



2017ko bigarren seihiilekoa (Zergak aldizkariaren zenbaki honetako denbora-erreferentzia, alegia) EAEko zerga-sistemaren alorrean aldi guztiz emankorra izan dela jo daiteke. Arau-jardueraren eta -sorreraren handia izan du ezaugarri, bai Estatuarekiko finantza- eta tributu-harremanen arloan bai tributuen arloko foru-eskumenak garatzeari berari dagokionez.

Izan ere, EAEren eta Estatuaren arteko tributu-harremanak arautzen dituen esparru berrikusietan nabarmen eguneratu da, 2017ko uztailaren 19ko Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoak erabakita (EIBM), eta ondoren abenduaren 28ko 10/2017 Legearen bidez formalizatuta, zeinak 12/2002 Legea aldatzen duen (maiatzaren 23koa, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Ituna onartzen duena). Eta, foru-tributuen eskumena bera erabiltzeari dagokionez, editorial honetan bi jarduera-arlo nabarmendu nahi ditugu. Batetik, araudi autonomoa duten tributu itundu nagusietako aldaketa handiak diseinatzeari buruzkoa (2018ko hasieran izapideak azkenduko diren arau-xedapenen proiektuetan taxututa daude jada) eta, bestetik, iruzur fiskalaren aurkako borrokaren arloko erakundeen arteko elkarlanaren eremuan funtsezko proiektu jakin batzuetan izandako aurrerapenak, hala nola tributu-heziketan eta operadore ekonomikoek fakturazio- eta kobrantza-sistemak kontrolatzeko gailuak ezartzean.

El segundo semestre de 2017, referencia temporal de este número de Zergak, puede calificarse en el ámbito de la fiscalidad del País Vasco como un periodo sumamente productivo, que se ha caracterizado por un alto nivel de actividad y de producción normativa, tanto en el área de las relaciones financiero-tributarias con el Estado como respecto al propio desarrollo de las competencias forales en materia tributaria.

De hecho, el marco regulador de las relaciones tributarias entre el País Vasco y el Estado se ha sometido a un ejercicio de revisión y ha experimentado una importante actualización -acordada por la Comisión Mixta del Concerto Económico (CMCE) de 19 de julio de 2017, posteriormente formalizada mediante la Ley 10/2017, de 28 de diciembre, por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concerto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco- y, en cuanto al ejercicio de la propia competencia tributaria foral, queremos destacar en este editorial dos áreas de actuación: Por un lado, la referida al diseño de importantes cambios en los principales tributos concertados de normativa autónoma ya perfilados en los oportunos proyectos de disposiciones normativas cuya tramitación se ultimará a principios de 2018; y, por otro, en el ámbito de la colaboración institucional en la lucha contra el fraude fiscal, los avances en determinados proyectos clave como son el de educación tributaria y el del establecimiento de dispositivos de control

1. Ekonomia Ituna autogobernuaren zutabeetako bat da. Bertan daude Estatuaren eta EAren arteko tributuen eta finantzen arloko harremanak zuzentzen dituzten arauak. Ondorioz, haren aldaketak lehen mailako garrantzia du, bai eskumenei bai ekonomiari dagokienez. Aipatutako 10/2017 Legearen bidez Ekonomia Itunean egindako aldaketa indarrean den Ekonomia Itunak –maiatzaren 23ko 12/2002 Legeak onetsiak– izandako hirugarrena da, 2007an (28/2007 Legea) eta 2014an (7/2014 Legea) onartutakoen ondoren, eta, seguruenik, aldaketa adierazgarrienak gehitzen dituena. Hogei artikuluri baino gehiagori eragin die, eta hobekuntzak ekarri ditu foru-aldundien tributuko kudeatzeko ahalmenean eta administrazioen arteko koordinazioan.

Legearen hitzaurreak berak sailkatzen duen bezala, hainbat eratako aldaketak egin dira; honako hauek, besteak beste:

- Ituna Estatuko araudian izandako lege-aldaketa jakin batzuetara egokitzea (talde fiskalen perimetro berriari buruzkoak, elektrizitatearen gaineko zergaren birformulazioari buruzkoak, ez-egoiliarrek PFEZagatik tributatzeko aukerari buruzkoak, zerga-delituaren erregulazioa Zigor Kodean ezarritako araubide berriarekin bat etorri – hau da, arlo horretarako ikuskarpen bakarreko araua eramanez– egokitzeari buruzkoak, eta abar).
- Tributu-figura berriak ituntzea (Gasa, petrolio eta kondentsatuak erauztearen balioaren gaineko zerga) eta jada itundutako tributuetan foru-eskumena indartzega, hala nola oinordetzen eta dohaintzen gaineko zergan ez-egoiliarrei eta atzerrian dauden higieziei dagokienez.
- Tributuen kudeaketa eta administrazioen arteko koordinazioa hobetzea hala nola

de los sistemas de facturación y cobro de los operadores económicos.

1. El Concierto Económico constituye uno de los pilares del autogobierno. En él se contienen las reglas que rigen las relaciones tributarias y financieras entre el Estado y el País Vasco. En consecuencia, su modificación tiene una trascendencia de primer orden, tanto en términos competenciales como económicos. La modificación del Concierto Económico operada mediante la referida Ley 10/2017 es la tercera modificación que experimenta el vigente Concierto Económico, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, tras las aprobadas en 2007 (Ley 28/2007) y en 2014 (Ley 7/2014) siendo probablemente la que introduce cambios de mayor significación. Afecta a más de 20 artículos, incorporando mejoras en la capacidad de gestión tributaria de las Diputaciones Forales y en la coordinación entre administraciones.

Tal como clasifica el propio preámbulo de la Ley, se incorporan cambios de diversa índole que se resumen del siguiente modo:

- De adaptación del Concierto a determinados cambios legislativos producidos en la normativa estatal, como los relativos al nuevo perímetro de los grupos fiscales, a la reformulación del Impuesto sobre la Electricidad, a la opción de los no residentes por tributar por el IRPF o a la adaptación de la regulación del delito fiscal de acuerdo con el nuevo régimen establecido en el Código Penal, trasladando a este ámbito la regla de inspección única.
- De concertación de nuevas figuras tributarias (Impuesto sobre el valor de la extracción del gas, petróleo y condensados) y reforzamiento de la competencia foral en tributos ya concertados, como en el Impuesto de Sucesiones y Donaciones en relación con los no residentes y con los inmuebles localizados en el extranjero.
- De mejoras en la gestión tributaria y en la coordinación entre Administraciones

i) ohiko jarduera hasi aurretiko likidazio-aldiei dagozkien BEZeko kuota itzuliak erregularizatzeko prozedura berri bat ezartzea, ii) IFZ esleitzeko eta errebokatzeko arauei buruzko akordioa egitea, iii) Administrazioen arteko elkarlana arautzea tributua ordainarazteko egiaztatu, ikertu eta informazioa lortzeko jardueri dagokienez, eta ordainarazteko eta ikuskatzeko eskumenak koordinatzeko arau berriak gehitzea lotutako pertsonen edo erakundeen arteko eragiketak erregularitzeko kasuetan eta eragiketak zergadunak aitortu dituen beste modu batera kalifikatzeko kasuetan, baldin eta ordainarazteko mekanismoa ezarri den zeharkako zergetan jasandako edo jasanarazitako kuotak aldatzea badakar horrek.

- Hainbat zergaren konexio-puntuak erregularitzen dituzten manuen aldaketak. PFEZn: i) lan-etekinengatiko atxikipenak ordainarazteko araua aldatzen da lanak edo zerbitzuak EAEn eta lurralde erkidean egiten direnean, eta lantokiaren irizpidea lehenesten da; ii) aurreko irizpidea atzerrian edo itsasontzi, ontzi, ontzi-makina edo itsasoan finkatutako plataformetan eta telelanean egindako lan edo zerbitzuei ere aplikatzen zaie, eta iii) Estatuko sektore publikoko funtzionarioei eta enplegatuei emandako ordainsariei dagozkien atxikipenen diru-sarrerari buruzko araua eguneratzen da.

Sozietateen gaineko zergari eta BEZari dagokienez: i) 7 milioi eurotik 10 milioi eurora igotzen da arautzeko, ordainarazteko eta ikuskatzeko eskumena mugatzen duen eragiketa-bolumenaren atalase-zifra; horrenbestez, 10 milioi eurotik behera zerga-egoitzaren administrazioari bakarrik

como i) el establecimiento de un nuevo procedimiento para la regularización de cuotas devueltas de IVA correspondientes a períodos de liquidación anteriores al inicio de la actividad habitual, ii) acuerdo sobre reglas para la asignación y revocación del NIF, iii) regulando la colaboración entre Administraciones en relación con las actuaciones de comprobación e investigación y de obtención de información en orden a la exacción de los tributos e introduciendo nuevas reglas de coordinación de competencias exaccionadoras e inspectoras en supuestos de regularización de operaciones entre personas o entidades vinculadas y de calificación de operaciones de forma diferente a como las haya declarado el contribuyente cuando ello implique una modificación de las cuotas soportadas o repercutidas en los impuestos indirectos en los que se haya establecido el mecanismo de repercusión.

- De modificaciones en los preceptos reguladores de los puntos de conexión de diversos impuestos. En el IRPF: i) se modifica la regla de exacción de las retenciones por rendimientos de trabajo cuando los trabajos o servicios se presten tanto en territorio vasco como en territorio común, priorizando el criterio del centro de trabajo, ii) el criterio anterior se aplica asimismo a los trabajos o servicios prestados en el extranjero o a bordo de buques, embarcaciones, artefactos navales o plataformas fijas en el mar y en los casos de teletrabajo y iii) se actualiza la regla relativa al ingreso de retenciones correspondientes a retribuciones satisfechas a funcionarios y empleados del sector público estatal.

En relación con el Impuesto sobre Sociedades y el IVA: i) se eleva de 7 millones de euros a 10 millones de euros la cifra umbral de volumen de operaciones que delimita la competencia normativa, exaccionadora e inspectora, de forma que, por debajo de 10 millones de euros se

tributatzen zaio, sozietate horrek EAEn edo lurralde erkidean jarduten duen alde batera utzita; ii) zuzendu egiten da –erdizka, ordea, ez baitzaie zabaltzen sozietate taldeei-arautzeko eta ikuskatzeko eskumenari buruzko elkarrekotasunik eza eragiketa-bolumenaren % 75 zerga-egoitzakoa ez den lurralde erkide edo foralean egin denean. Foru-lurraldeko araudia bete behar dute, hortaz, zerga-egoitza lurralde erkidean eta 10 milioi euro baino gehiagoko eragiketa-bolumena dituzten zergapekoek, eragiketen % 75 EAEn egin badituzte.

Ez-egoiliarren errentaren gaineko zergari dagokionez, establezimendu iraunkorrik gabekoez-egoiliarrei ordainarazietaitzultzeko kasu jakin batzuei aplikatu beharreko araua aldatzen da, eta berariazko konexio-puntu bat arautzen da establezimendu iraunkorrik gabeko ez-egoiliarrei loteria eta apustu jakin batzuetako sarien gaineko karga berezia ordainarazteko.

- Hobekuntza teknikoak tributu-figura batzuen konexio-puntuen erregulazioan: i) kreditu-entitateetako gordailuen gaineko zergan, aurrez aurrekoak ez diren merkaturatze-sistemen bidez eta lurraldearen arabera sailkatu ezin diren beste batzuen bidez edukitako gordailuei aplikatu beharreko konexio-puntua zehazten da; ii) zenbait garraibideren gaineko zerga berezian, zergaren ordainarazpena zerga-egitatea egiten duenaren zerga-egoitzari lotzen zaio, eta, iii) joko-jardueren gaineko zergan, berariazko konexio-puntu bat aurreikusten da jokalariaen egoitza identifikatzea eskatzen ez duten joko-modalitateetarako.
- Hobekuntzak Ekonomia Itunaren III. kapituluari araututako batzordeen edo organoen eraginkortasunean, bereziki: i)

tributa exclusivamente a la Administración del domicilio fiscal con independencia de si dicha sociedad actúa en territorio vasco o común, ii) se corrige –aunque de manera incompleta al no extenderse a los grupos de sociedades– la falta de reciprocidad respecto a la competencia normativa e inspectora cuando el 75% del volumen de operaciones se ha realizado en territorio común o foral distinto del domicilio fiscal. Sometimiento por tanto a normativa de territorio foral de obligados tributarios con domicilio fiscal en territorio común y más de 10 mill. € de volumen de operaciones si el 75% de las operaciones se han realizado en territorio vasco.

Respecto al Impuesto sobre la Renta de No Residentes, se modifica la regla aplicable a determinados supuestos para la exacción y devolución a no residentes sin establecimiento permanente y se regula un punto de conexión específico para la exacción a no residentes sin establecimiento permanente del Gravamen especial sobre los premios de determinadas loterías y apuestas.

- De mejoras técnicas en la regulación de los puntos de conexión de algunas figuras tributarias: i) en el Impuesto sobre los Depósitos en las Entidades de Crédito se especifica el punto de conexión aplicable a los depósitos mantenidos mediante sistemas de comercialización no presenciales y otros no susceptibles de territorialización, ii) en el Impuesto especial sobre Determinados Medios de Transporte se vincula la exacción del impuesto al domicilio fiscal de quien realice el hecho imponible y iii) en el Impuesto sobre Actividades de Juego se prevé un punto de conexión específico para las modalidades de juego en las que no sea exigible la identificación de la residencia del jugador.
- De mejoras en la eficacia de las comisiones u órganos regulados en el capítulo III del Concierto Económico, en particular:

Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordea; eskumena ematen zaio administrazio batzuek 47 Ter artikulua berrian araututako ordainarazi eta ikuskatzeko eskumenak koordinatzeko prozedurekin lotuta egindako ohar batzuei buruz ebazteko, lotutako pertsonen edo erakundeen arteko eragiketak erregularizatzeko kasuetan eta eragiketak kalifikatzeko orduan desadostasuna dagoenean; eta ii) Arbitraje Batzordea, zeinari dagokionez hiru prozedura berri gaitzen diren. Lehenengo biek (prozedura laburtua eta ondoreak zabaltzeko prozedura) bizkortu egingo dituzte espedienteen izapideak eta ebazpena, eta hirugarrenak (betearazteko intzidentea) ebazpenen zentzuaren aplikazio praktikoa lagunduko du.

Ekonomia Ituna aldatzea ez da 2017ko uztailaren 19ko Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoak lortu zuen tributu-izaerako akordio bakarra. Nabarmenezkoa da, era berean, lantalde bat sortu zela telekomunikazio, irati edo telebistako zerbitzuei eta elektronikoki emandakoei aplikatu beharreko araubidea ituntzeko (MOSS araubidea –minileihatila bakarra–). Erakundearteko talde horren ardura da zerbitzu horiei aplikatu beharreko araubideari heltzen dioten enpresaburu eta profesionalak foru-ogasunean bete behar dituzten obligazio formalak eta materialak aztertzea eta mugatzea, eta zeregin horrek garrantzi berezia hartzen du Europako Batzordea proposatzen ari den BEZeko erregularizazioaren aldaketen garrantzia aintzat hartuta (ikus prentsa-oharra <http://www.consilium.europa.eu/es/press/press-releases/2017/12/05/vat-on-electronic-commerce-new-rules-adopted/pdf>). Baliteke aldaketa horiek iraultza ekartzea Europar Batasunaren barruko eragiketen BEZeko araubidera, eta, dirudienez, MOSS araubidearen eragiketa eta prozedurekin bat datoz; hori dela eta, egokia izan liteke ikuspegi zabalagoa gehitzea lantalde horri agindutako azterketetan.

i) de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa, a la que se atribuye competencia para resolver sobre las observaciones que se planteen por alguna de las Administraciones en relación con los procedimientos de coordinación de competencias exaccionadoras e inspectoras regulados en el nuevo artículo 47 Ter, en supuestos de regularización de operaciones entre personas o entidades vinculadas y de discrepancia en la calificación de operaciones y ii) de la Junta Arbitral, respecto a la cual se habilitan tres nuevos procedimientos. Los dos primeros, procedimiento abreviado y procedimiento de extensión de efectos, aportarán agilidad en la tramitación y resolución de los expedientes y el tercero, incidente de ejecución, favorecerá la aplicación práctica del sentido de las resoluciones.

La modificación del Concierto Económico no es el único acuerdo de naturaleza tributaria que se alcanzó por la Comisión Mixta del Concierto Económico de 19 de julio de 2017. Es destacable asimismo el acuerdo de creación de un grupo de trabajo para la concertación del régimen aplicable a los servicios de telecomunicaciones, radiodifusión o televisión y los prestados por vía electrónica (Régimen MOSS –miniventanilla única–). La labor encargada a este grupo interinstitucional, de analizar y delimitar las obligaciones formales y materiales a cumplimentar ante las Haciendas Forales de los empresarios y profesionales que se acojan al régimen aplicable a estos servicios, cobra especial importancia a la vista de la trascendencia de los cambios en la regulación del IVA recientemente aprobados por el Consejo de la Unión Europea (ver comunicado de prensa <http://www.consilium.europa.eu/es/press/press-releases/2017/12/05/vat-on-electronic-commerce-new-rules-adopted/pdf>), así como los que está proponiendo la Comisión Europea con el mismo enfoque, que persiguen cerrar de forma definitiva un modelo de IVA comunitario basado en la tributación en el país de destino. Estos cambios pueden significar un vuelco en el régimen IVA de las operaciones intracomunitarias

2. Foru-tributuen eskumena bera erabiltzearen esparruan, aurreratu dugu jada aldaketa garrantzitsuak diseinatu direla araudi autonomia duten tributu nagusietan; funtsean, zuzeneko zergapetzean. Aldaketa horiek testuinguruan kokatzeko, proiektatutako foru arau-xedapenen hitzaurreek beraiek 2013an hasitako zuzeneko zergapetzearen ereduaren aurreko erreformaren emaitzak ebaluatzeko prozesu bat aipatzen dute (balantze positiboarekin amaitu da); hala, erreforma garrantzitsu berri bat planteatu beharrean, gehienbat haren helburuak indartzea planteatu da; funtsean, honako hau zen: zerga-sistematik susperraldi ekonomikoa sendotzen laguntzea finantza-nahikotasuneko printzipioa urritu gabe, ondasun publikoen horniduramailla egokia edukitzeko. Orain proiektatutako aldaketak helburu horiekin bat datoz oro har, baina lortu nahi dute haiek egokitu daitezen oraingo testuinguru ekonomikora, inguruabar politikoetara, baldintzatzaile tekniko eta juridikoetara eta zerga-sistemaren esparruko nazioarteko joera eta konpromisoetara.

Hori horrela, araudi autonomia duten hainbat zergari eragiten dioten tributu-neuri ugari proiektatzen dira (PFEZ eta sozietateen gaineko zerga -SZ-, besteak beste). Horiek, izan ere, hiru foru-lurraldeetan ildo komun batzuk dituzten arren, lurraldeen arabera bereizitasun jakin batzuk ere badituzte -nolabaiteko garrantzia dute batzuek-. Batik bat, lurraldeen arteko alde nabariak aipatzearen, ez diete tributu-tratamendu bera ematen jarduera ekonomikoa garatzeko berrikuntza teknologikoko eta enpresa-kapitalizazioko proiektuak finantzatzea bultzatzen saiatzen diren Europako funts jakin batzuei. Halaber, lurraldeetan proposamen ezberdinak daude hirugarrenek garatutako ikerketa eta garapeneko edo berrikuntza teknologikoko proiektuen (I+G+B)

y al parecer están alineados con la operativa y procedimientos del régimen MOSS, por lo que podría ser oportuno incorporar un enfoque más amplio en los análisis encomendados a este grupo de trabajo.

2. En el ámbito del ejercicio de la propia competencia tributaria foral, ya hemos anticipado que se han diseñado importantes cambios en los principales tributos concertados de normativa autónoma, básicamente en la imposición directa. Por contextualizar dichos cambios, los propios preámbulos de las disposiciones normativas forales proyectadas refieren un proceso de evaluación de resultados de la anterior reforma del modelo de imposición directa iniciada en 2013, que ha concluido con un balance positivo, por lo que se ha planteado, no una nueva reforma de calado, sino más bien un reforzamiento de los objetivos de aquella, que básicamente se habían definido como: contribuir desde la fiscalidad a la consolidación de la recuperación económica sin menoscabo del principio de suficiencia financiera para el mantenimiento de un nivel adecuado de provisión de bienes públicos. Los cambios proyectados ahora comparten en líneas generales esos objetivos, pero persiguen su adaptación al actual contexto económico, a las circunstancias políticas, a los condicionantes técnicos y jurídicos y a las tendencias y compromisos internacionales en el ámbito de la fiscalidad.

En este contexto se proyectan numerosas medidas tributarias que afectan a varios impuestos de normativa autónoma, entre ellos el IRPF y el Impuesto sobre Sociedades (IS), que si bien comparten unas directrices comunes en los tres territorios forales, contienen determinadas especificidades territoriales, algunas de cierta significación. En particular, como diferencias territoriales más destacables, no es unánime el tratamiento tributario de determinados fondos europeos que trata de impulsar la financiación de proyectos de innovación tecnológica y de capitalización empresarial para el desarrollo de la actividad económica. Asimismo, difiere la propuesta de cada territorio en relación con el

finantzaketari SZn gehitutako pizgarriari dagokionez, eta lurraldeen arteko bestelako ezberdintasun batzuk ere atzeman dira PFEZren kuotako kenkariaren esparruan.

SZren karga-tasa nominalak murriztea izan da segur aski hedabideetan gehien agertu den neurria, baina agerikoa da neurri horretan ez direla islatzen arau-proiektuen ezaugarriak; izan ere, erakundeen webguneetan haien xehetasunak ikusiz egiazta daitekeenez, proiektuok aldaketa ugari dakartzate, eragin garrantzitsua ere badutenak.

Laburbilduz, PFEZren alorreko aldaketa nabariak honako hauek izan dira, besteak beste: lekualdatutako langileen araubidea aldatzea; mikroenpresetan, duela gutxi sortutako enpresa txiki edo ertainetan edo sortu berrietan edo izaera berritzailea dutenetan inbertitzeagatiko kenkariaren araudi berria (lurraldeen arabera ezberdintasun batzuk daude horretan), eta berrikuntza bultzatzeko Europako funtsetan inbertitzeagatiko kenkaria (hori ere lurralde guztietan ez da berdina).

SZri dagokionez, batetik, enpresa-sarearen lehiakortasuna egiaztatzeko eta zerga-sistemaren behar den bilketa-nahikortasuna bermatzeko zenbait neurri gehitu dira, eta, bestetik, Europar Batasunean eta ELGEren eremuan hitzartutako erregulaziora behar bezala egokitu da foru tributu-antolamendua. Bereziki, proiektatutako neurrien artean honako hauek nabarmentzen dira: finantza-gastuen kengarritasuna mugatzea, zergaren tasa nominalak progresiboki murriztea, bai eta gutxieneko tributazioa igotzea, aurreko ekitaldietako zerga-oinarri negatiboak konpentsatzeko mugak jartzea, aparteko mozkinak berriz inbertitzeko araubidea aldatzea eta *patent* boxeko araubidea egokitzea (jabetza intelektual edo industrialaren ustiatzeagatiko murriztapena). Kenkariari dagokionez, enplegua sortzeagatiko kenkaria aldatzen da kalitateko

incentivo en el IS a la financiación de proyectos de investigación y desarrollo o innovación tecnológica (I+D+i) desarrollados por terceros y se detectan otras diferencias territoriales concretas en el ámbito de las deducciones de la cuota en el IRPF.

Probablemente la reducción de los tipos de gravamen nominales en el IS haya sido la medida con mayor impacto mediático, pero es evidente que esta medida no debe caracterizar unos proyectos normativos que, como puede contrastarse mediante el acceso a su detalle a través de las respectivas webs institucionales, incluye una batería de modificaciones muy numerosa y con incidencia e impacto efectivo también relevante.

A modo de resumen, pueden señalarse como modificaciones más destacables, en el ámbito del IRPF, la modificación del régimen de personas trabajadoras desplazadas, la nueva regulación de la deducción por inversión en microempresas, pequeñas o medianas empresas de nueva o reciente creación o de carácter innovador, respecto a la que se registran algunas diferencias territoriales, o la deducción por inversión en fondos europeos para el impulso de la innovación, que tampoco registra unanimidad territorial.

Por lo que se refiere al IS se introducen, por un lado, una serie de medidas dirigidas a asegurar la competitividad del tejido empresarial y a garantizar la necesaria suficiencia recaudatoria del sistema fiscal y por otro lado, las pertinentes adaptaciones del ordenamiento tributario foral a la regulación acordada en la Unión Europea y en el ámbito de la OCDE. En particular, son destacables de entre las medidas proyectadas, la limitación de la deducibilidad de los gastos financieros, la reducción de forma progresiva de los tipos nominales del impuesto, así como el incremento de la tributación mínima, la introducción de limitaciones a la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores, la modificación del régimen de reinversión de beneficios extraordinarios y la adaptación del régimen de *patent box*

eta behar bezala ordaindutako lanpostuak sor daitezen laguntzeko; kenkarien muga murrizten da, eta muga jartzen zaie halakorik ez duten kenkariei. Horrez gain, ordainketa zatikatua egiteko obligazioa ere gehitzen da erakunde jakin batzuetarako, baina horretatik kanpo uzten dira txikiak.

3. Editorial honetan nabarmendu dugun hirugarren gaia iruzur fiskalaren aurkako borrokan erakundeek izan beharreko elkarlanari dagokio; prebentzio estrategien arloko funtsezko bi proiektutan izandako aurrerapenei buruzkoa da, hain zuzen ere. Batetik, tributu-heziketa, gazte-gaztetatik hezkuntza-ingurunean kontzientziazio fiskal handiagoa bultzatzen saiatzen dena, eta, bestetik, operadore ekonomikoen fakturazio-eta kobrantza-sistemak kontrolatzeko gailuak ezartzeko proiektua, TicketBAI izenekoa. Urte anitzeko proiektuak dira biak ala biak, eta Euskal Autonomia Erkidegoko Iruzur Fiskalaren kontrako Borrokarako Batzordeak eginiko baterako planetan sartu dira (batzorde hori Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoaren barruan sortu zen, 2013ko urriaren 14ko erabakiaren bidez, Eusko Jaurlaritzak aurretiaz eskatutakoari jarraikiz, eta bertan hiru foru-aldundiek eta Eusko Jaurlaritzak parte hartzen dute). Proiektuak erritmo onean garatzen ari dira, aurreikusitako egutegien arabera.

Tributu-heziketako proiektuari dagokionez, erakundearteko hitzarmen bat sinatu zen 2017ko uztaillean, EAEko ikastetxeetan hezkuntza-programa bat garatzeko –ekonomia eta zerga-sistemari buruzko unitate didaktiko komun bat ezartzea xede duena–, eta, ondoren, hainbat ekimen abian jarri ziren Hezkuntza Sailaren laguntzarekin ikastetxeen arreta lortzearen. Gainera, adituen lankidetzaren kontratatatu zen unitate didaktikoa irakasteko orduan ikastetxe horiek aholkatu eta laguntzeko. Aurreikusitakoaren arabera, 2017-2018ko ikasturtean tributu-heziketako programa hori jada interesa agertu duten EAEko 100

(reducción por explotación de la propiedad intelectual o industrial). En lo que respecta a las deducciones, se modifica la deducción por creación de empleo al objeto de favorecer la creación de puestos de trabajo de calidad y debidamente remunerados, se reduce el límite de las deducciones y establece un límite para deducciones que carecen de él. Adicionalmente se incorpora la obligación de efectuar un pago fraccionado para determinadas entidades, excluyendo a las de menor dimensión.

3. La tercera cuestión sobre la que hemos querido poner énfasis en este editorial se enmarca en el ámbito de la colaboración institucional en la lucha contra el fraude fiscal, y se refiere a los avances en dos de los proyectos clave en el área de las estrategias preventivas como son el de educación tributaria, que trata de promover una mayor concienciación fiscal desde una edad temprana, en el entorno educativo y el del establecimiento de dispositivos de control de los sistemas de facturación y cobro de los operadores económicos, denominado proyecto TicketBAI. Ambos proyectos de carácter plurianual, incorporados en los planes conjuntos elaborados por la Comisión de Lucha contra el Fraude del País Vasco (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 y en la que participan las tres Diputaciones Forales y el Gobierno Vasco), se vienen desarrollando a buen ritmo, según los calendarios previstos.

Respecto al proyecto de educación tributaria, tras la firma en julio de 2017 del convenio interinstitucional para el desarrollo de un programa educativo consistente en la implantación de una unidad didáctica común sobre economía y fiscalidad en los centros escolares de la CAE, se pusieron en marcha diversas iniciativas para captar el interés de los centros, con la colaboración del Departamento de Educación, y se formalizó la contratación de colaboración experta para la asesoría y apoyo a dichos centros en la impartición de la unidad didáctica. Se estima que durante el curso escolar 2017/2018 este programa de educación tributaria

ikastetxetan baino gehiagotan emango dute, DBHko 4. mailan eta Batxilergoko 1. eta 2. mailetan. Hartarako, zerbitzu publikoei eusten parte hartzeko balioak eta iruzurraren aurreko tolerantziarik eza ikasleen artean bultzatzea helburu nagusitzat duten unitate didaktiko batzuk garatzen eta eguneratzen lan egin dute foru-aldundiek. Unitate didaktiko horiek oinarri hartuta, material didaktiko eta laguntza-tresna nahikoak garatu dira, eta horiek irakasleen zein ikasleen eskura jartzen dira.

Aipatutako bigarren proiektuari dagokionez (operadore ekonomikoen fakturazio- eta kobrantza-sistemak kontrolatzeko gailuak ezartzekoa, alegia), berariaz sortutako erakundearteko lantaldeak (foru-aldundiek, Eusko Jaurlaritzak eta Nafarroako Ogasunak parte hartzen dute bertan) nazioarteko esperientziaren azterketa amaitu zuen 2017ko bigarren seihilekoan; azterketa horrek agerian utzi zuen jada era horretako sistemaren bat ezartzea orokorra zela nazioartean, ELGEren gomendioekin bat etorritik. Horrez gain, lantalde horren barruan dauden aukerak aztertu eta langile tekniko espezializatuekin batera egiaztatzen dituzte. Gaur egun, irtenbide teknologikoa zehazteko lanean ari dira -laguntza tekniko eta aholkularitzako kanpo-zerbitzuek parte hartuta-, etorkizuneko ezarpenari begirako beharrezko urrats modura (2019tik aurrera ezartzea aurreikusten da), betiere fase pilotu batean saiatu eta araudia behar bezala egokitu ondoren.

“Zergak gaur egun” atalean zehatz-mehatz adierazita dago foru-erakundeek aipaturiko aldiari onartu eta zergen arloan aldizkari honen erreferentziako epean (2017ko uztaile-azaroa) izan duten araugintza-jardura guztia. Halaber, foru-aldundietako zerga-araudiaren edo zerga-politikaren zerbitzuek gaurkotatzen dituzten xedapen batzuen iruzkina ere egin dugu. Foru tributu-sistemetan, zenbait arau- eta

se impartirá en más de 100 centros escolares de la CAE que ya han confirmado su interés, en los cursos de 4º de la ESO, 1º y 2º de Bachiller. Para ello, las Diputaciones Forales han trabajado en el desarrollo y actualización de unas unidades didácticas que tienen entre sus objetivos centrales promover en el colectivo estudiantil los valores de participación en el sostenimiento de los servicios públicos y la tolerancia cero frente al fraude. A partir de estas unidades didácticas, se ha desarrollado suficiente material didáctico y herramientas de apoyo que se ponen a disposición del profesorado y del colectivo estudiantil.

En cuanto al segundo proyecto enunciado, el del establecimiento de dispositivos de control de los sistemas de facturación y cobro de los operadores económicos, durante el segundo semestre de 2017, el grupo de trabajo interinstitucional específico creado, con participación de las tres Diputaciones Forales, el Gobierno Vasco y la Hacienda de Navarra, concluyó el análisis de la experiencia internacional, que ya había evidenciado la generalización de la implantación de alguna modalidad de este tipo de sistemas en el ámbito internacional, en línea con las recomendaciones de la OCDE. Adicionalmente, en el seno de este grupo de trabajo se han explorado las distintas alternativas y se han contrastado con personal técnico especializado. Actualmente se trabaja -con la participación de unos servicios externos de asistencia técnica y consultoría- en la definición de la solución tecnológica, como paso necesario para proceder a su futura implantación prevista a partir de 2019, previa experimentación en una fase piloto y una vez formalizada la oportuna adecuación normativa.

La actividad normativa de las instituciones forales en materia tributaria durante el periodo de referencia de esta revista (julio - noviembre 2017) 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 por su especial significación. Se han aprobado cambios diversos en los sistemas

erregelamendu-aldaketa onartu dira, eta eragina izan dute zerga gehienetan: batetik, arau-eskumena duten eta, ondorioz, arautzeko diskrezionalitatea duten zergetan, eta, bestetik, Ekonomia Itunaren arabera Estatuaren arauen arabera zuzendu beharreko tributuetan.

Erreferentziako epe horretan arau-xedapenen bidez aurrera ateratako tributu-ekimenen artean, BEZa kudeatzeko sistema berria –Informazioa Berehala Emateko Sistema (IBES) deitutakoa– aplikatzeko behar diren arau-egokitzapenak nabarmendu behar dira. Sistema hori indarrean jartzen denez geroztik, hau da, 2018ko urtarilaren 1etik aurrera, enpresek plataforma informatiko baten bidez helaraziko dizkiete foru-ogasunei BEZeko erregistro-liburuetan jasotako fakturazio-erregistroak. Horrela, Ogasunek denbora errealean jakingo dute zergadun batek eragiketa guztietan zenbateko BEZa jasanarazi eta jasan duen. Informazio horri esker Ogasunek egiaztatu ahal izango dute bai zergadun horrek bai haren bezero edo hornitzaileek eginiko BEZeko autoliquidazioak egiazkoak diren.

Era berean, «Zergak gaur egun» atalean erregelamendu-mailako tributu-izaerako araugintza-ekimen batzuen iruzkina egin dugu, besteak beste. Zehazki, ekimen horiek zerikusia dute informazio-trukeari eta nazioarteko lankidetzari buruzko nazioarteko akordioetara eta EBko zuzentarauetara egokitu beharrekin; zerga-oinarriaren higaduraren eta mozkin-lekualdaketaen aurka borrokatzeko BEPS ekintza-planaren barruan, hain zuzen.

Europar Batasuneko gaurkotasan fiskalaren kronikak, Euskadik Bruselan duen Delegazioak egindakoa bera, 2017ko ekainetik azarora gertatu diren aldaketa nabarmenenak biltzen ditu, eta zazpi atal handitan banatzen da: i) sarrera, ii) sozietateen fiskalitatea, iii) BEZa, iv) zerga bereziak, v) administrazio-lankidetzak, vi) prozedurak eta azken atala vii) txostenak eta argitalpenak.

tributarios forales, tanto de rango normativo como reglamentario, que han afectado a la mayor parte de los impuestos: a aquellos sobre los que se dispone de competencia normativa y por tanto discrecionalidad para su regulación, y también a aquellos otros tributos que, según regula el Concierto Económico, han de regirse por las normas establecidas por el Estado.

Entre las iniciativas tributarias que se han formalizado mediante disposiciones normativas en el periodo de referencia, cabe destacar las adaptaciones reglamentarias necesarias para la aplicación del nuevo sistema de gestión del IVA denominado Suministro Inmediato de Información (SII). A partir de la entrada en vigor de este sistema, el 1 de enero de 2018, a través de una plataforma informática las empresas aportarán a las Haciendas Forales los registros de facturación que integran los Libros registro de IVA. De este modo, las Haciendas conocerán en tiempo real el IVA que ha repercutido y que ha soportado un contribuyente en todas sus operaciones. Esta información permitirá a las Haciendas comprobar la veracidad de las autoliquidaciones de IVA que realicen tanto este contribuyente como sus clientes o proveedores.

Asimismo en la sección de “Actualidad Fiscal” se comentan, entre otras, un grupo de iniciativas normativas de naturaleza tributaria de orden reglamentario vinculado con la necesaria adecuación a los acuerdos internacionales y directivas UE en relación con el intercambio de información y la cooperación internacional en el marco del Plan de acción BEPS de lucha contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios.

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 junio y noviembre de 2017, estructurándose en siete grandes apartados: i) introducción, ii) fiscalidad de las sociedades, iii) IVA, iv) impuestos especiales, v) cooperación administrativa, vi) procedimientos y un último apartado vii) sobre informes y publicaciones.

Sarrerak gainera azaltzen ditu Estoniako lehendakariaren (2017ko bigarren seihilekoa) lehentasunak. Hain zuzen ere, Estoniak, Bulgaria eta Austriarekin batera, 2017ko uztailaren 1etik 2018ko abenduaren 31ra arte lehendakariaren 18 hilabetez txandaka hartuko duten hiru herrialdeen taldea osatzen du; epe luzerako helburuak finkatuko dituzte horiek eta programa erkidea landuko dute. Zuzeneko fiskalitate-arloan, seihilekoaren lehentasunak –uztailaren 11ko ECOFINen aurkeztuak– gehienbat honako hauek izan dira: lankidetzan aritzen ez diren jurisdikzio fiskalen zerrenda komun bat egitea, eta finantza-bitartekariei eta aholkulariei nahitaezko arauak ezartzeari buruzko eztabaida bultzatzea. Zeharkako fiskalitate-arloan, berriz, Estoniako lehendakariaren programaren ardatza izan da BEZeko behin betiko sistema bati –kontsumoaren orde zergapetzea oinarritat duenari– buruzko negoziazioak hastea, merkataritza elektronikorako BEZaren erreforma amaitzea eta argitalpen elektronikoen tasa murriztuei buruzko eztabaidak bukatzea.

Sozietateen fiskalitateari dagokionez, lau gairi heldu diegu: i) sozietateen gaineko zergaren zerga-oinarri komunari buruzko Zuzentarau Proposamenaren gaineko eztabaida, zeina bi fasetako ikuspegi baten lehen fasea den: lehenik, zuzentarau horren bitartez, zergaren zerga-oinarria kalkulatzeko arauak erregulatzea, eta, bigarrenik, beste zuzentarau baten bidez, kontsolidazioari buruzko akordioa egitea; ii) urriaren 10eko ECOFINen onartzea EBko zergapetze bikoitzeko auziak ebazteko mekanismoak indartzen dituen zuzentaraua; iii) enpresen fiskalitateari buruzko Jokabide-kodearen bilerak (5 seihilekoan); tresna hori, juridikoki loteslea ez bada ere, estatu kideak bai lotzen dituela kaltegarri irizitako neurri fiskalak indargabetzera; eta iv) Europako Batzordearen ekonomia digitalaren fiskalitateari buruzko jakinarazpena eta dagokion jendaurreko kontsulta.

El apartado introductorio describe a grandes rasgos las prioridades de la presidencia de Estonia, a quien ha correspondido su ejercicio durante el segundo semestre de 2017 y que, junto con Bulgaria y Austria integra el grupo de tres países (trío) que en el periodo de 18 meses comprendido entre 1 de julio de 2017 y 31 de diciembre de 2018 rotarán la presidencia y fijan unos objetivos a largo plazo y elaboran el programa común. En el área de fiscalidad directa, las prioridades del semestre –que fueron presentadas en el ECOFIN de 11 de julio– se han orientado principalmente en la elaboración de una lista común de jurisdicciones fiscales no cooperativas y en impulsar el debate sobre la imposición de reglas obligatorias a los intermediarios financieros y asesores. Por otra parte, en el área de la fiscalidad indirecta, el programa de la presidencia de Estonia se ha centrado en el inicio de las negociaciones sobre un sistema definitivo del IVA basado en la imposición en el lugar de consumo, en ultimar la reforma del IVA para el comercio electrónico y en concluir las discusiones sobre los tipos reducidos de las publicaciones electrónicas.

En cuanto a la fiscalidad de las sociedades, se abordan cuatro cuestiones: i) el debate sobre la Propuesta de Directiva sobre una base imponible común del impuesto sobre sociedades, primera fase de un enfoque en dos fases, primero, a través de esta directiva, regulación de las reglas de cálculo de la base imponible del impuesto y segundo, mediante otra directiva, acuerdo relativo a la consolidación, ii) la aprobación en el ECOFIN de 10 de octubre de la Directiva que refuerza los mecanismos de resolución de litigios sobre la interpretación de los convenios de doble imposición en la UE, iii) las reuniones (5 durante el semestre) del Código de Conducta sobre la fiscalidad de las empresas, instrumento que si bien no es jurídicamente vinculante, sí compromete a los estados miembros a derogar las medidas fiscales consideradas perniciosas y iv) la comunicación de la Comisión Europea sobre la fiscalidad de la economía digital y la correspondiente consulta pública.

BEZaridagokionez, Estoniaren lehendakariitzeapean ECOFIN Kontseiluko lantaldeak landu dituen bost gai nagusiak aipatzen ditu EBko fiskalitateri buruzko txostenak. Lehenik eta behin, urriaren 10eko ECOFINen aurkeztutako behin betiko BEZeko sistemaren proposamena, zeinak hiru proposamen legegile (zuzentarau bat eta bi erregelamendu) eta Batzordearen jakinarazpen bat ekarri baititu; sistema errazagoa eta iruzurrari hobeto aurre egiten diona lortu nahi du; horretarako, mugaz gaindiko eragiketak estatu kide bakoitzaren barruan egindako barne-eragiketak bezalaxe kargatzea du oinarri. Behin betiko sistema berriaren funtsezko lau printzipio zehaztu dira: BEZaren salbuespena kentzea Europar Batasunaren barruko entregetan; zerbitzu elektronikoetan jada dagoenaren antzeko leihatila bakarra; helmugan zergapetzeko printzipioa, eta fakturazio-arauak sinplifikatzea. Txostenaren BEZari buruzko atalak aipatzen duen bigarren jardueragunea zuzentarau-proposamena da; oraindik erabaki gabe dago, eta argitalpen elektronikoan BEZ tasa murriztuak aplikatzeko aukera eman nahi du. Hirugarrenik, ondasun-hornidurei eta zerbitzu-prestazioei, atalase jakin baten gainetik, subjektu pasiboaren inbertsio-mekanismo bat aldi baterako aplikatzeko proposamena. Laugarrenik, BEZaren arauak hobetzeko proposamenak aipatzen dira, merkataritza elektronikoa eta lineako negozioak erraztearren. Proposamen horien ondorioz akordio bat lortu da abenduaren 5eko ECOFINen, eta, haren bidez, zuzentarau bat eta bi erregelamendu egin dira, funtsean zerbitzu digitalen minileihatila bakarra urruneko salmentara zabaltzeko; horrez gain, lineako plataformen esku uzten dute bideratzen dituzten urruneko salmenten gaineko BEZa biltzeko erantzukizuna. Azkenik, hizpide izandako azken gaia Europako Batzordeak BEZaren arrailari buruz eginiko azterlanari dagokio (BEZagatik aurreikusitako diru-sarreraren eta egiaz bildutako en arteko alde). Azterlan horren arabera, EBko estatuek, BEZaren kontzeptuan, 152.000 milioi euro galdu zituzten gutxira 2015ean.

Respecto al IVA, el Informe sobre Fiscalidad en la UE refiere cinco grandes temas en los que se ha centrado la actividad de los Grupos de trabajo del Consejo ECOFIN durante la presidencia de Estonia. En primer lugar, la propuesta de sistema del IVA definitivo presentada en el ECOFIN de 10 de octubre y que se traduce en tres propuestas legislativas (una directiva y dos reglamentos) y una comunicación de la Comisión y que persigue un sistema más sencillo y menos vulnerable al fraude, basado en el gravamen de las operaciones transfronterizas del mismo modo que las operaciones internas realizadas dentro de cada estado miembro. Se han apuntado cuatro principios fundamentales del nuevo sistema definitivo: eliminación de la exención del IVA en las entregas intracomunitarias, ventanilla única similar a la que ya funciona respecto a servicios electrónicos, principio de imposición en destino y simplificación de las normas de facturación. El segundo foco de actividad al que se refiere el apartado sobre IVA del Informe, la propuesta de directiva, pendiente aún de acuerdo, que permite aplicar tipos de IVA reducidos a las publicaciones electrónicas. En tercer lugar, la propuesta de aplicación temporal de un mecanismo de inversión de sujeto pasivo a los suministros de bienes y prestaciones de servicios por encima de determinado umbral. En cuarto lugar, se hace referencia a las propuestas para mejorar las normas del IVA a fin de facilitar el comercio electrónico y los negocios en línea, que finalmente han culminado en un acuerdo en el ECOFIN de 5 de diciembre por el que se adopta una directiva y dos reglamentos que, básicamente, amplían la miniventanilla única de los servicios digitales a las ventas a distancia y atribuyen a las plataformas en línea la responsabilidad de recaudar el IVA sobre las ventas a distancia que facilitan. Por último, la quinta cuestión abordada se refiere al estudio elaborado por la Comisión Europea sobre la brecha del IVA (diferencia entre los ingresos por IVA estimados y los realmente recaudados), según el cual los estados miembros de la UE perdieron un total de 152.000 millones de euros en concepto de IVA en 2015.

Zerga bereziei buruzko atalak 2008/118/EE Zuzentaraua, araubide orokorrari buruzkoa,

El apartado relativo a los Impuestos Especiales alude al Informe sobre la aplicación y evaluación

aplikatu eta ebaluatzearen gaineko txostena aipatzen du, eta ebaluazio horren ondorioak laburbiltzen ditu. Oro har, ontzat hartzen da EMCSren bidezko mugimendu-kontrolaren nahitaezko automatizazioa (Zerga bereziei lotutako produktuen mugimenduak kontrolatzeko sortutako EBko sistema informatikoa), baina horren gogobetegarriak ez dira, ordea, kontsumorako jada saldutako salgaiak beste estatu kide batera lekualdatzea arautzen duten xedapenak.

Administrazio-lankidetzaren eremuan bi gairen iruzkina egin da. Lehenik, 2011/16/EB Zuzentaraua aldatzeko zuzentarau-proposamena, jakinarazi beharreko mugaz gaindiko mekanismoei lotuta fiskalitatearen arloan informazio-truke automatikoa egin beharrari dagokionez (Administrazio-lankidetzari buruzko 6. zuzentaraua). Proposamen horrek bitartekariak behartzen ditu zerga-administrazioari agresiboa izan daitekeen zerga-plangintzako mekanismoak jakinaraztera horietan beren lan-jardueraren barruan dihardutenean. Uztailaren 11ko ECOFIN Kontseiluan aurkeztu zen eta maila teknikoan eztabaidatu dute zuzeneko fiskalitateari buruzko lantaldearen hainbat bileratan 2017ko bigarren sei hilekoaren barruan. Bigarrenik, administrazio-lankidetzaren alorrean, ondore fiskaletarako lankidetzan aritzen ez diren jurisdikzioen zerrendaren berri ematen da. Abenduaren 5eko ECOFIN Kontseiluan berriki onartutako ondorioetan jasota dago zerrenda hori.

Halaber, EBren fiskalitateari buruzko txostenak, 2017ko ekaina-azaroa aldikoak, Prozeduren atalean, honako hauen berri ematen du: i) estatu kide jakin batzuk araudia behar bezala egokitzea bultzatuz Batzordeak egindako hiru irizpen arrazoitu, ii) epatzeko bi gutun, zehazki Alemaniari eta Hungariari zuzenduta, EBko BEZari buruzko arauak ez betetzeagatik, iii) arau-hausteko prozedurei buruz artxibatutako hiru gai, zeinetan eragindako estatu kideek artxibatzea ekarri zuten neurri zuzentzaileak hartu zituzten. Europar Batasuneko Justizia Auzitegira (EJBA) egindako bidaltzei dagokienez, Batzordeak

de la Directiva 2008/118/CE sobre el régimen general y resume las conclusiones de dicha evaluación. En líneas generales se considera satisfactoria la automatización obligatoria del control de movimientos bajo el EMCS (sistema informático UE creado para el control de movimientos de productos objeto de Impuestos Especiales), pero se demuestran menos satisfactorias las disposiciones que regulan el traslado a otro estado miembro de mercancías ya despachadas para el consumo.

En el ámbito de la cooperación administrativa son objeto de comentario dos cuestiones. Primero, la propuesta de Directiva por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE en lo que se refiere a la obligatoriedad del intercambio automático de información en el ámbito de la fiscalidad en relación con los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación (DAC 6). Esta propuesta, que impone a los intermediarios la obligación de revelar a la administración tributaria los mecanismos de planificación fiscal potencialmente agresiva cuando participen en ellos en el ejercicio de su actividad profesional, fue presentada en el Consejo ECOFIN de 11 de julio y se ha debatido a nivel técnico en diversas reuniones del grupo de trabajo de fiscalidad directa a lo largo del segundo semestre de 2017. En segundo lugar, en el ámbito de la Cooperación administrativa, se informa sobre la lista de jurisdicciones no cooperativas a efectos fiscales, contenida en unas Conclusiones aprobadas recientemente, en el Consejo ECOFIN de 5 de diciembre.

Asimismo, el informe sobre fiscalidad UE del periodo junio–noviembre de 2017, en su apartado de Procedimientos, se hace eco de: i) tres dictámenes motivados emitidos por la Comisión instando a determinados estados miembros a que adapten su normativa convenientemente, ii) dos cartas de emplazamiento, dirigidas en concreto a Alemania y a Hungría, por infringir las normas de la UE sobre el IVA, iii) tres asuntos archivados relativos a procedimientos de infracción respecto a los cuales los estados miembros afectados han adoptado las medidas correctoras que motivan su archivo.

eskatuta Auzitegietara eramandako kasu bat aipatzen dalaburki, eta kasu horrek Eliza katolikoak Espainiak dituen zerga-salbuespenei eragiten die eta ondorioztatzen du estatu-laguntzat hartat daitezkeela jarduera ekonomikoei dagokienez emanaz gero.

Azkenik, Europar Batasuneko Fiskalitateari buruzko txostenen eta argitalpenen azken atalean bi dokumentu interesgarri aipatzen dira, «TAXATION PAPER No. 68 - Effectiveness of tax incentives for venture capital and business angels to foster the investment of SMEs and start-ups» eta «TAXATION PAPER 69: Towards a European R&D Incentive? An assessment of R&D Provisions under a Common Corporate Tax Base», eta eskuratzeko helbideak adierazten dira.

“Azterlanak eta Kolaborazioak” atalean lau artikulua ditugu oraingo honetan. Lehenengoak, «1960ko hamarkadaren *baby boom*aren eragina EAEko pentsioen gastuan. Porrot egingo du sistemak? Iraunkortasunaren faktorea» izenburua duenak, diru-sarreraren eta gastuen arteko oreka dakarten faktore nagusiak aztertzen ditu Gizarte Segurantzako sistemaren bideragarritasuna zehazten duen ekuazioan. Egileak, Juan Carlos Escudero Eusko Jaurlaritzako Ogasun eta Ekonomia Saileko Zerga Politika Zerbitzuko buruak, iraganean egindako lan baten planteamenduak eta ondorioak berrikusi eta eguneratzeko aukera aipatu du gaiari heltzeko arrazoi pertsonal gisa. Lan hori duela 25 urte inguru argitaratutako *Las pensiones más allá del año 2000* liburuan jaso zuen.

Zergak aldizkariaren atal honi hasiera ematen dion artikuluan berrikusi egin ditu Gizarte Segurantzako sistema baten bilakaeran eragiten duten faktoreak, guztiak ez badira, bai eragin handiena dutenak. Lehenik, faktore demografikoa aztertuz, EAEko biztanleriaren etorkizuneko proiektzioa egiteko biziraupen-taula batzuk kalkulatu ditu, haren banaketa zein

Respecto a las remisiones al Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) se incluye una breve referencia a un caso llevado a los Tribunales a instancias de la Comisión, que afecta a las exenciones fiscales de las que disfruta la Iglesia católica en España y concluye que pueden constituir ayudas de estado si se otorgan respecto de actividades económicas.

Por último, en el apartado final de Informes y Publicaciones sobre Fiscalidad en la Unión Europea se relacionan dos documentos de interés, “TAXATION PAPER No. 68 - Effectiveness of tax incentives for venture capital and business angels to foster the investment of SMEs and start-ups” y “TAXATION PAPER 69: Towards a European R&D Incentive? An assessment of R&D Provisions under a Common Corporate Tax Base”, indicando las correspondientes direcciones de acceso.

La Sección de **“Estudios y Colaboraciones”** se compone en esta ocasión de cuatro artículos. El primero de ellos, bajo el título *“El impacto del «baby boom» de los 60 en el gasto en pensiones en la CAPV. ¿Quebrará el sistema? El factor de sostenibilidad”*, analiza los principales factores determinantes del equilibrio entre ingresos y gastos en la ecuación que define la viabilidad del sistema de Seguridad Social. Su autor, Juan Carlos Escudero, Jefe del Servicio de Política Tributaria en el Departamento de Hacienda y Economía del Gobierno Vasco, refiere como motivación personal que le ha movido a enfrentar este tema, la ocasión que le brinda para revisar y actualizar los planteamientos y las conclusiones de un trabajo que realizó en el pasado y que plasmó en su libro *“Las pensiones más allá del año 2000”*, publicado hace ya hace 25 años.

En su artículo, con el que abrimos esta Sección de Zergak, se repasan, si no todos, sí los factores que tienen mayor influencia en el devenir de un sistema de Seguridad Social. En primer lugar, a través del análisis del factor demográfico, se calculan unas tablas de supervivencia a partir de las cuales se proyecta la población de la CAPV en el futuro, con el fin de conocer cuál será su

izango den ezagutzearen. Erretiro-pentsio bat jasotzeko eskubidea eduki lezaketen banakoen kolektiboa estimatuta, pentsio horien ondorioz datozen urteetan gutxi gorabehera zer gastu egongo den kalkulatu du berriro, indarrean jarri diren eta aurreikusitakoaren arabera jarriko diren gastuari eusteko neurriak kontuan harturik. Jarraian, pentsio horiek finantzatzen lagunduko duten kotizazioen ondoriozko diru-sarrerak estimatu ditu. Azkenik, emandako datuak interpretatuta, egoera kezkagarriaren berri eman du, EAEn pentsio-sistema publikoa finantzatzeko baliabide-defizit handia dagoela ikusita, Estatuko egoeraren aldean eta sistema arautzen duen egungo esparruarekin bat etorritik. Eta ondorio eta aholku batzuk ere gehitu ditu egileak oraingo pentsio-sistema etorkizunean bideragarria izan dadin.

Bigarren kolaborazioa Javier Armentia Basterra Arabako Foru Aldundiaren Zerga Araudiaren Zerbitzuko buruak sinatu du, eta administrazio-egintzen jakinarazpenaren azterketa oso bat egiten du, ikuspegi bikoitz interesgarri bat hartuta: aurrez aurre jartzen ditu administrazio-eremu orokorrean jakinaraztearen tresna arautzen duten printzipio eta ezaugarri orokorrak eta tributuen alorreko berezitasunak, artikularen xede nagusia direnak.

Administrazio-egintzaren jakinarazpenaren eta eraginkortasunaren arteko zuzeneko lotura aipatuz hasten da («...jakinarazpena administrazio-egintzaren eraginkortasunaren baldintza juridiko gisa aritzen da»), baita jakinarazpenaren garrantzia aipatuz ere, («herritarrari eragiten dion administrazio-egintza baten edukia eta, jakinarazpen horren ondorioz, ondoreak izaten hasiko dela jakinarazteko tresna gisa eratzen da» eta «...eginkizun garrantzitsua betetzen du, interesdunari aukera ematen baitio bere interesen alde eraginkorren deritzen neurriak hartzeko, bereziki errekurtsuak jartzeko. Horrenbestez, jakinarazpenaren helburua administrazio-egintzen berri interesdunei ematea baino ez da, haiek beren eskubideak eta interesak defendatu ahal izan ditzaten»).

distribución. Estimado el colectivo de individuos que podrían tener derecho a percibir una pensión de jubilación, se calcula nuevamente el gasto aproximado derivado de esas pensiones durante los próximos años, teniendo en cuenta las medidas de contención del gasto que han entrado y está previsto que vayan entrando en vigor. A continuación, se estiman los ingresos por cotizaciones que contribuirán a financiar dichas pensiones. Por último, tras la interpretación de los datos ofrecidos, que constata un panorama preocupante, a la vista del importante déficit de recursos para financiar el sistema público de pensiones en la CAPV, en comparación con la situación del Estado y de acuerdo con el actual marco regulador del sistema, se añaden unas conclusiones y se apuntan algunos consejos del autor para hacer viable en el futuro el actual sistema de pensiones.

La segunda colaboración, firmada por Javier Armentia Basterra, Jefe del Servicio de Normativa Tributaria de la Diputación Foral de Álava, aborda un completo análisis de la notificación de los actos administrativos, con un interesante doble enfoque: poniendo enfrente los principios y características que con carácter general regulan el instrumento de la notificación en el ámbito administrativo general con las particularidades del ámbito tributario, objeto central de su artículo.

Introduce su trabajo con referencias a la relación directa entre notificación y eficacia del acto administrativo ("*...la notificación opera como condición jurídica de eficacia del acto administrativo*"), así como a la importancia de la notificación, ("*...se configura como un instrumento para poner en conocimiento del administrado el contenido de un acto administrativo que le afecta y que, consecuencia de esa notificación, va a comenzar a producir efectos*") y "*...cumple una función relevante toda vez que permite al interesado adoptar las medidas que estime más operativas en la defensa de sus intereses, especialmente la interposición de recursos. Por consiguiente, la finalidad de la notificación no es otra que poner en conocimiento de los interesados los actos*

Jarraian, jakinarazpena arautzen duen esparru arauemailea definitzen du bi arloetan (administraziokoa eta tributuko arloa), eta araudiaren interpretazioari buruzko oharrekin osatzen du, aipatzen dituen jurisprudentzia-erreferentzia ugaritan oinarriturik. Halaber, gogoeta egiten du foru-erakundeek, administrazio-lege erkidetik kanpo, zer neurritan duten eskumena jakinarazpenei lotutako baldintzak, forma eta gainerako gaiak era autonomo batez arautzeko, eta, gainera, artikulua atal espezifiko batzuetan gaiari buruzko beste kontu garrantzitsu batzuk jorratzen ditu, hala nola: jakinarazteaz arduratzen den organoa, egiteko epea, jakinarazpenen edukia, haren baliozkotzea, egiteko tokia eta bitartekoak, jasotzeko zilegitasuna duten pertsonak, jakinarazpenari uko egitea, emaitzarik gabeko jakinarazpena, agerraldi bidezko jakinarazpena, jakinarazpen-abisua, argitalpena eta datu pertsonalen babesa.

«Ekoizpen zinematografiko batek filmatzeko tokian duen eragin kulturala eta ekonomikoa dela eta, sektorea lurraldera erakartzeko eta hura sustatzeko politika fiskalak gehitu dira. Hala, jarduera zinematografikoa garrantzi handiko fenomenotzat hartzen da, eta hori ikuspegi bikoitzetik: batetik, ikuspegi sozial eta kulturaletik, hainbat arte-diziplina biltzen dituen eragin handiko arte-adierazpide bat delako, eta, bestetik, ikuspegi ekonomikotik, zuzenean dakartzan onurengatik, hau da, diru-sarrerak, enplegu-sorrera eta jatorrizko herrialdearen kultura zabaltzen laguntzeko duen ahalmena direla kausa, besteak beste». Pasarte horrek, aldizkariaren hirugarren kolaborazioaren ondorioetatik aterata, zeinak Eneritz Ares Romo Bilboko Merkataritza Ganberako Aholkularitza Fiskaleko Masterrak sinatu duen, ongi deskribatzen du lana zer testuingurutan kokatzen den. Jorratzen duen gaia gaurkotasan handikoa da, gainera. Izan ere, egileak azaldu bezala, azken urteotan, Europar Batasunaren barruan

administrativos para que éstos puedan defender sus derechos e intereses”).

Seguidamente, a lo largo de su colaboración, el autor define el marco normativo que regula la notificación en los dos ámbitos -administrativo y tributario- y lo completa con apuntes sobre la interpretación de la normativa, fundamentada en una nutrida batería de referencias jurisprudenciales a las que alude. Asimismo, reflexiona sobre en qué medida las Instituciones Forales tienen competencia para regular de forma autónoma, al margen de la ley administrativa común, los requisitos, forma y demás materias vinculadas con las notificaciones y adicionalmente, dedica apartados específicos de su artículo a tratar otras cuestiones relevantes sobre la materia como son: el órgano encargado de la notificación, el plazo para cursarla, el contenido de las notificaciones, su convalidación, el lugar y los medios para su práctica, las personas legitimadas para recibirlas, el rechazo de la notificación, la notificación infructuosa, la notificación por comparecencia, el aviso de notificación, la publicación y la protección de datos personales.

“El impacto cultural y económico que una producción cinematográfica tiene en el lugar de rodaje ha motivado la introducción de políticas fiscales encaminadas a la atracción territorial y promoción del sector. Así, la actividad cinematográfica es percibida como un fenómeno de gran relevancia y ello desde una doble perspectiva: por una parte, desde la perspectiva social y cultural, al tratarse de un medio de expresión artística de alto impacto que aúna diferentes disciplinas artísticas; y, por otra parte, desde la perspectiva económica, por los beneficios directos derivados bien el contexto en el que se enmarca de sus ingresos, la creación de empleo y la capacidad de contribuir a la difusión cultural del país de origen”. Este párrafo, extraído de las conclusiones de la tercera colaboración de la revista, firmada por Eneritz Ares Romo, Máster en Asesoría Fiscal en la Cámara de Comercio de Bilbao, describe bien el contexto en que se enmarca su trabajo. El tema que trata es además de

eta garatuta dauden edo goraka ari diren gainontzeko herrialdeetan, filmaketak beren herrialdeetara erakarri ahal izateko baldintza fiskal lehiakorrek sortzeko norgehiagoka ari dira, jarduera eta aberastasuna sortzeko eta, aldi berean, herrialdearen irudia indartzearen.

Eneritz Aresek artikulua honako egitura honi jarraikiz garatu du: sarrera labur baten ostean, bigarren atalean kulturarako pizgarri fiskala –bai pertsona fisiko zein juridikoentzako– arautzen duen esparru arauemailea aztertzen du. Horrez gain, Espainiaren barruko tributu-araubide ezberdinen arteko aldeak identifikatzen dira. Jarraian, hirugarren atalean zinemagintzak zein ikus-entzunezko eta kulturako industrietan oro har ekonomia-intereseko taldearen (EIT) figura erabiltzen dutela aipatzen du, baita sektore horren bereizgarri den eragiketa ere. Geroago, laugarren atalean, hainbat kasu praktikoko ematen dituen pizgarri fiskalari buruzko zalantzak argitzen eta haren aplikazio eraginkorra hobeto ulertzen laguntzeko. Eta, azkenik, lanaren ondorio nagusiak bereizten ditu eta kultur jarduera sustatzeko politika fiskalen eraginkortasuna hobetzeko izan litezkeen zenbait proposamen egiten ditu. Zehazki, foru-eremuari dagokionez, beste Zerga Administrazio batzuen erregulazioan oinarritzea aholkatzen da; hala bada, atzeriko produkzioetarako kenkaria jartzea gomendatzen du, foru-lurraldean gutxienezko inbertsio bat egiteko baldintzarekin betiere.

Azkenik, «Azterlanak eta Kolaborazioak» atalari amaiera ematen dion artikulua, laugarrena, Jorge Esteban Sáezek eginiko Bilboko Merkataritza Ganberako Aholkularitza Fiskaleko Masterraren amaierako lanari dagokio. José Luis España Guzmán Eusko Jaurlaritzako Zerga Administrazioaren Zerbitzuko buruaren tutoretzapean egin du, hain zuzen, eta *Finantza-transakzioei buruzko zerga: Europar Batasunaren barruko lankidetzaren indartuko ariketa bat* da lanaren izenburua.

gran actualidad. De hecho, tal como apunta la autora, en los últimos años se está registrando, dentro de la Unión Europea y en el resto de países desarrollados o emergentes, una carrera para crear condiciones fiscales competitivas que permitan atraer rodajes a sus países con el objetivo de generar actividad y riqueza, al tiempo que se consigue potenciar la imagen del país.

Eneritz Ares desarrolla su artículo con la siguiente estructura: tras una breve introducción, en el apartado segundo se analiza el marco normativo que regula el incentivo fiscal a la cultura, tanto para las personas físicas como para las jurídicas. Además, se identifican las diferencias entre los distintos regímenes tributarios dentro del territorio español. A continuación, en el tercer apartado se hace referencia a la utilización de la figura de la Agrupación de Interés Económico (AIE) por parte de la industria cinematográfica, audiovisual y cultural en general, así como a la operatoria que caracteriza a dicho sector. Posteriormente en la cuarta sección, se completa el estudio con unos supuestos prácticos que ayudan a despejar dudas y a comprender mejor la aplicación efectiva del incentivo fiscal y, por último, se entresacan las principales conclusiones del trabajo y se apuntan posibles propuestas de mejora en la eficacia de las políticas fiscales de fomento de la actividad cultural. En concreto, respecto al ámbito foral, aconseja la inspiración en la regulación de otras Administraciones Tributarias, habilitando la deducción para las producciones extranjeras, condicionada a la localización en territorio foral de un umbral mínimo de inversión.

Por último, el cuarto artículo, que cierra la sección de Estudios y Colaboraciones, corresponde al trabajo de fin de Máster en Asesoría Fiscal de la Cámara de Comercio de Bilbao elaborado por Jorge Esteban Sáez, bajo la tutoría del Jefe del Servicio de Administración Tributaria del Gobierno Vasco, José Luis España Guzmán, y tiene por título *“El Impuesto sobre las Transacciones Financieras: un ejercicio de cooperación reforzada en el seno de la Unión Europea”*.

2008ko finantza-krisiak nazioarteko finantza-sektorea arautzeari buruzko eztabaidarekiko interesa eragin zuen, eta hainbat zerga-aukeraren proposamen andana ekarri zuen arlo horretan, gehienbat finantza-transakzioak kargatzera bideratuta. Proposamen horiei Tobi Tasa esan ohi zaie hizkera arruntan, ekonomialari amerikar horrek iragan mendeko 1970eko hamarkadaren erdialdean plazaratutako teoriak baitituzte erreferentziatuta. Proposamen horien artean dago Europako Batzordeak finantza-transakzioen zerga (FTZ) ezartzeari buruz egindakoa, eta hori da, hain zuzen ere, Jorge Estebanen lanaren ardatza.

Europako Batzordearen FTZ ezartzeari buruzko proposamenaren jatorri teorikoak azaltzen ditu egileak artikuluan, baita Europako herrialdeetan egon diren finantza-transakzioetarako zergen aurrekari garrantzitsuenak ere. Lankidetzaren indartutako prozeduraren mekanismo nagusiak ere azaltzen ditu; horri esker, izan ere, proposamena ez da gain behera joan, oraingoz, baina zailtasunak ditu aho batez babes dezaten. Kolaborazio horretan aztertzen du orobat finantza-transakzioetarako zergaren gainean aurkeztutako azken proposamena, epe ertainera begira agian ezar litekeena, eta, azkenik, baita zerga hori Europar Batasunean ezartzeko proposamenaren inguruan piztutako eztabaida ere.

“Erreferentziak” atala lau azpiataletan dago egituratuta ale honetan:

1) Lehenengoan, «Intereseko dokumentuak» izenekoan, bi dokumentu-arlo hautatu dira. Lehenengoak, Ekonomia Itunari buruzkoak, hiru dokumentutarako sarbidea ematen du:

i) Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Ituna onartzen duen maiatzaren 23ko 12/2002 Legearen testu kontsolidatua, BOEn argitaratua.

ii) testu kontsolidatu horren euskarazko lehen bertsio bat.

La crisis financiera de 2008 motivó el interés por el debate sobre la regulación del sector financiero internacional y activó una ola de propuestas de diferentes alternativas impositivas en este ámbito, en su mayoría enfocadas hacia el gravamen de las transacciones financieras, inspiradas en la que coloquialmente se ha venido en llamar Tasa Tobin al tener como referente las teorías de este economista americano formuladas a mediados de los años setenta del siglo pasado. Entre dichas propuestas, la de la Comisión Europea sobre la implantación del Impuesto sobre las Transacciones Financieras (ITF), que centra el trabajo de Jorge Esteban.

En su artículo el autor expone los orígenes teóricos de la propuesta de la Comisión Europea sobre la implantación del ITF, así como los antecedentes más relevantes de impuestos a las transacciones financieras que han existido en países europeos. También explica los mecanismos principales del procedimiento de cooperación reforzada que está permitiendo que, por el momento, la propuesta no decaiga, en un contexto de dificultad para lograr unanimidad en los apoyos. Asimismo, en esta colaboración se estudia la última propuesta de impuesto a las transacciones financieras presentada, que pudiera ser establecida en un futuro a medio plazo, y, por último, el debate generado en torno a la propuesta de implantación de este impuesto en la Unión Europea.

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

1) En el primero de ellos, “Documentos de interés” se han seleccionado dos áreas documentales. La primera de ellas, relativa al Concierto Económico, facilita el acceso a tres documentos:

i) texto consolidado de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, publicado en el BOE.

ii) una primera versión en euskera de dicho texto consolidado.

iii) 10/2017 Legearen bidez egindako azken aldaketa indarrean jarri aurretik eta ondorengo Itunaren bertsioen taula konparatiboa, bi zutabetan.

Bigarren dokumentu-arloan tributu-heziketaren baterako proiektuari buruzko informazio garrantzitsua dago, zeina editorial honen sarreran aipatu dugun. Eusko Jaurlaritzako Ogasun eta Ekonomia Sailaren webgunera bideratzen duen esteka baten bidez dago hartarako sarbidea, eta bertan, halaber, proiektuan parte hartzen duten beste erakunde batzuen webgunean dauden dokumentu interesgarri batzuetara bideratzen gaitu (for-aldundiek egindako unitate didaktikoak, adibidez).

2) Bigarren azpiatala, «EZKO kontsultak» izenekoa, Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoak jakinarazi dituen tributuei buruzko kontsultak biltzeko gunea da, maiatzaren 30eko 3/1989 Legeak (Zerga Bateratze, Koordinazio eta Elkarlanari buruzkoa) 14. artikuluan xedatutakoari jarraituz: «Lurralde historikoetako zerga-administrazioek darabiltzaten irizpideen koordinazioa lortzeki begira, kontsulta lotesleak Zerga Koordinaziorako Organoaren txostenaren ondoren argituko dira (...)».

Zergak aldizkariaren ale honetan bost kontsulta hautatu dira. Kontsulta horien erantzuna oso-oso jaso da, eta honako gai hauek jorratu dira:

Kontsultaren arrazoia
BEZ. - Prentsako kolaboratzaileek emandako zerbitzuak (hedabide digitaletan argitaratu beharreko testuak idazteko zerbitzuak badira) BEZetik salbuestea. Ez daude salbuesita, ordea, idatzitako artikuluen xede diren produktuei buruzko datuak edo informazioak biltze hutsari dagozkionak.
BEZ. - Higiezin baten eskualdatzea BEZari lotzeko baldintzak eta eraikinen bigarren eta ondorengo eskualdatzeei dagozkien salbuespenari uko egitearen ondoriozko subjektu pasiboaren inbertsio-araua aplikatzeko baldintzak (horrenbestez, zergaren subjektu pasiboa higiezinaren eskuratzailerak izango litzateke eta ez eskualdatzailea).

iii) una tabla comparativa, a doble columna, de la versión del Concierto previa y la posterior a la entrada en vigor de la última modificación operada por la Ley 10/2017.

La segunda área documental, contiene la información más relevante relativa al proyecto conjunto de educación tributaria, al que se ha hecho referencia en la parte introductoria de este editorial. Se accede a ella a través de un enlace que dirige a la web del Departamento de Hacienda y Economía del Gobierno Vasco, desde el cual se facilita asimismo la redirección a documentos de interés alojados en la web de otras de las instituciones que participan en el proyecto, como las unidades didácticas elaboradas por las Diputaciones Forales.

2) El segundo apartado, el de "Consultas OCTE", abre un espacio destinado a recoger consultas 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 sustentan 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 cinco consultas, cuya respuesta se reproduce íntegramente, en las que se tratan las siguientes cuestiones:

Asunto objeto de la consulta
IVA. - Exención del IVA de los servicios prestados por colaboradores de prensa, consistentes en la redacción de textos a publicar en medios de comunicación digital, sin que resulten exentos los que correspondan a la mera recopilación de datos o informaciones relativas a los productos objeto de los artículos redactados.
IVA. - Condiciones para la sujeción al IVA de la transmisión de un inmueble y requisitos para la aplicación de la regla de inversión del sujeto pasivo derivada de la renuncia a la exención correspondiente a las segundas y ulteriores transmisiones de edificaciones (con lo cual quien ostentaría la condición de sujeto pasivo del Impuesto sería el adquirente y no el transmitente del inmueble).

BEZ. – BEZeko tratamendua sozietate publiko batek finantzatutako zerbitzu jakin batzuei dagokionez, aurrekoak partaidetza duen beste sozietate publiko baten bitartez doan ematen badira, *startups*ak laguntzeko programa baten esparruan.

SZ. – Lotutako pertsonen edo erakundeen kasuan enplegua sortzeagatikoen kenkaria aplikatzeko, horien guztien baterako egoera hartu behar da kontuan, haren egoitza edozein izanik ere. Ondorioz, talde multinazional bat bada, enplegua sortzeagatikoen kenkaria aplikatzeko kontuan hartu beharreko loturaren perimetroa taldea osatzen duten enpresa guztiei dagokiena izango da.

PFEZ – AFHZ – Finantza-erakundea kondenatzeko epaia finantza-produktu egituratu bat merkaturatzeari dagokionez. Epaia aplikatzearen ondoriozko erregulazioak dakartzan eragiketen eta etekinen tribututratamendua. Kostu judizialak PFEZren ondoreetarako.

IVA. – Tratamiento en el IVA de determinados servicios financiados por una sociedad pública y que son prestados a título gratuito través de otra sociedad pública participada por la anterior, en el marco de un programa de apoyo a las *startups*.

IS. – Para la aplicación de la deducción por creación de empleo en el caso de personas o entidades vinculadas debe considerarse la situación conjunta de todas ellas, con independencia de su domicilio. En consecuencia, tratándose de un grupo multinacional, el perímetro de vinculación a considerar para la aplicación de la deducción por creación de empleo será el correspondiente a todas las empresas que integran el grupo.

IRPF – IRGF.- Sentencia condenatoria de entidad financiera respecto a la comercialización de un producto financiero estructurado. Tratamiento tributario de las operaciones y rendimientos derivados de la regularización en aplicación de la Sentencia. Las costas judiciales a efectos del IRPF.

3) Ekonomia Itunaren III. kapituluko 3. atalak Arbitraje Batzordearen (EIAB) osaera, eginkizunak eta erabakien erregimena arautzen ditu. Batzorde horrek Estatuko Administrazioaren eta foru-aldundien artean sortzen diren tributuen arloko auziak ebaztea du helburu. Zergak aldizkariaren zenbaki honetako «Erreferentziak» ataleko hirugarren azpiatalean, «Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordearen Ebazpenak» izenekoa, arbitraje-organo horrek 2017ko bigarren seihilekoan emandako 4 akordioaren argitalpenaren esteka eman dugu, www.euskadi.eus/webgunekoa. (Ohartarazi beharra dago Arbitraje Batzordearen idazkaritza-eginkizunak, txandaka, hiru urtean behin, Euskadik eta Estatuko Administrazioak betetzen dituztela, eta azken horri dagozkiola 2017ko ekainetik aurrera, eginkizunak eta espedienteak behar bezala eskualdatu ondoren; 2020ko ekainera arte bete beharko ditu horiek).

Taula honetan zerrendatuta daude Zergak aldizkariako ale honetan bildutako Arbitraje Batzordearen akordio bakoitza eragin zuten eztabaiden oinarriak:

Eztabaidaren oinarriak
12/2017 E. Espedientea amaitu eta artxibatzea, eztabaidaren oinarriak gerora desagertu direlako, eragindako Zerga Administrazioek BEZaren zergadun den pertsona juridikoaren zerga-egoitzari buruz akordioa lortu ostean.

3) El Capítulo III del Concierto Económico en su sección 3ª regula la composición, funciones y el régimen de los acuerdos de la Junta Arbitral (JACE), órgano que tiene atribuida la misión de resolver los conflictos de naturaleza tributaria planteados entre la Administración del Estado y las Diputaciones Forales. El tercer apartado de la sección "Referencias" de este número de Zergak, el de "Resoluciones de la Junta Arbitral del Concierto Económico", incluye los enlaces de acceso a la publicación, en la página web www.euskadi.eus, de 4 acuerdos dictados por ese órgano arbitral durante el segundo semestre de 2017. (Ha de advertirse que las funciones de secretaría de la Junta Arbitral, que alternan de forma rotatoria, cada tres años, País Vasco y Administración del Estado, corresponden a esta última desde junio de 2017, tras el oportuno traspaso de funciones y expedientes, y las deberá ejercer hasta junio de 2020).

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
R 12/2017. Terminación y archivo del expediente por desaparición sobrevenida del objeto del conflicto tras acuerdo entre las Administraciones Tributarias afectadas sobre el domicilio fiscal de la persona jurídica, contribuyente del IVA.

13/2017 E. BEZa ordainarazteko administrazio eskuduna. Erregia merkaturatzen duen enpresak eginiko eragiketak lokalizatzea, bere zerga-egoitza ez beste lurralde batean dauden hirugarrenen instalazioak (zerga-gordailuak eta gasolina-zerbitzuguneak) erabiltzen baititu. Erregia merkaturatzen duen enpresak emandako ordainketa-txartelak erabiltzea. Bere jarrera abalatzaren dute Auzitegi Gorenaren hainbat epai aipatzen ditu, baita ElABk berak antzeko gaiei buruz emandako beste ebazpen batzuk ere.

14/2017 E. BEZa eta SZ ordainarazteko administrazio eskuduna. Lurralde erkidean egoitza duen operadoreak, foru-lurraldean dauden eta hirugarren baten jabetza diren gasolina-zerbitzuguneen bitartez, garraioari txartel-sistema baten bidez erregia emateko egindako eragiketak lokalizatzea. ElABren arabera, ZPk egindako operazioak foru-lurraldean kokatutako ondasun-entregak dira. Auzitegi Gorenaren jurisprudentzia aipatzen du, baita ElABk berak antzeko gaiei buruz emandako beste ebazpen batzuk ere.

15/2017 E. Zergapekoak ABEE baten zerga-egoitzari eta BEZa ordainarazteko eskumenari buruz sustatutako gatazka. Bi administrazioek, erkideak zein foralak, eskuduntzat jotzen dute beren burua. Gatazka ez onartzea gatazka negatiboa ez delako.

R 13/2017. Administración competente para la exacción del IVA. Localización de operaciones realizadas por empresa comercializadora de carburante que utiliza instalaciones de terceros (depósitos fiscales y estaciones de servicio) situadas en territorio distinto de su domicilio fiscal. Utilización de tarjetas de pago emitidas por la empresa comercializadora de carburante. Refiere varias sentencias del Tribunal Supremo que avalan su posición, así como otras resoluciones de la propia JACE sobre asuntos similares.

R 14/2017. Administración competente para la exacción del IVA y el IS. Localización de las operaciones de entrega de carburante realizadas por operador domiciliado en territorio común, a través de estaciones de servicio ubicadas en territorio foral y propiedad de un tercero, a transportistas a través un sistema de tarjetas. La JACE entiende que las operaciones realizadas por el OT son entregas de bienes localizadas en territorio foral. Refiere jurisprudencia del Tribunal Supremo, así como otras resoluciones de la propia JACE sobre asuntos similares.

R 15/2017. Conflicto promovido por el obligado tributario en relación con el domicilio fiscal de una UTE y la competencia para la exacción del IVA. Ambas administraciones, común y foral se consideran competentes. Inadmisión del conflicto por no tratarse de un conflicto negativo.

4) Azkenik, «Estatistikak» atalak, Igor Guinea Palacios Eusko Jaurlaritzako Ogasun eta Ekonomia Saileko Diru-sarrerak Kudeatzeko eta Bilketa Aztertze Zerbizuko teknikariak egin bera, gai hauek jaso ditu Zergak aldizkariaren zenbaki honetan: i) foru-aldundiek zerga itunduen bidez egindako bilketari buruzko informazioa, 2017ko urtarila-urria epeari dagokiona (11.651.611 milioi euroko erregistratutako bilketa, 2016ko epe berean kontabilizatua baino % 10,6 handiagoa) eta ii) 2017ko itxieraren bilketaren aurreikuspenari buruzko informazioa eta 2018rako tributu itunduen bidez bilduko denaren estimazioa, Herri Dirubideen Euskal Kontseiluak 2017ko urriaren 11n onartutakoaren arabera. 2017ko itxieraren aurreikuspenari dagokionez, estimatu da foru-aldundien bilketa kontsolidatuaren itxiera aurreko ekitaldikoa baino portzentajezko 10,9 handiagoa izatea, hau da, 14.367.702 mila euroko bilketa egon da balio absolututan. Halaber, 2018ko tributu-sarrerekin lotuta, foru-aldundiek tributu itunduentzat guztira 14.391.278 mila euro bilduko dituztela estimatu da. Hori horrela, urtetik urterako % 4,5eko hazkundea egongo da

4) 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 Economía del Gobierno Vasco, incluye en este número de Zergak: i) información sobre la recaudación por tributos concertados de las Diputaciones Forales correspondiente al periodo enero-octubre de 2017 (11.651.611 millones de euros de recaudación registrada que suponen un incremento del 10,6% sobre la recaudación contabilizada en el mismo periodo de 2016) y ii) información sobre la previsión de recaudación de cierre de 2017 y la estimación de recaudación por tributos concertados para 2018, aprobadas por el Consejo Vasco de Finanzas Públicas de 11 de octubre de 2017. Respecto a la previsión de cierre de 2017, se ha estimado que la recaudación consolidada de las Diputaciones Forales cierre 10,9 puntos porcentuales por encima de la del ejercicio pasado, es decir, con una recaudación en valores absolutos de 14.367.702 miles de euros. Por otra parte, en relación con los ingresos tributarios en 2018

2017koaren aldean, Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoaren 17/05/17ko akordioen ondoriozko zenbatekoa kenduta. 2017ko zerga-bilketaren egoeraren arabera eragin hori kendu gabe, ordea, 2018an aurreikusitako igoera % 0,2koa da.

Aldizkariaren bukaerako **“Zerga Araudia» atalean”**, Eusko Jaurlaritzako Ogasun eta Ekonomia Sailako Zerga Administrazio Zuzendaritzak egindako hileko buletinetan sartzeko helbidea daukaze. Hilabetekari horietan batzen da foru-aldundiek argitaratutako tributu-araudiaren laburpena (ALHAO, BAO eta GAO), bai eta Eusko Jaurlaritzak (EHAA), Nafarroako Foru Erkidegoak (NAO) eta Estatuak (BOE) argitaratutakoen laburpena ere.

Azkenik, foru-tributuen gaiari buruzko informazio baliagarria osatzeko interesa duten pertsonen iradokitzen diegu EAEko hiru lurralde historikoen webguneetan xede horretarako jarritako atalean (www.araba.eus, www.bizkaia.eus, www.gipuzkoa.eus) eta Eusko Jaurlaritzako Ogasun eta Finantza Sailaren webgunean sartzeko (www.euskadi.eus/eusko-jaurlaritza/ogasun-finantza-saila/hasiera/). Horien bidez sar daiteke hiru lurralde historikoen zerga-araudiaren bertsio integratua eskaintzen duen «Foru Zerga Kodea» aplikazioan. Ekonomia Ituna bultzatzeko eta haren zabalkundean jarduteko Ad Concordiam elkarteak sustatutako webgunean sartzea aholkatzen dugu, www.conciertoeconomico.org, bai eta Ekonomia Itunaren eta Foru Ogasunen Dokumentazio Agiritegiak argitaratutako Ituna buletin elektronikoan ere, honako helbide honetan: <http://www.ehu.es/ituna/index.html> eta Pedro Luis Uriartek sustatutako Ekonomia Itunaren inguruko dibulgaziozko webgunea: Egileak berak egindako *Ekonomia Ituna. Ikuspegi pertsonal bat* izeneko lana hartzen duena (www.elconciertoeconomico.com). Obra gomendagarria da Ituna ezagutu nahi dutenentzat. Eta oso baliagarria izango da obra ezagutzen duten baina haren alderdi jakin batzuetan sakondu nahi dutenentzat ere. Ikuspegi didaktikoa eta irakurterraza du ezaugarri

se ha estimado que las Diputaciones Forales recaudarán por tributos concertados un total de 14.391.278 miles de euros. Esta cifra supone un incremento interanual del 4,5% respecto de 2017, una vez excluida la cuantía derivada de los Acuerdos CMCE 17-05-17. Sin excluir este efecto coyuntural de la recaudación de 2017, el incremento previsto en 2018 es del 0,2%.

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 Economía del Gobierno Vasco, en los que se recoge un compendio de la normativa tributaria publicada por las Diputaciones Forales (BOTH, BOB y BOG), el Gobierno Vasco (BOPV), la Comunidad Foral de Navarra (BON) y el Estado (BOE).

Por último, sugerimos a las personas interesadas 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.araba.eus, www.bizkaia.eus, www.gipuzkoa.eus) y en la página web del Departamento de Hacienda y Economía del Gobierno Vasco (www.euskadi.eus/gobierno-vasco/departamento-hacienda-economia/), 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, 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> y a la página web promovida por Pedro Luis Uriarte, divulgativa del Concierto, que incorpora su obra “El Concierto Económico. Una visión personal” www.elconciertoeconomico.com. Se trata de una obra especialmente recomendable para

Itunari lehendabizikoz heltzen diotenentzat, eta barnean hartzen duen material zabalak irakurleari erakunde honen gaineko edozein zalantza argitzen lagunduko dio.

quienes quieran introducirse en el conocimiento del Concierto, pero también será útil para quienes ya lo conocen y quieren profundizar en aspectos concretos del mismo. Se caracteriza por su enfoque didáctico y de fácil acceso para quienes descubren el Concierto por primera vez, pero también por el extenso y completo material que incorpora y que seguro podrá satisfacer cualquier inquietud del lector sobre esta Institución.

