da. Bere ikuspegi didaktikoa eta lehen aldiz Ekonomia Ituna deskubritzen dutenek erraz eskuratzeko modukoa izateaz gain, erakunde honekiko interesa dutenek edozein kezka ase ahal izango duten material zabala eta osoa du ezaugarri.

Ekonomia Itunaren bilakaera bere lege-testuen bidez. Javier Armentia

Eusko Jaurlaritzako Ekonomia eta Ogasun Sailak argitaratutako liburua, Ekonomia Itunaren historia ezagutzeko, une historiko bakoitzean haren edukia jasotzen duten lege-testuen bitartez. Egilea, Javier Armentia Basterra, urte askoan Arabako Foru Ogasuneko Zerga Araudiko Zerbitzuaren arduraduna eta Kontzertu Ekonomikoaren ezagutzaile handia, lege-teknizismoetatik ihes egiten saiatzen da, eta termino eta azalpen ohikoagoak erabiltzea aukeratzen du, horiek ulertzen laguntzeko, laburpen-koadro askoren laguntzarekin. Estekaren bidez, liburuaren laburpena sartzen da, egilearen sarrera-oharrarekin eta hura errazago aurkitzeko beharrezkoak diren identifikazio-datuekin batera.

Global Tax Evasion Report 2024 - EUTAX OBSERVATORY

EUTAX OBSERVATORYk jasotzen duen bezala, Zerga Ihesari buruzko 2024ko Txosten Orokorra azterlan garrantzitsua da, nazioarteko zerga-ihesaren gaiari helden diona. Azken hamarkadan, gobernuek ekimen garrantzitsuak ezarri dituzte nazioartean zerga-ihesa murrizteko. Hala ere, garapen horiek garrantzitsuak izan arren, gutxi dakigu politika berri horien ondorioei buruz. Zerga-ihes globala gutxitzen edo handitzen ari da? Arazo berriak sortzen ari dira eta, hala bada, zein dira? Txosten honek galdera horiei erantzuten die aurrekaririk gabeko nazioarteko ikerketa lankidetzari bati esker, mundu osoko 100 ikertzaile baino gehiagoren lanean oinarrituta.

Fiskalitateak genero-berdintasunean duen eragina EBn

2025eko urtarrilaren 13an, Europako Parlamentuko Zerga Gaietarako Azpibatzenordeak entzunaldi publiko bat egin zuen fiskalitateak Europar Batasunean genero-berdintasunean duen eraginari buruz. Entzunaldia Europako Parlamentuaren 2024ko Genero Berdintasunaren Astearen testuinguruan antolatu zen, 2024ko abenduaren 2tik 5era.

Audientziak aztertu zuen EBko estatu kideetako neurri fiskalek nola eragiten dioten genero-berdintasunari, positiboki edo negatiboki. Gaur egun genero-berdintasuna sustatzeko oztopotzat har daitezkeen zerga-politikak aztertu ziren, baita oztopo horiei aurre egiteko modua ere. Gainera, entzunaldian jardunbide egokitzat har daitezkeen edo genero-berdintasuna sustatzeko har daitezkeen zerga-neurriak aztertu ziren. Azkenik, EB mailako zerga-politikek helburu hori lortzen lagun dezaketen aztertu zen.

Beste esteka interesgarri batzuk

Zerga-gaietan eskumena duten Foru Aldundien eta Eusko Jaurlaritzaren web-orrialdetarako sarbideak

[Eusko Jaurlaritzako Ogasuna eta Finantzak Saila](#)

[Arabako Foru Aldundia](#)

[Bizkaiko Foru Aldundia](#)

[Gipuzkoako Foru Aldundia](#)

ADMINISTRAZIOA ETA ERREDAKZIOA/ADMINISTRACIÓN Y REDACCIÓN

Euskadiko Zerga-Koordinaziorako Organoa/Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi
Gaztelako Atea/Portal de Castilla, nº 15 – 01007 Vitoria-Gasteiz
Telefonia/Teléfono: 945/016770 – zergak@euskadi.eus

LEGE-GORDAILUA/DEPÓSITO LEGAL

VI-522/93
ISSN – 2253 - 7805

«ZERGAK» aldizkarian parte hartu nahi dutenek Euskadiko Zerga-Koordinaziorako Organora bidali behar dituzte artikuluak.

- Bina kopia posta elektronikoz bidaliko da, adierazitako helbidera.
- Idazlaren luzapenak ez ditu 20 orrialdeak gaindituko, lerroen artean tarte bikoitza utziz.
- Artikulu bakoitzari 200 hitz baino gehiago edukiko ez duen laburpen bat erantsiko zaio.
- Idazlanean irudirik balego, bera osatzeko erabili diren zenbakizko datuak bidaliko lirateke.
- Artikulugile bakoitzak bere izena, helbide oso, telefonia eta NAN zenbakia bidaliko ditu.
- Idazlanak EAEko edozein hizkuntzatan, hots euskaraz zein gaztelaniaz, idatz daitezke.
- Artikuluak hizkuntza inklusiboa erabiliz idatziko dira, irudirik eta genero-estereotiporik gabe.
- Lankidetzari buruzko xehetasun gehiago jakiteko (ordainsariak, izapideak, etab.), harremanetan jar zaitezke zergak@euskadi.eus helbidera mezu bat bidaliz.

Erredakzio Kontseilua beretzat gordetzen du jasotako artikuluak argitaratzeko eskubidea, auzerik ebaletzaile anonimo baten edo batzuen iritzia ezagutuko duelarik. Era berean, bereziki gomendatzen eta baloratzen du datuak sexuaren arabera bereiztea, bai eta egindako azterketetan genero-ikuspegi txertatzea ere.

Idazlana argitaratzeak ez du, derrigorrez, bertan jakinarazi diren aburuekiko adostasunik adierazi nahi, iritziak egilearen erantzukizunpean gelditzen baitira.

Todas las personas que deseen colaborar en «ZERGAK» deberán enviar sus artículos al Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi.

- Se remitirá una copia del trabajo mediante e-mail a la dirección de correo indicada.
- La extensión del artículo no debe superar las 20 páginas, a doble espacio.
- Los artículos deberán ir acompañados de un resumen, cuya extensión no deberá exceder de 200 palabras.
- Si el artículo contiene representaciones gráficas, se deberán incluir los datos numéricos que sirven de base para su elaboración.
- Se incluirá la autoría con nombre y dirección completos, teléfono y DNI.
- Los trabajos podrán ser redactados en cualquiera de las dos lenguas oficiales de la C.A.P.V.
- Los artículos se redactarán utilizando un lenguaje inclusivo sin imágenes ni estereotipos de género.
- Para concretar más detalles sobre la colaboración (remuneración, trámites, etc.) puede contactar enviando un correo a zergak@euskadi.eus.

El Consejo de Redacción se reserva el derecho de publicar los artículos que reciba, previo sometimiento a un proceso de evaluación anónima. Asimismo recomienda y valora especialmente la desagregación de datos por sexo así como la incorporación de la perspectiva de género en los análisis efectuados.

Su publicación no significa necesariamente un acuerdo con las opiniones expresadas que serán de la responsabilidad exclusiva de la autora o autor.