

E ditorial



2013. urtearen amaieran eta 2014.aren hasieran zergen erreforma integrala jarri zuten abian foru-erakundeek, eta beren eskumeneko tributuak –oro har, tributu zuzenak– berrikusi zitzuzten. Ordutik, baita 2015ean ere, tributuarauen inguruko jarduerak zenbait garapen eta aldaketa biltzeko joera izan du, zergen oinarrizko egitura aldatu gabe. Hori guztia arau-marko egonkor bat mantentzea baloratzen duten zerga-politikako zuzentzarru batzuei jarraituz egin da.

Alabaina, horrek ez du esan nahi ekitaldi honetan neurri garantzitsu asko onartu ez direnik. “Gaurkotasun Fiskala” ataleko zerrendan ikusten den bezala, foru-arau, dekreto eta aginduak ohi bezalako intentsitatearekin egin dira, hainbat motibaziori erantzunez. Kasu batzuetan, zerga-politikak hainbat alorretako (gizarte, finantzak, lan-eremua, eta abar) arazo eta egoerak zuzentzeko duen potentziala baliatzeko egin dira; beste batzuetan, Kontzertu Ekonomikoa betetzeako, foru-arauak aldatuz, Estatuaren Administrazioak tributu komunetan egindako aldaketak jaso ditzaten. Era berean, zenbait kasutan lurraldleen arteko desberdintasun fiskalak zuzentzeko egin dira aldaketak eta, kasu gehienetan, doikuntza edo moldaketa teknikoak egiteko edo tributuen kudeaketa eta aplikazioarekin lotutako gaiak erregulatzeko.

Kontzertu Ekonomikoari dagokionez, azken hilabeteetan ugaritu egin dira komunikabideetan Es-

A partir de la reforma de carácter integral que abordaron las instituciones forales a finales de 2013 y principios de 2014 y que significó una revisión de los principales tributos sobre los que se dispone de competencia foral – fundamentalmente los tributos directos-, la actividad normativa tributaria se ha orientado, también durante el año 2015, a incorporar determinados desarrollos y ajustes, sin afectar por lo general a la estructura básica de los impuestos. Todo ello en coherencia con unas directrices de política fiscal que valoran el mantenimiento de un marco normativo estable.

No quiere esto decir que no se hayan aprobado numerosas e importantes medidas a lo largo de este ejercicio. Tal como se relaciona en la sección de “Actualidad Fiscal”, la producción de normas, decretos y órdenes forales ha tenido la intensidad habitual dando respuesta a varias motivaciones. En unos casos, aprovechando el potencial de la política tributaria como instrumento para combatir problemas y situaciones de ámbitos diversos, social, financiero, laboral, etc. En otros, por prescripción del Concierto Económico, adaptando la normativa foral a los cambios operados por la Administración del Estado en tributos de normativa común. También en algunos casos para corregir puntos de desarmonización tributaria entre territorios y, en los más, para introducir ajustes y adaptaciones técnicas o regular aspectos relacionados con la gestión o la aplicación de los tributos.

Por lo que se refiere al ámbito del Concierto Económico, en los últimos meses del año, se han tras-

tatuaren eta Euskadiren arteko harreman finantzario eta fiskalak arautzen dituen oinarrizko era-kundearen inguruko iritziak, batik bat araubide erkidea duten lurrealdeetako finantzaketa-sistema-rekin konparatz. Eztabaida bizia piztu da gaiaren inguruan, izaera politikoko nagusiki eta, oro har, zehaztasun gutxikoa. Euskadiko erakundeen erantzuna bertakoa agintari gorenek –hau da, Lehendakariak, hiru Lurrealde historikoetako Ahal-dun Nagusiek eta Euskadiko Udalen Elkarteko (EUDEL) Elkarteburuak– egindako adierazpen bateratuan islatu da. Adierazpen hori aldizkari honen Intereseko Dokumentuak atalean jasota dago. Atal horretan bertan, Pedro Luis Uriarteren Kontzertu Ekonomikoa. Ikuspegi personal bat lanaren erreferentzia dago. Dokumentu horrek ez-tabaidaren puntu batzuk argituko dizkio irakurleari eta, zalantzak gabe, eztabaidan jardun direnei irizpide hobe bat eskainiko die.

Zergak aldizkariaren zenbaki honetan foru-era-kundeen zergei buruzko araudiak 2015eko urtarri-letik urrirako aldiari egiten dio erreferentzia. Gaurkotasun Fiskala atalean bildu ditugu arau horiek guztiak, garrantzi berezia dutelako edo berriak direlako foru-aldundietako tributu-arauen edo zerga-politikaren zerbitzuek nabarmendu dituzten xedapen batzuen komentarioarekin batera.

Europar Batasuneko gaurkotasun fiskalaren kronikak, Euskadi Bruselan duen Delegazioak egindakoa bera, 2015eko urtarri-letik urria gertatu diren aldaketa esanguratsuenak biltzen ditu, eta zazpi atal handitan banatzen da: i) sarrera, ii) aurrez-aren fiskalitatea, iii) sozietateen fiskalitatea, iv) BEZ, v) lankidetza, iruzur eta diskriminazio fiskala, vi) prozedurak eta vii) txostenak eta argitalpenak.

Lehen atalean urteko lehen seihilabeteko Letoniaren presidentzaren balantze orokor bat egi-

lado de forma reiterada a través de los medios de comunicación opiniones diversas sobre la institución fundamental que regula las relaciones financiero tributarias entre el Estado y el País Vasco, principalmente desde la perspectiva de su comparación con el sistema de financiación de régimen común. A partir de ahí, se ha generado un intenso debate, de índole básicamente política, y en general, poco riguroso. La reacción desde las instituciones de la CAE se ha concretado en una declaración conjunta de sus máximos representantes, el Lehendakari, los Diputados Generales de los tres Territorios Históricos y el Presidente de la Asociación de Municipios Vascos (EUDEL), en defensa del sistema de Concierto Económico y el Cupo. Esta declaración, se reproduce íntegramente en la sección “Documentos de Interés” de la revista. Le precede en esa misma sección la referencia a un gran trabajo realizado por Pedro Luis Uriarte, bajo el título “El Concierto Económico. Una visión personal”, cuya lectura podrá arrojar luz sobre algunas de las cuestiones que han estado en discusión y sin duda podrá aportar un mejor criterio a los participantes en dicho debate.

La actividad normativa de las instituciones forales en materia tributaria, que se relaciona de forma exhaustiva en la sección de “Actualidad Fiscal” junto con el comentario de una selección de disposiciones que los Servicios de Normativa Tributaria o de Política Fiscal de las Diputaciones Forales han destacado por su actualidad o especial significación, hace referencia en este número de Zergak al periodo enero-octubre de 2015.

La crónica de la actualidad fiscal en la Unión Europea que elabora el personal de la Delegación de Euskadi en Bruselas da cuenta de lo más significativo en materia de fiscalidad acontecido entre los meses de enero y octubre de 2015, estructurándose en siete grandes apartados: i) introducción, ii) fiscalidad del ahorro, iii) fiscalidad de las sociedades, iv) el IVA, v) cooperación, fraude y discriminación fiscal, vi) procedimientos y un último apartado vii) sobre informes y publicaciones.

El apartado introductorio hace un balance general, desde la óptica de la política fiscal, de la

ten da, zerga-politikaren ikuspegitik, eta bigarren seihilekoko Luxenburgoren presidentetzaren zerga-politikaren programa laburbiltzen da.

Aurreztearen fiskalitateari dagokionez, aurrera-pauso nagusia estatu kideek informazio fiskala partekatzeko hartu duten konpromisoa da, lankidetza administratiboaren zuzentaraura gehituko dena. Zuzentara horren aplikazio eremuaren zabalpena dela-eta, gomendagarria da aurreztearen fiskalitateari buruzko zuzentaraua bertan behera uztea, alor honetako Europako araudian bikoiztasunak eta errepikapenak saihesteko.

Sozietateen fiskalitatearen arloan bost gai jorratzen dira: ELGAk sustatutako zerga-oinarriaren jaitzieren eta mozkinen lekualdaketaren aurkako ekintza-plana (BEPS) –nazioarteko arauetan dauzen hutsuneak direla-eta, enpresetako mozkinak “desagertu” egiten dira, zerga-ordainketarik ez daukaten edo oso txikia daukaten jurisdikzioetara era artifizialean mugituta, bertan jarduera ekonomikorik izan ez arren; ELGAren BEPSi buruzko proiektuak estatuei hutsune hauek mugatzeko konponbideak eskaintzen dizkie-, ii) Batzordearen proposamena, estatu kideetako sozietate nagusiei eta filialei araubide erkidea aplikatzen dien 2001/96/UE zuzentaraua aldatzeko, enpresa-taldeen zergak ordaintza saihesteko gehiegizko jarduerak eta gehiegizko planifikazio fiskala prebenitzeko, iii) 2003/49/CE zuzentaraua bat egiteko proposamena –estatu kideetako sozietateen arteko interes eta kanonen ordainketetan aplikatzen den araubide erkideari buruzkoa da zuzentara hori, eta gehiegikerien kontrako klausula bat txertatzea proposatzen dute-, iv) Batzordearen proposamena, sozietateen gaineko zergaren oinarri komun bat (BICCIS) ezartzeari buruzkoa, eta v) Ereduzko Kodea Taldeak enpresen fiskalitateari buruz egin dituen lanak.

BEZari dagokionez, EBko Fiskalitateari buruzko txostenak bi gai jorratzen ditu. Batetik, 2015eko arau-

presidencia de Letonia ejercida durante el primer semestre del año y resume asimismo el programa de política fiscal de la presidencia de Luxemburgo del segundo semestre.

En cuanto a la fiscalidad del ahorro el principal avance estriba en el compromiso de los estados miembros de intercambiarse de forma automática información financiera a efectos fiscales, que se incorpora en la Directiva sobre cooperación administrativa. La ampliación del ámbito de aplicación de esta Directiva aconseja la derogación de la Directiva en materia de fiscalidad del ahorro, para evitar la duplicación y solapamiento de la normativa europea en este ámbito.

En el ámbito de la fiscalidad de las sociedades se informa sobre cinco cuestiones diferenciadas: i) la dimensión europea del Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios (BEPS) promovido por la OCDE. El proyecto OCDE sobre BEPS data a los distintos Estados de soluciones para limitar los “vacíos normativos” existentes a nivel internacional que permiten que los beneficios de las empresas “desaparezcan” o sean trasladados artificialmente hacia jurisdicciones de baja o nula tributación, en las que se desarrolla una escasa o inexistente actividad económica, ii) la propuesta de Directiva por la que se modifica la Directiva 2011/96/UE relativa al régimen común aplicable a las sociedades matrices y filiales de Estados miembros diferentes, añadiendo una cláusula contra las prácticas abusivas para prevenir la elusión fiscal y la planificación fiscal abusiva por parte de los grupos empresariales, iii) la propuesta de refundición de la Directiva 2003/49/CE relativa a un régimen fiscal común aplicable a los pagos de intereses y cánones efectuados entre sociedades asociadas de diferentes Estados miembros, y la posible inclusión en dicha propuesta de una cláusula antiabuso, iv) la propuesta de Directiva relativa a una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades (BICCIS) y v) los trabajos desarrollados por el Grupo Código de Conducta sobre la fiscalidad de las empresas.

Respecto al IVA, el Informe sobre Fiscalidad en la UE aborda dos cuestiones, en primer lugar, los

aldaketak lantzen dira, batik bat azken kontsumitzaillei emandako telekomunikazio-zerbitzuei, irratia- eta telebista-difusioko zerbitzuei eta elektronika-zerbitzuei buruzkoak, eta, bestetik, Europako Batzordeak 2015eko irailean argitaratutako txostenen bati egiten zaio erreferentzia. Txosten horretan estatu kideen arteko BEZaren aldeari buruz hitz egiten da, hau da, benetan biltzen den BEZaren eta BEZ potentzialaren arteko aldeaz, alegia.

Lankidetza, iruzur eta diskriminazio fiskalari buruzko atalean bi gai lantzen dira. Batetik, Europako Batzordeak, sozietateen zerga saihestearren eta EBko konpetentzia fiskal kaltegarriaren aurkako borrokan, aurkeztu duen gardentasun fiskalaren neurri sorta, eta, bestetik, 2011/16/EB zuzentarruan aldaketa, fiskalitatearen alorreko informazioa era automatikoan derrigorrean partekatzeari dagokionez (ebazpen fiskalak eta transferentzia-prezioen ezarpena).

Bestalde, 2015eko urtarileti urrira arteko EBko fiskalitateari buruzko txostenak, alde batetik, Batzordeak emandako irizpenak aipatzen ditu: i) eta ii) instantziak Finlandiari eta Irlandari, alokairuzko ibilgailuei aplikatzen zaien zerga alda dezaten, iii) eskaera Erresuma Batuari, ekoizle txikiei aplicatzen ez zaizkien sagardoaren eta udare-ardoaren gainerako zerga bereziak alda ditzan, iv) eskaera Belgikari, dibidenduen inposizioari buruzko legedia eguneratu dezan, vi) eskaera Frantziari, elikadurarako edo nekazaritza-ekoizpenerako erabiltzen ez diren nekazaritza-produktuei BEZ arrunta aplika diezaien, vii) eskaera Belgikari, egoera pertsonalarekin edo familiaren egoerarekin lotutako abantaila fiskalen araudia EBko zuzenbidearen arabera alda dezan, viii) instantzia Alemaniari, bidaia-agenteei aplikatzen zaien BEZari buruzko legeak alda ditzan, viii) instantzia Greziari, bi alkoholdun edari tradicionali zerga berezi murriztua onartzen dien legea alda dezan eta ix) eskaera Frantziari, inbertitziale frantsesei eta EBko beste herrialdeetako prozedura-arau berberak aplika diezazkien.

cambios normativos en 2015, en particular los que afectan a los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión y electrónicos prestados a consumidores finales y, en segundo lugar, se hace referencia a un informe publicado por la Comisión Europea en septiembre de 2015 sobre la brecha del IVA para los distintos Estado Miembros, definida como la diferencia entre el importe del IVA realmente recaudado y el IVA potencial.

En el apartado dedicado a cooperación, fraude y discriminación fiscal se hace referencia asimismo a dos cuestiones. Por un lado, al paquete de medidas sobre transparencia fiscal presentado por la Comisión dentro de su programa de lucha contra la elusión del impuesto de sociedades y la competencia fiscal perniciosa en la UE y por otro, a la Propuesta de modificación de la Directiva 2011/16/UE en lo que respecta al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad (resoluciones fiscales y fijación de precios de transferencia).

Asimismo, el informe sobre fiscalidad UE del periodo enero-octubre 2015 se hace eco, por un lado, de los dictámenes motivados emitidos por la Comisión: i) y ii) instancias a Finlandia e Irlanda a modificar su legislación sobre el impuesto aplicable a los vehículos de alquiler, iii) petición al Reino Unido de que modifique su legislación sobre los impuestos especiales de los que quedan exentas la sidra y la perada fabricadas por pequeños productores, iv) petición a Bélgica de que adecúe su legislación sobre imposición de dividendos, v) petición a Francia de que aplique el tipo normal de IVA a los productos de la agricultura no destinados a su utilización como alimentos o para la producción agraria, vi) petición a Bélgica de que ajuste al Derecho de la UE su normativa sobre las ventajas fiscales vinculadas a la situación personal o familiar, vii) instancia a Alemania a modificar su legislación sobre el IVA aplicado a los agentes de viajes, viii) instancia a Grecia a modificar la legislación que concede tipos reducidos de impuesto especial a dos bebidas alcohólicas tradicionales y ix) petición a Francia de que aplique las mismas reglas de procedimiento a los inversores franceses y a los demás de la Unión.

Bestalde, iruzkin txiki bana egiten zaie Batzordeak Europar Batasuneko Justizia Auzitegian jarritako helegite hauei: i) Portugalen aurka, bigarren eskuko ibilgailuen matrikulazioaren gaineko zerga Europako Batasunaren zuzenbidearekin bat ez egiteagatik, ii) Alemaniaren kontra, partekatutako zerbitzuei ematen zaien BEZ salbuespina mugatzeagatik, iii) Greziaren kontra, oinordetzen zergan irabazi asmorik gabeko erakundeei utztako ondareari ematen dion trataeragatik, iv) Greziaren kontra, bizileku nagusiari ematen dion zerga-salbuespen diskriminatzialeengatik eta v) Irlandaren kontra, ibilgailuen zergaren inguruko legedia ez aldatzeagatik.

Europar Batasuneko Justizia Auzitegiaren sei sententiaren aipamena ere egiten da eta, estatuen laguntzen inguruan, erreferentzia egiten zaio Bizkaiko lurralte historikoan egindako zinema eta ikus-entzuneko ekoizpenentzat Europako Batzordeak onartu duen kenkari fiskalen erregimenari.

Azkenik, Europar Batasuneko fiskalitateari buruzko txostenean, argitalpen interesgarri batzuen zerrrenda ematen da, horiek irakurtzeko helbideekin.

Ikerketak eta Kolaborazioak atalean bost artikulu ditugu oraino honetan. Lehenengoa, Amnistía Fiskala: etika eta legalitatea, Arabako foru-ogasuneko tributu-arauen zerbitzuko buru Javier Armentiak idatzi du.

Lanaren sarrerako atalean azaltzen da zer den amnistia fiskal bat: denbora tarte batez, tributu-betebeharra bete ez dituzten zergapekoei zerga-betebeharra betetzeko ordaindu beharko luketen zerga-zorra barkatzen zaie, diru-kopuru zehatz bat ordaintzean datzan prestazio baten truke. Hasiera-puntu honetatik abiatuta, gisa honetako ekimenekin lortu nahi diren helburuak eta eragiten diren arriskuak erkatzen dira. Ondoren, araubide erkideko lurraldean eta Europan onartu diren amnistia fiskalak errepasatzen dira eta, azkenik, 2012ko amnistia fiskala, teknikoki «erregularizazio edo aitorpen fiskal berezia» deitua, aztertzen da. Hainbat ataletan, amnistia horren

Por otra parte, son objeto de un breve comentario los siguientes recursos de la Comisión ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea: i) contra Portugal por no adaptar al Derecho de la UE el impuesto de matriculación de vehículos de segunda mano, ii) contra Alemania por limitar la exención del IVA que se concede a servicios compartidos, iii) contra Grecia por el trato que da, en materia de impuesto de sucesiones, a los legados a organizaciones sin ánimo de lucro, iv) contra Grecia por su exención fiscal discriminatoria aplicable a la residencia principal y v) contra Irlanda por no haber modificado su legislación sobre el impuesto de vehículos.

Se incluye también una breve reseña de seis sentencias del Tribunal de Justicia de la UE y, en relación con las ayudas de Estado, se hace referencia a la aprobación por parte de la Comisión Europea del régimen de deducción fiscal para producciones cinematográficas y audiovisuales en el Territorio Histórico de Bizkaia.

Por último, en el apartado final del Informe sobre Fiscalidad en la Unión Europea se relaciona una serie de publicaciones de interés indicando las correspondientes direcciones de acceso.

La Sección de “Estudios y Colaboraciones” se compone en esta ocasión de cinco artículos. El primero de ellos, bajo el título “Amnistía Fiscal: Ética y legalidad” tiene por autor al Jefe del Servicio de Normativa Tributaria de la Hacienda Foral de Álava, Javier Armentia.

Tal como señala en el apartado introductorio de su trabajo, una amnistía fiscal consiste en brindar una oportunidad, durante un tiempo determinado, para que los obligados tributarios que no hayan cumplido correctamente con sus obligaciones tributarias puedan, a cambio de una concreta prestación consistente normalmente en pagar una cantidad determinada, obtener la “condonación” de la deuda tributaria real que les hubiera correspondido satisfacer de haber cumplido correctamente con sus obligaciones tributarias. Con este punto de partida, y tras enfrentar, por una parte, los objetivos perseguidos y por otra, los riesgos o inconvenientes que conllevan

edukia, izaera juridikoa eta dirua biltzeko gaitasuna aztertzen dira.

Bere kolaborazioaren amaieran, Javier Armentia amnistia fiskalari buruzko hausnarketa interesgarri batzuk uzten dizkigu, hala legearen ikuspegitik nola ikuspuntu etiko batetik. Irakurlearen esku uzten ditu galdera batzuk, amnistia fiskalak eta gizartearen ordenamenduaren oinarrizko balore eta printzipioak bateragarritasunari buruzkoak eta diru-bilketaren ikuspegitik bakarrik amnostiak justifikatzeari buruzkoak.

Kontzertu Ekonomikoan «konexio-puntuaren» konzeptua erabiltzen da tributo baten araudia, ordainarazpena edo ikuskapena Euskadiko lurrealde historikoen erakunde eskudunen edo Estatuaren eskumena den erabakitzeko. Zerga-egoitza da Kontzertuan konexio-puntu gisa gehien erabiltzen diren irizpideetako bat. Horrela, oso ohikoa da araua, ordainarazpena edo ikuskapena egiteko eskumena zergapekoaren edo tributuak eragiten dion subjekturen baten zerga-egoitza dagoen lurrealdeko (foru-lurrealdea edo lurrealde erkidea) zergen administrazioaren esku egotea. Irizpide honek erraza ematen du plano teorikoan, baina praktikan jartzerakoan arazoak egon dira askotan. Bi-garren kolaborazioan, Zuzenbideko lizenziatu eta Eusko Jaurlaritzako Zergen Administrazioko teknikari Alberto Uribarrik auzitegiek eztabaidea hauei eman dieten erantzuna aztertzen du. Horrela, zerga-egoitza zein den erabakitzeko irizpide nagusiak argitzen zaizkigu.

Egileak dioen bezala, artikuluaren helburua da jurisprudentziak zerga-egoitza terminoa nola interpretatu duen argitzea, Auzitegi Gorenaren bi sententziatan oinarritura. Horietan, aurreko beste

este tipo de iniciativas, en el artículo se hace un repaso de las diversas amnistías fiscales que han sido aprobadas en territorio de régimen común y en Europa, y termina deteniéndose en la amnistía fiscal de 2012, técnicamente denominada «regularización o declaración tributaria especial». Analiza de ésta, en diferentes apartados, su contenido, su naturaleza jurídica y su capacidad recaudatoria.

Concluye su colaboración Javier Armentia con unas interesantes reflexiones sobre la amnistía fiscal, tanto desde un enfoque de legalidad como desde un plano ético. Deja para respuesta del lector algunos interrogantes, sobre la compatibilidad de las amnistías fiscales con los valores y principios básicos de ordenación de la sociedad y sobre su eventual justificación por motivos de índole estrictamente presupuestaria.

El Concierto Económico utiliza el concepto de "punto de conexión" para determinar cuándo la normativa, la exacción o la inspección de un tributo corresponden a las instituciones competentes de los Territorios Históricos del País Vasco y cuándo al Estado. El domicilio fiscal es uno de los criterios más empleados en el Concierto como punto de conexión, de manera que es común que la competencia normativa, exaccionadora o inspectora se atribuyan a las instituciones o a la Administración Tributaria del territorio, común o foral, en que se localice el domicilio fiscal del obligado tributario o de alguno de los sujetos afectados por los tributos. Pero la aplicación de este criterio, que podría parecer sencilla en el plano teórico, resulta en la práctica controvertida en no pocas ocasiones. En la segunda colaboración, Alberto Uribarri, Licenciado en Derecho y Técnico de Administración Tributaria en el Gobierno Vasco, revisa precisamente la respuesta que los Tribunales han venido dando a este tipo de controversias, lo que contribuye a conocer mejor cuáles son las claves determinantes para la localización del domicilio fiscal.

Tal como el autor señala, la intención de su artículo es aclarar cuál es la interpretación del término domicilio fiscal que viene siendo dada por la Jurisprudencia, poniendo el foco en dos sen-

sententzia batzuen irizpidea berresten da eta terminoaren esanahia argitzen da, egoitzak sozial terminoarekin lotura eginez.

Euskal Herriko Unibertsitateko Ekonomia eta Enpresa Zientzien Fakultateko Ekonomia Aplikatua II Saileko Unibertsitate-Eskolako Irakasle Titularra den Lourdes Sernaren lanaren helburua da aztertzea nola tributatzen duten ondasun higiezinak izate hutsak, ondasun horien etekinen tributazioak (alokatuta daudenean) eta ondasun horien eskuadatzreak eragiten dituen irabazi edo galeren trataera fiskalak.

PFEZen arloan egindako analisiak ohiko etxebizitzari erreferentzia berezia egiten dio eta trataera fiskala alderatzen du lurraldetako erkideko araubidea edo Euskadiko lurraldetako historikoetako araubidea aplikatzen zaienean. Adibide asko erabiltzen dira bi kasuen (lurraldetako erkidea eta foru-lurraldetako) tributazioan dauden aldeak erakusteko.

Arreta berezia ematen zaie zerga-oinarrian integratu beharreko etekinen zehaztapenari, ohiko etxebizitzan egindako berrinbertsioen onura fiskalei eta ohiko etxebizitzera erosia eta alokatzeagatikoa kuotako kenkariei.

Interes publikoa badago sistema publikoaren osagarri diren aurreikuspen sozialeko sistemen garapen eta zabalgunean, jarduera utzi eta gero prestazio-mailak indartzeko eta errenta egoki bat bermatzeko. Horregatik, zerga-politikak pizgarri batzuk garatu ditu, hala lurraldetako erkidean nola foru-lurraldetan. Azken horietan, tresna berezi bat sortu da: borondatzeko gizarte-aurreikuspeneko erakundeak (BGAE).

Cristina Muguruza zuzenbide-lizentziatuak aurreikuspen-sistema hauen alderdi legalak eta fiskalak aztertzen ditu bere lanean. Bere artikulua hiru za-

tencias recientes del Tribunal Supremo en las que se confirma el criterio de sentencias anteriores y se precisa el sentido de dicho término, al ponerlo en relación con el concepto de domicilio social.

El objeto del trabajo de Lourdes Serna, Profesora Titular de Escuela Universitaria del Departamento de Economía Aplicada II, en la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de la Universidad del País Vasco, es analizar cómo tributa la mera tenencia de bienes inmuebles, la tributación de los rendimientos generados por dichos bienes cuando están arrendados y el tratamiento fiscal que corresponde a las ganancias o pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de dichos inmuebles.

El análisis realizado en el ámbito del IRPF, con especial referencia a la vivienda habitual, compara el tratamiento fiscal cuando es aplicable la normativa de Territorio Común con el que corresponde cuando se aplica la de los Territorios Históricos del País Vasco. Se acompañan numerosos ejemplos prácticos que ilustran las diferencias en la tributación que se producen entre los dos ámbitos, común y foral.

Se presta especial atención a la determinación de los rendimientos a integrar en la base imponible del Impuesto, a los beneficios fiscales por reinversión en vivienda habitual y a las deducciones en cuota por adquisición y alquiler de la vivienda habitual.

Existe un evidente interés público en el desarrollo y la expansión de los sistemas de previsión social complementarios del sistema público, a efectos de reforzar la garantía de un nivel de prestaciones y un flujo de rentas adecuado y suficiente tras el cese de la actividad. De ahí que la política tributaria haya previsto determinados incentivos, tanto en el ámbito foral –en el que se ha desarrollado un instrumento específico como son las entidades de previsión social voluntaria (EPSV)– como en el ámbito de territorio común.

Cristina Muguruza, licenciada en Derecho, aborda en su trabajo un completo análisis de los aspectos legales y fiscales de estos sistemas de previsión. Su

titan banatzen da. Lehenik eta behin, sarrera bat, Espainiako aurreikuspen sozial osagarriaren existentzia justifikatzeko. Jarraian, Euskadiko aurreikuspen sozialaren jatorria eta hori babesten duen marko jurídicoa aztertzen ditu, BGAEak arautzen dituen legediaren garapena ardatz hartuta. Gainera, euskal BGAEen eta Espainia guztian dauzen pentsio-planen desberdintasun nagusiak laburbiltzen ditu. Hirugarren atalean, aztertutako aurreikuspen-tresnen alderdi fiskalak lantzen dira, eragiten dizkienetan zergek kide eta parte-hartzai-leengän dituzten ondorioak kontuan hartuz eta eragina ekarpenen eta prestazioen planotik desberdinduz. Alderdi fiskalen analisia modu didaktikoan egiten da -adibide asko emanez eta azalpenezko taulak txertatuz-, eta konparazioak eginez, hau da, tributu-arauen arloan eskumena duten bost lurrardeetako (hiru foru-aldundiak, Navarra eta lurralte erkidea) aldeak azalduz.

Amaitzeko, ikerketaren alor esanguratsuenak bilten dira atal batean, alderdi honetan heldu beharreko erronkei buruzko hausnarketa pertsonal batzuk ere txertatuz. Lana oinarritzeko legearen eta doktrinen ikerketa sakona egin da eta gaia-ren inguru bibliografia zabala bat landu da. Hori guztia, konsultatutako iturriak, bibliografía, arauak eta landutako gaian garrantzi handia duen jurisprudentziaren erreferentzia oso berri bat (ekainaren 12ko STC 97/2014) behar bezala erreferentziatu dira.

Ikerketa eta Kolaborazioen atalaren azken artikulu Juan Calvo Vérgezek idatzi du. Finantza-zuzenbide irakaslea da Extremadurako unibertsitatean, eta askotan kolaboratzen du aldizkari honekin. Oraingo lanean, «baliozko arrazoi ekonomikoa» kontzeptua mugatu nahi izan du, Europako erregulazioa hasierako puntu bezala hartuta eta horren inguruan azkenaldian sortu den administrazioaren eta jurisprudentziaren doktrina kontuan hartuta, sozietateen gaineko zerga fusio eta banaketan zerga-erregimen berezia aplikatzeko aukera posible egiteko. Ikerketan, gainera, zerga hori arautzen duen azaroaren 27ko 27/2014

artículo está dividido en tres partes. En primer lugar, un apartado previo para justificar la existencia de la previsión social complementaria en España. Seguidamente, examina los orígenes y el marco jurídico que ampara la previsión social específica del País Vasco caracterizada por el desarrollo de una legislación propia que regula las EPSV y además, sintetiza las principales diferencias entre EPSV vascas y los planes de pensiones existentes en todo el territorio español. La tercera parte aborda los aspectos fiscales de los instrumentos de previsión estudiados, considerando sus consecuencias para los socios y partícipes en las distintas figuras tributarias afectadas y distinguiendo la incidencia desde el plano de las aportaciones y de las prestaciones. El análisis de los aspectos fiscales se efectúa con un enfoque didáctico -incorporando abundantes ejemplos y tablas explicativas- y comparado –señalando las diferencias existentes entre los cinco ámbitos territoriales con competencia en normativa tributaria, las tres Diputaciones Forales, Navarra y territorio común–.

Para finalizar, resume en un apartado de conclusiones los aspectos más significativos del estudio, incluyendo algunas reflexiones personales sobre los retos que se deben afrontar en este campo. Mencionar asimismo el apoyo del trabajo en un profuso estudio doctrinal y legislativo y en abundante bibliografía sobre el tema. Todo ello, las fuentes consultadas, bibliográficas, normativas, así como una referencia jurisprudencial muy reciente (STC 97/2014, de 12 de junio) y de suma importancia en el asunto tratado, han quedado debidamente referenciadas.

Cierra la sección de Estudios y Colaboraciones un artículo firmado por Juan Calvo Vérgez, profesor de Derecho Financiero y tributario en la Universidad de Extremadura y colaborador habitual de la revista que tiene por objeto analizar, tomando como punto de partida la regulación comunitaria, y a la luz de la reciente doctrina administrativa y jurisprudencial elaborada al respecto, la delimitación del concepto de "motivo económico válido" de cara a posibilitar la aplicación del régimen fiscal especial de fusiones y escisiones en el Impuesto sobre Sociedades. El estudio analiza además las principales novedades intro-

Legeak ekarritako berrikuntza nagusiak aztertzen dira. Punturik esanguratsuena da, dudarik gabe, zerga-administrazioari ematea erregimenaren zati bat bertan behera uzteko aukera eta egin litekeen erregularizazioak operazio-mota hauetan lortutako abantaila fiskalei mugatzeko aukera.

Egileak sei ataletan egituratu du bere artikulua, honela:

- I. Aurreko Konsiderazioak. Europako araudiaren eragina.
- II. TRLISen 96.2 artikuluaren aplikazioa.
- III. «Abantaila fiskala» kontzeptuaren mugaketa, administrazioaren doktrinaren arabera.
- IV. Auzitegi Nazionalaren eta Auzitegi Gorenaren jurisprudentziaren eboluzioa.
- V. Sozietateen gaineko zerga arautzen duen azaroaren 27ko 27/2014 Legearen araubide berriaren eragina.
- VI. Azken konsiderazioak.

Erreferentziak atala bost azpiataletan dago egituratuta ale honetan:

1) Lehenengoa “Intereseko Dokumentuak” deitzen da eta bertan bost erreferentzia aukeratuta dira. Lehenik eta behin, “Kontzertu Ekonomikoa. Ikupegi pertsonal bat” liburuaren esteka. Kontzertu Ekonomikoaren inguruko dibulgaziozko lan hori egiten bi urte baino gehiago eman ditu Pedro Luis Uriarte. Bera izan zen Kontzertu Ekonomikoaren egungo bertsioaren jaiotzaren lekuko eta parte-hartzaleetako bat. Liburuan dioen bezala, berari egokitutu zitzaien “1878ko lehen Kontzertu Ekonomiko zahar hori lortu eta 103 urte beranduago Bizkaia eta Gipuzkoarentzat Kontzertu Ekonomikoa berreskuratu eta Arabarena asko hobetu zuen Negoziazio-Batzordeko presidentearen lan zaila”.

ducidas al respecto en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, reguladora del Impuesto, constituyendo sin lugar a dudas el aspecto más reseñable la atribución expresa a la Administración tributaria de la posibilidad de determinar la inaplicación parcial del régimen y la facultad de circunscribir las regularizaciones que pudieran efectuarse al ámbito de la ventaja fiscal obtenida en este tipo de operaciones.

El autor estructura su artículo en seis apartados según el siguiente sumario:

- I. Consideraciones previas. Alcance de la normativa comunitaria.
- II. La aplicación del art. 96.2 del TRLIS.
- III. La delimitación del concepto de “ventaja fiscal” a la luz de la doctrina administrativa.
- IV. La evolución de la jurisprudencia de la audiencia nacional y del Tribunal Supremo.
- V. Alcance de la nueva regulación recogida en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, reguladora del Impuesto sobre Sociedades.
- VI. Reflexiones finales.

La sección de “Referencias” se compone en este número de la revista de cinco apartados:

1) En el primero de ellos, “Documentos de interés” se han seleccionado cinco referencias. En primer lugar, el enlace al libro “El Concierto Económico. Una visión personal”. Se trata de una obra divulgativa del Concierto Económico, resultado de un proyecto desarrollado durante más de dos años por Pedro Luis Uriarte, uno de los actores que vivieron en directo y participaron de forma decisiva en la génesis y el desarrollo del Concierto Económico en su versión actual. Como indica en el libro, a él le “correspondió asumir el exigente cometido de ser Presidente de la Comisión Negociadora que recuperó para Bizkaia y Gipuzkoa el Concierto Económico y mejoró sustancialmente el de Araba, ciento tres años después de aquel primer Concierto Económico del lejano 1878”.

Uste dugu lan honek arrakasta handia izango duela, hala Kontzertua ezagutu nahi dutenen artean nola honezkero ezagutu eta alor zehatzetan gehiago sakondu nahi dutenen artean ere. Horretan lagunduko du tonu irakurterraza eta soilak, inola ere testuaren zuzentasunari kalte egiten ez dionak, eta barne hartzen duen material zabalak, irakurleari erakunde honen gaineko edozein zaintza argitzen lagunduko dionak.

Jarraian, lehen aipatu dugun dokumentu bat dator: euskal erakundeek Estatuaren eta Euskadi-en arteko Kontzertu Ekonomikoaren eta Kupoaren alde egin zuten adierazpena.

Hautatutako hurrengo bi dokumentuak zerga-iruzurrearen kontrako batzordearekin lotuta daude. Batzorde horretan Foru Aldundiek eta Eusko Jaurlaritzak hartzen dute parte, eta Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoaren barruan eratu zen, 2013ko urriaren 14an, Eusko Legebiltzarra lehen-dik hala eskatuta. Lehen dokumentuak, 2014ko EAEko iruzur fiskalaren urteroko txosten integratuak, 2014. urtean iruzur fiskalaren kontrako borrokarako plan bateratuak izan zituen emaitzak biltzen ditu, eta bigarrenak, Euskal Autonomia Erkidegoko iruzur fiskalaren kontrako borrokarako plan bateratuak, 2015. urteko irizpide orokorrak eta egin beharreko jarduera bateratuak aurkezten ditu. Zergak aldizkariaren zenbaki honetan bi dokumentuon hitzaurrea eta dokumentuak oso-tasunean irakurtzeko bi esteka jaso ditugu.

Interesgarria iruditu zaigun bosgarren dokumentua 2016ko Gastu Fiskalen Aurrekontuari buruz OCTEk onartu duen txostena da. Bertan urte horretarako aurreikusten den zerga bidezko diru-sarreren beherakada biltzen da, politika ekonomiko eta sozialeko hainbat helburu lortzeko onartu diren pizgarri fiskalek eragindakoa.

2) Bigarren atalak, "OCTE konsultak" izenekoak, Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoak jakin-

Auguramos a esta obra un gran éxito como referente tanto para quienes quieran introducirse en el conocimiento del Concierto, como para quienes ya lo conocen y quieren profundizar en aspectos concretos del mismo. Va a contribuir a ello su redacción en tono desenfadado y fácil de leer, sin perder por ello rigor, y el extenso y completo material que incorpora y que seguro podrá satisfacer cualquier inquietud del lector sobre esta Institución.

A continuación se reproduce la Declaración de las instituciones Vascas en defensa del Concierto Económico y el Cupo entre Euskadi y el Estado, a la que se ha hecho referencia anteriormente en este editorial.

Los dos siguientes documentos seleccionados están relacionados ambos con la actividad de la Comisión de lucha contra el fraude fiscal participada por representantes de las Diputaciones Forales y el Gobierno Vasco, que fue creada en el seno del Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi mediante acuerdo del 14 de octubre de 2013, según había instado previamente el Parlamento Vasco. El primero de ellos, el Informe Anual Integrado sobre el fraude fiscal en la CAE en 2014, que computa los resultados de las actuaciones del Plan Conjunto de Lucha contra el Fraude Fiscal realizadas durante el año 2014 y, el segundo, el Plan Conjunto de Lucha contra el Fraude Fiscal en el País Vasco, que contiene los criterios generales y las actuaciones coordinadas a realizar durante el año 2015. En relación con los dos documentos, este número de Zergak reproduce el preámbulo e incluye sendos enlaces desde los que se puede acceder a los documentos íntegros.

El quinto documento que hemos considerado de interés, el informe aprobado por el OCTE sobre el Presupuesto de Gastos Fiscales de 2016, cuantificación de la disminución de ingresos tributarios estimada para ese año, como consecuencia de la existencia de incentivos fiscales orientados al logro de determinados objetivos de política económica y social.

2) El segundo apartado, el de "Consultas OCTE", abre un espacio destinado a recoger consultas

narazi dituen zergei buruzko konsultak biltzeko atala irekitzen du, Zerga Bateratze, Koordinazio eta Elkarlanari buruzko maiatzaren 30eko 3/1989 Legeko 14. artikuluak xedatzen duenez: "Lurralde historikoetako zerga-administrazioek darabiltzaten irizpideen koordinazioa lortzeari begira, konsulta lotesleak Zerga Koordinaziorako Organoaren txostenaren ondoren argituko dira ..."

Zergal aldzkariaren ale honetan bederatzi konsulta hautatuko egin ditu, euren erantzunak osoz errepikatzen dira, hurrengogaldekizunei buruzkoak:

Kontsultaren arrazoia	Asunto objeto de la consulta
Sozietate-zerga - kapital higigarriaren etekinen gainerako konturako atxikipenak, irudi-eskubideengatik eta laguntza teknikoarengatik (frankizia-kontratu).	Impuesto Sociedades - Retenciones a cuenta sobre rendimientos procedentes del capital mobiliario, en concepto de derechos de imagen y asistencia técnica (contrato de franquicia).
PFEZ-BEZ-ITPyAJD- Orube bat etorkizunean eraikin batetegatik trukatzeko kontratu baten suntsiarazpenarekin lotutako hainbat operaziok zerga batzuetan duten eragina.	IRPF-IVA-ITPyAJD- Efecto en varios impuestos de las diferentes operaciones relacionadas con la resolución de un contrato de permuta de un solar por una edificación futura.
Sozietate-zerga- Sozietateen gaineko zergaren arau-dian araututa dagoen fusioen, banaketen eta abarren erregimen bereziaren aplikazioa, sozietatearen berregituraketa kasuetan esku-hartzaleak hainbat ondare-sozietate direnean. Baliozko arrazoi ekonomikoak.	Impuesto Sociedades – Aplicación del régimen especial de fusiones, escisiones, ..., regulado en la normativa del Impuesto sobre Sociedades en un caso de operaciones de reestructuración societaria en que las intervenientes son varias sociedades patrimoniales. Motivo económico válido.
Sozietate-zerga - jarduera-alorren banaketa, soldatapeko langilerik gabe egindako lokal komertzialen alokairu-jarduerak jatorrizko erakundearen ondare izaten jarraitzen dutenean. Sozietate-zergaren fusioen, banaketen, aktiboen ekarpeneren eta abarren erregimen bereziaren aplikazioa.	Impuesto Sociedades - Escisión de rama de actividad, permaneciendo en el patrimonio de la entidad originaria la actividad de arrendamiento de locales comerciales, desempeñada sin personal asalariado. Aplicación del régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, ... del Impuesto sobre Sociedades.
BEZ - Eskolako jangelako haurren zaintza-zerbitzua, kanpoko empresa batek ikastetxe batean emana. Tra-taera BEZari dagokionez.	IVA – Servicio de cuidado de niños en el comedor escolar prestado en un centro docente por una empresa externa. Tratamiento a efectos del IVA.
BEZ - Eskolako jangelan haurrek zaindu eta janaria emateko zerbitzua, merkataritzako empresa batek ikastetxe batean emana. Operazio berean eman-dako zerbitzu desberdinaren trataera berezitua, BEZari dagokionez.	IVA – Servicios de suministro de comidas y de cuidado de niños en el comedor escolar prestados en un centro escolar por una sociedad mercantil. Tratamiento diferencial a efectos del IVA de los servicios de distinta naturaleza prestados en la misma operación.
BEZ- 2015etik aurrera, ikastetxeetan ematen diren haurren zaintza-zerbitzuen kenkaria ikastetxeek ematen dituzten zerbitzuei eta etekina ateratzeko azpikon-tratatuta dituzten enpresei aplikatzen zaie.	IVA –A partir de 2015 la exención de los servicios de atención a niños en centros escolares se aplica tanto sobre las prestaciones que realicen los propios centros a favor de sus alumnos, como sobre las que lleven a cabo en su beneficio las empresas con las que tengan subcontratada la realización de esas tareas.

tributarias que han sido informadas por el Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi, según dispone el artículo 14 de la Ley 3/1989, de 30 de mayo, de Armonización, Coordinación y Colaboración Fiscal: "A los efectos de conseguir la coordinación de los criterios que se sustenten por las Administraciones tributarias de los Territorios Históricos, las consultas vinculantes se evacuarán previo informe del Órgano de Coordinación Tributaria ...".

En este número de Zergak se han seleccionado nueve consultas, cuya respuesta se reproduce íntegramente, en las que se tratan las siguientes cuestiones:

Kontsultaren arrazoia	Asunto objeto de la consulta
PFEZ - hartzekodunen konkurtsoaren likidazio-fasean dagoen kooperatiba batek jaunikitako menpeko finantza-ekarpenen titulartasunak eragindako galeren trataera fiskala.	IRPF – Tratamiento fiscal de las pérdidas sufridas como consecuencia de la titularidad de aportaciones financieras subordinadas emitidas por una Sociedad Cooperativa declarada en concurso de acreedores y que se encuentra en fase de liquidación.
PFEZ - Mantenu eta joan-etorriengatik emplegu-emaillearenagandik jasotako diru-kopuruen eta emplegatu-en esku erabilera pribaturako ibilgailu bat jartzearen trataera fiskala.	IRPF – Tratamiento fiscal de las cantidades percibidas del empleador en concepto de manutención y desplazamiento, así como de la puesta a disposición de los empleados de un vehículo para uso particular.

3) Kontzertu Ekonomikoaren III. kapituluko 2. Atalean Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzekeko Batzordeari esleitutako eginkizunen aranean dago “Kontzertu Ekonomiko honetan aipatutako loturapuntuen aplikazioari buruz eginen zaizkion kontsultei erantzutea”. Beraz, kontsulta horiek Estatuko Administrazioak eta Euskal Autonomia erkidegoko erakunde eskundunek adostutako erabakien bidez ebatzen dira, Batzordean alde biak ordezkatuta baitaude. Bada, Kontzertu Ekonomikoaren 63. artikuluak ezarritakoaren arabera, Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzekeko Batzordea Eitatuko Administrazioaren, Eusko Jaurlaritzaren eta hiru foru-aldundien ordezkariekin osatzen dute.

Zergak aldzkariaren ale honetako “Erreferentziak” sekzioko izenetako atalean plazaratzen da, zehazki haietan eragindako agenteen identifikatzai-leak ezabatu eta gero, ebatzen baten testua konexio-puntuetako aplikazioaren gainean planteatutako kontsulta batekorena. Zehatz-mehatz, kontsultak ohiko bizilekuaren erabakiari buruz dihardu, urteko epe batean zahar EBeko beste estatu kide batean bizi den pertsona fisiko batiburuzkoa da, PEFZaren aldetik.

4) Kontzertu Ekonomikoaren III. kapituluko 3. atalak Arbitraje Batzordearen osaera, eginkizunak eta erabakien erregimena arautzen ditu. Batzorde horrek Estatuko Administrazioaren eta foru-aldundien artean sortzen diren tributuen arloko auziak ebattea du helburu. Zergak aldzkariaren zenbaki honetako “Erreferentziak” ataleko laugarren sailean, “Kontzertu Ekonomikoaren Arbitraje Batzordearen Ebazpenak izenekoan”, arbitraje-

3) Entre las funciones atribuidas a la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa regulada en la Sección 2ª del Capítulo III del Concierto Económico se contempla la de “Resolver las consultas que se planteen sobre la aplicación de los puntos de conexión contenidos en el presente Concierto Económico”. Este tipo de consultas son por tanto resueltas de manera consensuada entre la Administración del Estado y las instituciones competentes del País Vasco, al estar ambas partes representadas en esta Comisión. Tal como se regula en el artículo 63 del Concierto, componen la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa representantes de la Administración del Estado, del Gobierno Vasco y de las tres Diputaciones Forales.

En este apartado de la sección de “Referencias” se incluye el texto de la resolución de una consulta planteada sobre la aplicación de puntos de conexión contenidos en el Concierto, una vez eliminados los caracteres identificativos de los agentes concretamente afectados en ellas. En concreto, la consulta versa sobre la determinación de la residencia habitual, a efectos del IRPF, de una persona física que durante una parte del año reside en otro estado miembro de la UE.

4) El Capítulo III del Concierto Económico en su sección 3ª regula la composición, funciones y el régimen de los acuerdos de la Junta Arbitral, órgano que tiene atribuida la misión de resolver los conflictos de naturaleza tributaria planteados entre la Administración del Estado y las Diputaciones Forales. El cuarto apartado de la sección “Referencias” de este número de Zergak, el de “Resoluciones de la Junta Arbitral del Concierto

organismo honek 2014. urtean emandako zazpi akordioren argitalpenaren esteka eman dugu, www.euskadi.eus webgunekoa. Gainera, Arbitraje Batzordeak 2015ean emandako akordioetako zazpi hautatu ditugu eta eduki osoa argitaratu, testua behar bezala despertonalizatu eta gero.

Taula honetan zerrendatuta daude Zergak honetan bildutako Arbitraje Batzordearen akordio batkoitz eragin zuten eztabaideen oinarriak:

Eztabaidearen oinarriak
BEZaren saldoen lekualdatzea - bizilekuaren aldaketa. Jardunen amaiera eta artxiboa, BEZaren kuoten itzul-keta gatazkan dauden administrazioetako batek esku-mena duela onartzean.
Pertsona juridikoen egoitza fiskala. BEZ itzulketa.
Ezari gabeko BEZ. Ordainarazpena egiteko esku-mena duen Administrazioa Administrazio bati esku-mena onartzeagatik amore ematea.
Pertsona juridikoen egoitza fiskala. Administrazio sustatzaileak uko egitea, salatutako Administrazioak egoitza-aldaketaren zuzenketarako proposamena onartzeagatik.
BEZ SZ. Eragiketen zenbatekoa ezartzea - Administrazio eskuduna. Bi administrazioen arteko akordioak eztabaidaren amaiera dakar eta jardunen amaiera eta artxiboa eragiten du.
BEZ - Eragiketen zenbatekoaren proportzioaren zuzenketa - zergaren derigorezko itzulketaren eskubidearen preskripzioa
SZ. Administrazio eskuduna. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. Eztabaide ezin da onartu, ebazteko orduan epai judicial irmo batek gaiaren funtsaren gai-neko erabakiak ematea galarazten zuelako.
Egoitza fiskala eta BEZ kuoten itzulketa. Kontzertu Ekonomikoaren 43. artikuluko lehen atalaren hirugarren arauaren aplikazioa (PFEZari dagokionez deklaratu zen azkeneko egoitza).
ISD: ez-egoiliarren konexio-puntu - ondasun eta esku-bide guztiak euskal lurradean. Ondasun eta esku-bide guztiak euskal lurradean dauden ebazteko zergadunari transmititutako ondasun eta esku-bideak bakarrak hartuko dira kontuan, eta ez jaraunspeneko ondasun guztiak.
Pertsona juridikoen egoitza-aldaketa. Araugintza Koordinatu eta Ebaluatze Batzordeak sustatutako eztabaida. Egoitza-aldaketek lekualdaketa egiten den une beretik dute eragina Administrazioarekiko harremanetan, eta, horretarako, ez da garrantzikoa zerga-egoitzaren aldaketa zerga-administrazioei jakinaraztea.

Económico", incluye los enlaces de acceso a la publicación, en la página web www.euskadi.eus, de siete acuerdos dictados por ese órgano arbitral en 2014. Adicionalmente, reproduce el texto íntegro, debidamente despersonalizado, de siete acuerdos seleccionados de entre los últimos adoptados por la Junta Arbitral en 2015.

En la siguiente tabla se relacionan los objetos de los conflictos planteados en cada uno de los acuerdos de la Junta Arbitral divulgados en este número de Zergak:

Objeto del conflicto
Traslado de saldos IVA - cambio de domicilio. Terminación y archivo de las actuaciones al aceptarse la competencia para la devolución de las cuotas IVA por parte de una de las Administraciones en conflicto.
Domicilio fiscal personas jurídicas. Devolución IVA.
IVA no establecidos. Administración competente para la exacción. Allanamiento por aceptación de la competencia de una de las Administraciones.
Domicilio fiscal persona jurídica. Desistimiento Administración impulsora por conformidad de la Administración demandada con propuesta de rectificación del domicilio.
IVA. IS. Determinación volumen operaciones - Administración competente. El acuerdo entre ambas Administraciones determina la desaparición de la controversia y propicia la terminación y archivo de las actuaciones.
IVA - Rectificación proporción volumen operaciones - prescripción del derecho devolución obligado tributario
IS. Administración competente. Domicilio fiscal personas jurídicas. Se declara la inadmisibilidad del conflicto por existir, al tiempo de resolverse éste, una sentencia judicial firme que impide un pronunciamiento sobre la cuestión de fondo.
Domicilio fiscal y devolución cuotas IVA. Aplicación de la regla Tercera del artículo 43.Uno del Concierto Económico (última residencia declarada a efectos del IRPF).
ISD: punto conexión no residentes - totalidad de los bienes y derechos en territorio vasco. A efectos de determinar si la totalidad de los bienes y derechos están situados en territorio vasco se tienen en consideración exclusivamente los bienes y derechos transmitidos al contribuyente y no todo el caudal relicto.
Cambio de domicilio personas jurídicas. Conflicto promovido por la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa. Los cambios de domicilio tendrán efectos ante la Administración desde el mismo momento en que se haga efectivo el traslado, sin que sea relevante a estos efectos la comunicación del cambio de domicilio fiscal a las Administraciones tributarias.

Eztabaideren oinarriak	Objeto del conflicto
Zerga-kontsulten ebaluazioaren eskumena. Era-kunde batek zerga baten gaineko ikuskapen-eskumenik ez duenean, ez dira egokiak zerga-betebeharren muturreko egoera zehatzten gaineko ebazpenak zer-gapekoen aurrean.	Competencia respecto a la evacuación de consultas tributarias. No proceden pronunciamientos de carácter vinculante frente a los obligados tributarios en relación con extremos concretos de obligaciones tributarias respecto a las que no se dispone de competencia exaccionadora.
Pertsona juridikoen egoitza-alda-keta. Froga-tresnen balorazioa / eza.	Cambio de domicilio personas jurídicas. Valoración/ausencia medios de prueba.
Ez Egoiliarren Errentaren gaineko Zerga. EBn bizi diren zergadunen hautazko erregimena aplikatzeko eskaera tramitatzeko administrazio eskuduna. Bizileku Frantziaren pertsona fisikoa, zeinaren errentaren gehiengoa Estatuaren Administrazioak ordaindutako laneko irabazietatik baitator. Arbitraje Batzordearen iritziz, pentsioa jasotzeko eskubidea ematen dion lana zein lurraldetan (foru lurraldetan ala araubide erki-deko lurraldean) egin zen da garrantzitsuena.	IRNR. Administración competente para tramitar solicitud de aplicación del régimen opcional para contribuyentes residentes en la UE. Persona física residente en Francia, cuya renta procede, en su mayor parte, de rendimientos de trabajo derivados de pensiones satisfechas por la Administración del Estado. Interpreta la Junta Arbitral que es determinante en qué territorio, común o foral, se prestó el trabajo del que deriva la pensión percibida.
Pertsona juridikoen egoitza fiskala. Parke eolikoak. Ez da egokia eztabaidea eragin duen kasu zehatz honetan 43. artikuluaren laugarren ataleko b) saileko irizpidea –higiezinen balio handieneko lekua– aplicación. Arbitraje Batzordearen interpretazioa, zergadunak BE-Zaren itzulketa jasotzeko eskubideaz, Administrazioen artean auziak edo eztabaidak egon direneko kasuetan.	Domicilio fiscal personas jurídicas. Parques eólicos. No procede en el caso concreto en conflicto acudir al criterio del artículo 43. Cuatro b) del Concierto Económico, del lugar donde radique el mayor valor del inmovilizado. Interpretación de la Junta Arbitral sobre el derecho del contribuyente a la devolución en plazo del IVA en los casos afectados por contenciosos o conflictos de competencia entre las Administraciones.

5) Azkenik, "Estatistikak" atalean, foru-aldundiek 2015eko urtarrila eta abuztuaren arteko epean bildutako zerga itunduei buruzko informazioa duzue. Igor Guinea Palaciok teknikariak pres-tatu du; Eusko Jaurlaritzako Ogasun eta Finantza Saileko Sarreren Kudeaketarako eta Bilketen Azterketarako Zerbitzuko langilea da bera. 7.792 milioi euroko bilketa erregistratu dute, 2014ko epealdi berean kontabilizatutako zerga-bilketan baino %1,2 gehiago.

Urteko zortzi lehen hilabeteetan itundutako zergengatiko sarreren bilakaera positibo arina (90,3 milioi gehiago aurreko urteko aldi berean) daude lagunduta batez ere, 21 milioi euro gehiago joan den urtean, eta berezko kudeaketako BEZagatik (+%8,3-egatik) bilketa baino kontabilizatu dituen, PEFZaren (+%8-en) bilketaren portaera ona ezetz bilakaera beste zerga batzuen bilketan konpentsatzea baimendu dutela, bereziki Soziitate-Zergak, %7,8ren jaitsiera erregistratzen duena, zein aurten joan dez urtean baino 69 milioi euro gutxiago bildu duen.

5) Por último, el apartado "Estadísticas" elaborado por Igor Guinea Palacios, técnico del Servicio de Gestión de Ingresos y Análisis Recaudatorio en el Departamento de Hacienda y Finanzas del Gobierno Vasco, incluye en este número de Zergak información sobre la recaudación por tributos concertados de las Diputaciones Forales correspondiente al periodo enero-agosto de 2015. Los 7.792 millones de euros de recaudación registrada suponen un incremento del 1,2% sobre la recaudación contabilizada en el mismo periodo del ejercicio 2014.

A la leve evolución positiva de los ingresos por tributos concertados en los ocho primeros meses del año (90,3 millones más que en el mismo periodo del año anterior) han contribuido principalmente el buen comportamiento de la recaudación del IRPF (+8%), que ha contabilizado 212 millones de euros más que el pasado año, y la recaudación por IVA de gestión propia (+8,3%), que han permitido compensar la negativa evolución en la recaudación de otros tributos, en particular el Impuesto sobre Sociedades, que registra un descenso del 7,8%, 69 millones de euros menos que el pasado año.

Hala ere, Finantzen euskal Kontseiluak urrian os-patutako bileran onartutako zuen iragarpenaren arabera, urteko azken aldian hobekuntza bat lortuko duela uste dugu. Hain zuzen ere, bilketaren itxiera iritzia gainditu zuen itundutako zergengatik 12.837 milioi euroko 2015erako, 2014an izanda bilketa zifra baino %4,2 gehiago. Bestalde, 2016an barrena adierazle ekonomikoak, mailakakoki, indarra irabazten joango direla –BPGaren hazkunde nominalak zazpi hamarren 2015etakoa baino handiagoa itxaroten ditu– itxaropen batzuekin, Finantzen Euskal Kontseiluak 13.498 milioi euroko etekin aurreikuspena onartu du 2016rako, %5,2tako 2015aren itxieran estimatutako bilketa baino gehiagoko.

Aldizkariaren bukaerako “Zerga Araudia” atalean, Eusko Jaurlaritzako Ogasun eta Finantza Saileko Zerga Administratzioko Zuzendaritzak egindako hileko buletinetan sartzeko helbidea daukazue. Hilabetekari horietan batzen da foru-aldundiek argitaratuko tributu-araudiaren laburpena (ALHAO, BAO eta GAO), bai eta Eusko Jaurlaritzak (EHAA), Nafarroako Foru Erkidegoak (NAO) eta Estatuak (BOE) argitaratu dutenarena ere.

Bukatzeko, zergen arloko foru-arautegiari buruzko informazio gehiago nahi duten irakurleei gomendatzen diegu EAEko lurralte historiko web-orriean (www.alava.eus, www.bizkaia.eus, www.gipuzkoa.eus) eta Eusko Jaurlaritzako Ogasun eta Finantza Sailaren web-orrian (www.ogasun.ejgv.euskadi.eus) horretarako jarrita dauden ataletan sartzeko. Azken web-orri horretatik, “Foru Zerga Kodea” aplikaziorako sarbidea dago, eta bertan hiru lurralte historiko-etako zerga-arautegiaren bertsio integratua azter daiteke. Era berean, Ekonomia Itunarekin zerikusia duten gaiak sakonago ezagutzeko Ekonomia Ituna sustatzeko eta hedatzeko sortutako Ad Concordiam izeneko elkartearen webgunean sartzea gomendatzen dizugu (www.conciertoeconomico.org), bai eta Ekonomia Itunaren eta Foru Ogasunen Dokumentazio Agiritegiak editatutako Ituna buletin elektronikoan ere (http://wwwwehu.es/ituna/index_es.html)

Sin embargo, se estima una mejoría en la parte final del año, a tenor del pronóstico aprobado por el Consejo Vasco de Finanzas Públicas en la reunión celebrada en el mes de octubre. En concreto aprobó una estimación de cierre de la recaudación por tributos concertados de 2015 de 12.837 millones de euros, un 4,2% superior a la cifra de recaudación registrada en 2014. Por otra parte, con unas expectativas de que los indicadores económicos progresivamente irán ganando fortaleza a lo largo de 2016 –se espera un crecimiento nominal del PIB siete décimas superior al de 2015–, el Consejo Vasco de Finanzas ha aprobado una previsión de ingresos para 2016 de 13.498 millones de euros, un 5,2% superior a la recaudación estimada al cierre de 2015.

En la sección de cierre de la revista, “Normativa Tributaria” se indica la dirección de acceso a los boletines mensuales elaborados por la Dirección de Administración Tributaria del Departamento de Hacienda y Finanzas del Gobierno Vasco, en los que se recoge un compendio de la normativa tributaria publicada por las Diputaciones Forales (BOPA, BOB y BOG), el Gobierno Vasco (BOPV), la Comunidad Foral de Navarra (BON) y el Estado (BOE).

Por último, sugerimos al lector interesado en completar la información útil sobre materia tributaria foral, que acceda a los espacios destinados a este fin en las propias páginas web de cada uno de los tres territorios históricos de la CAPV (www.alava.eus, www.bizkaia.eus, www.gipuzkoa.eus) y en la página web del Departamento de Hacienda y Finanzas del Gobierno Vasco (www.ogasun.ejgv.euskadi.eus), desde la que se puede acceder a la aplicación “Código Fiscal Foral” que ofrece una versión integrada de la normativa tributaria de los tres territorios históricos. Asimismo, para el conocimiento y la profundización en los temas relacionados con el Concierto Económico, aconsejamos el acceso a la web promovida por la asociación Ad Concordiam para la Promoción y Difusión del Concierto Económico, www.conciertoeconomico.org y al Boletín Electrónico Ituna editado por el Centro de Documentación del Concierto Económico y las Haciendas Forales accesible en la dirección http://www.ehu.es/ituna/index_es.html

