



Foru tributuen 2018ko lehen sei hilekoko panoramaren ezaugarri nagusia izan da aurrez abian jarritako proiektu eta ekimenak finkatu eta gauzatu direla, hain zuen ere aldizkariaren azken atalean, 2017. urtearen amaieran, aipatu genituenak. Hartara, Estatuarekiko tributu-harremanen arloan, behin haren esparru juridikoa berrikusi eta gaurkotuta abenduaren 28ko 10/2017 Legea onetsiz (Euskal Autonomia Erkidegoko Ekonomia Ituna onartu zuen maiatzaren 23ko 12/2002 Legea aldatzen du lege horrek), foru-erakundeak aldaketa batzuk eta behar diren doikuntzak sartzen joan dira, beren araudia eta eragikera lege horretatik datorren esparru berriari egokitzeko. Nolanahi ere, komenigarritzat jo dugu Zergak aldizkariaren ale honetan sakontzea Itunean 10/2017 Legearen bitartez egindako tributu-aldaketan azterketan, aldaketa horiek errazago ulertzeko eta, gainera, azterketa bera harreman finantzarioen normalizazioaren agertoki berriaren azalpenarekin eta analisiarekin osatzeko; izan ere, agertoki hori dator Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoaren 2017ko maiatzaren 17ko eta 2017ko uztailaren 19ko erabakietatik eta abenduaren 28ko 11/2017 Legearen onarpenetik (Euskadiko kupoa 2017-2021 bosturtekorako zehazteko metodologia onartzen du lege horrek). "Azterlanak eta Kolaborazioak" ataleko lehenengo bi artikuluek Euskadiren eta Estatuaren arteko harreman finantzario eta tributu-arlokoen agertoki berria azaldu nahi dute, beraz.

El panorama tributario foral del primer semestre de 2018 se ha caracterizado principalmente por la consolidación y formalización de proyectos e iniciativas puestas en marcha con anterioridad, que ya referimos en la revista anterior, cuando concluía 2017. Así, en el área de las relaciones tributarias con el Estado, una vez revisado y actualizado su marco jurídico a través de la aprobación de 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 Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, las instituciones forales han ido introduciendo algunas modificaciones y ajustes necesarios para adaptar su normativa y operatoria al nuevo marco derivado de dicha Ley. En todo caso, hemos considerado conveniente en este número de Zergak profundizar en el análisis de los cambios tributarios operados en el Concierto a través de la Ley 10/2017 para facilitar su comprensión y, adicionalmente completarlo con la explicación y el análisis del nuevo escenario de normalización de las relaciones financieras, derivado de los acuerdos de la Comisión Mixta del Concierto Económico de 17 de mayo y de 19 de julio de 2017 y la aprobación de la Ley 11/2017 Ley 11/2017, de 28 de diciembre, por la que se aprueba la metodología de señalamiento del cupo del País Vasco para el quinquenio 2017-2021. Los dos primeros artículos de la sección de "Estudios y Colaboraciones" tienen esa pretensión explicativa del nuevo escenario de relaciones financiero-tributarias entre País Vasco y Estado.

Bestetik, tributu-arloko foru-eskumen propioaz baliatzeari dagokionez, 2018ko lehenengo hilabeteetan aldaketa garrantzitsuak burutu eta onetsi dira araudi autonomikoko tributu itundu nagusietan, funtsean zuzeneko zergapetzean; horiei buruz, izan ere, alde aurreko argibideak eman genituen aurreko aldizkarian, garai hartan proiektu-fasean baitzeuden. Nagusiki honako foru arau hauei buruz ari gara: 2/2018 Foru Araua, martxoaren 7koa, Arabako zerga-sistemaren hainbat arau eta zerga aldatzekoa; 2/2018 Foru Araua, martxoaren 21ekoa (horren bidez, batetik, tributuen ondorioetarako karakterizatzen dira Europako zenbait epe luzerako inbertsio-funts, eta, bestetik, aldaketak egiten dira zenbait zergaren foru-arauetan zein Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauan. Hauek dira aldatzen diren foru-arauak: Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarena, Ondarearen gaineko Zergarena, Ondare Eskualdaketen eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergarena, Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zergarena eta Kooperatiben Zerga Araubidearena), eta, Gipuzkoako kasuan, 1/2018 Foru Araua, maiatzaren 10ekoa, zerga-arau batzuetan aldaketak sartzen dituen. Hiru foru arau horiei arreta berezia emango diegu "Zergak gaur egun" atalean.

Hirugarrenik, erakundeen arteko lankidetzaren esparruan, interesgarritzat jotzen dugu nabarmentzen jarraitzea prebentzio estrategien arloko funtsezko bi proiektutan —urte anitzeko proiektuak biak ala biak— izandako aurrerapenak: 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, TicketBAL izenekoa. Bi proiektu horiek Euskal Autonomia Erkidegoko Iruzur Fiskalaren kontrako Borrokarako Batzordeak eginiko baterako planetan sartu dira, irauteko asmoarekin sartu ere (batzorde hori Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoaren barruan sortu zen, 2013ko urriaren 14ko erabakiaren bidez, Eusko Jaurlaritzak aurretiaz eskatutakoari jarraituz, eta bertan hiru foru-aldundiek eta Eusko Jaurlaritzak parte hartzen dute). "Intereseko

Por otra parte, en el ámbito del ejercicio de la propia competencia tributaria foral, durante los primeros meses de 2018 se han ultimado y aprobado importantes cambios en los principales tributos concertados de normativa autónoma, básicamente en la imposición directa, que ya informamos de forma anticipada en la revista anterior, cuando estaban en fase de proyecto. Nos referimos principalmente a las Normas Forales 2/2018, de 7 de marzo, de modificación de diversas normas y tributos del sistema tributario de Álava, la Norma Foral 2/2018, de 21 de marzo, por la que se caracterizan a efectos tributarios determinados fondos de inversión a largo plazo europeos y se introducen modificaciones en las Normas Forales del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Patrimonio, del Impuesto sobre Sociedades, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y del Régimen fiscal de Cooperativas, así como en la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia y, en Gipuzkoa, la Norma Foral 1/2018, de 10 de mayo, por la que se introducen modificaciones en diversas normas tributarias. Las tres normas forales son objeto de una atención especial en la sección de "Actualidad Fiscal".

En tercer lugar, en el ámbito de la colaboración institucional en la lucha contra el fraude fiscal, consideramos de interés seguir destacando dos de los proyectos clave en el área de las estrategias preventivas, ambos de horizonte plurianual, 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 TicketBAL. Los dos proyectos se vienen incorporando con vocación de continuidad 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). En la

dokumentuak" atalean, aurrera eramandako jardueraren berri eta bi proiektu egoerari buruzko informazioa lor daiteke, Eusko Jaurlaritzako Ogasun eta Ekonomia Sailako web-orriko tributueziketarako berariazko estekaren bitartez eta beste zenbait sarbideren bitartez; honako dokumentu hauetarako sarbideak dira: batetik, 2017ko EAEko iruzur fiskalaren urteroko txosten integratua, urte horretan iruzur fiskalaren kontrako borrokarako plan bateratuak izan zituen emaitzak biltzen dituen, eta, bestetik, Euskal Autonomia Erkidegoko iruzur fiskalaren kontrako borrokarako plan bateratua, 2018. urteko irizpide orokorrak eta egin beharreko jardura bateratuak aurkezten dituen.

Tributu-heziketaren proiektuari dagokionez, 2018ko ekainean amaitu zen 2017-2018 ikasturteari buruzko programa, zeina garatu baitzen Eusko Jaurlaritzak eta hiru foru-aldundiek Euskal Autonomia Erkidegoko ikastetxeetan gizarte- eta tributueziketarako modulu bat ezartze aldera 2017ko uztailaren 7an izenpetutako hitzarmenaren babesean, eta haren balantzea guztiz ona da, bai lortu den ezarpen mailarengatik —unitate didaktikoa 132 ikastetxetako 5.000 ikasleekin baino gehiagorekin erabili da—, bai ebaluatutako emaitzengatik eta ikasleen eta irakasleen onarpen-mailarengatik ere. Programaren berehalako jarraitutasuna bermatuta dago, foru-aldundiek eta Eusko Jaurlaritzak 2018ko apirilaren 17an aipatutako hitzarmenaren luzapen-akordio bat izenpetu baitute beste hiru ikasturtetarako, 2021era arte. Akordio horren babesean, Eusko Jaurlaritzako zerbitzuek, geroztik, zerbitzuetarako kontratu berri bat egiteko prozedura hasi zuten, hain zuzen ere foru-aldundiek garatutako unitate didaktikoak ezartzeko; horretaz gainera, Ogasun eta Ekonomia Sailak eta Hezkuntza Sailak, foru diputazioekin batera lan eginez, maiatzean eta ekainean informazio-jarduketan multzo bat jarri dute abian, ikastetxeak 2018/2019 ikasturtean tributueziketarako programa balia dezaten lortze aldera.

sección de "Documentos de interés", a través del enlace específico a educación tributaria en la web del Departamento de Hacienda y Economía del Gobierno Vasco y de los accesos, por una parte, al Informe Anual Integrado sobre el fraude fiscal en la CAE en 2017, que computa los resultados de las actuaciones del Plan Conjunto de Lucha contra el Fraude Fiscal realizadas durante ese año y, por otra, al 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 2018, se puede obtener un reporte de actividad e información del estado de situación de ambos proyectos.

Respecto al proyecto de educación tributaria, finalizado en junio de 2018 el programa correspondiente al curso 2017-2018 desarrollado al amparo del convenio suscrito el 7 de julio de 2017 entre el Gobierno Vasco y las tres Diputaciones Forales para la implantación de un módulo educativo cívico-tributario en los centros de la Comunidad Autónoma de Euskadi, el balance es sumamente satisfactorio, tanto por su grado de implantación - la unidad didáctica se ha impartido a cerca de 5.000 alumno/as pertenecientes a 132 centros escolares-, como por los resultados evaluados y el grado de aceptación por parte de alumnado y profesorado. La continuidad inmediata del programa se ha garantizado con la suscripción por Diputaciones Forales y Gobierno Vasco, el 17 de abril de 2018, de un acuerdo de prórroga del referido convenio por tres cursos escolares adicionales, hasta 2021. Al amparo de este acuerdo, los servicios del Gobierno Vasco iniciaron posteriormente el procedimiento para la formalización de un nuevo contrato de servicios para la implantación de las unidades didácticas desarrolladas por las Diputaciones Forales y adicionalmente, los Departamentos de Hacienda y Economía y de Educación, en colaboración con las Diputaciones Forales han puesto en marcha durante los meses de mayo y junio una batería de actuaciones informativas para promover la adhesión de los centros escolares al programa de educación tributaria en el próximo curso escolar 2018/2019.

Zerga-iruzurraren aurkakoborroka erakundeen arteko lankidetzaren arloan aipatutako bigarren proiektuari dagokionez, haren jatorria 2016ko Euskadiko Iruzur Fiskalaren kontrako Borrokarako Plan Bateratuan dago, zeinean konpromiso bat hartu baitzen: abian jartzeko urte anitzeko proiektu bat, eskudiru-mugimendu handiak dituzten jarduera-sektore jakin batzuetako kutxa erregistratzaileak eta fakturatzeko beste edozein gailu kontrolatzeko sistema bat ezartzea ahalbidetuko duena. Hori guztia, bat etoriz ELGAren 2013ko urriko azterlanak —«Salmenten ezabatze elektronikoa: mehatxu bat diru-sarrera fiskalentzat» izenburukoak— jasotako gomendioekin, eta kontuan hartuta gure inguruko beste herrialde batzuen esperientzia. Iruzzurraren kontrako Borrokarako 2018ko Plan Bateratuak aurreikusten du urte horretan, berariaz sortutako erakundeen arteko lantaldeak jarraitu egingo duela jarduera ekonomikoak garatzen dituzten zergadunen fakturazio-sistemen kontrolerako plan integral bat ezartzeko proiektua gauzatzen, Berehalako Informazio Hornidura (BIH) abian jarri ondoren; izan ere, sistema horren bitartez zergadun handiek egindako eta jasotako fakturei buruzko datuak igortzeko betebeharra daukate. Halaber, 2018. urtean, aurreikusita dago foru ogasunek zehaztea kontrol-sistemak zer espezifikazio tekniko bete behar dituen, eta proiektua abian jartzeko egin beharreko araudi-ekimenak proposatzea. Horretarako, hura mailaka ezartzeko egutegia prestatuko dute, eta funtzionaltasunak kontrastatzeko aukera ematen duten kontzeptu-probak diseinatuko dituzte; izan ere, proba horiek erritmo egokian garatzen ari dira.

“Zergak gaur egun” atalean zehatz-mehatz adierazita dago foru-erakundeek aldizkari horrek barne hartutako epean (2017ko azaroa-2018ko ekaina) onetsi eta tributu-arloan izan duten araugintza-jarduera guztia. Halaber, foru-aldundietako zerga-araudiaren edo zerga-politikaren zerbitzuek gaurkotatunagatik edo esanahi bereziagatik nabarmendu dituzten xedapen batzuen iruzkina ere egin dugu. Foru-lurraldeen tributu-sistemetan, zenbait arau-eta erregelamendu-aldaketa onetsi dira, eta

En cuanto al segundo proyecto enunciado en el ámbito de la colaboración institucional en la lucha contra el fraude fiscal, su origen se sitúa en el Plan Conjunto de Lucha contra el Fraude Fiscal de 2016, en el que se asumió el compromiso de poner en marcha un proyecto plurianual que permitiese la implantación de un sistema de control de cajas registradoras y de cualquier otro dispositivo de facturación en determinados sectores de actividad que son intensivos en el manejo de dinero en efectivo. Todo ello, de acuerdo con las recomendaciones contenidas en el estudio de la OCDE de octubre de 2013 de título “Supresión electrónica de ventas: una amenaza para los ingresos fiscales” y teniendo en cuenta la experiencia de otros países de nuestro entorno. El Plan Conjunto de Lucha contra el Fraude de 2018, prevé que durante este año se continuará, por parte del grupo de trabajo interinstitucional específico creado al efecto, con el desarrollo del proyecto de implantación de un plan integral de control de los sistemas de facturación de los contribuyentes que desarrollan actividades económicas, una vez puesto en marcha el Suministro Inmediato de Información (SII) por el que los grandes contribuyentes están obligados al envío de los datos referidos a las facturas emitidas y recibidas. Asimismo, durante el año 2018, está previsto que las Haciendas Forales definan las especificaciones técnicas que debe cumplir el sistema de control y que trabajen en las iniciativas normativas necesarias para la puesta en marcha del proyecto, elaborando su calendario de implantación progresiva y el diseño de las pruebas de concepto que permitan contrastar sus funcionalidades, que de hecho se están desarrollando a buen ritmo.

La actividad normativa de las instituciones forales en materia tributaria durante el periodo de referencia de esta revista (noviembre 2017 – junio 2018) 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 tributarios forales, tanto de rango normativo

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

Erreferentziako aldian arau-xedapenen bitartez formalizatu diren tributu-ekimenen artean, bereziki nabarmendu beharra dago, aurrez aipatu den bezala, hiru lurralde historikoetan berrikusi egin dela zuzeneko zergapetzearen eredua, 2014an indarrean sartu zen erreformaren bitartez ezarritakoa. Berrikuspen horrek eragin du zenbait tributu-figuratan aldaketak egitea, funtsean aurreko erreformaren printzipioak indartzeko eta, bereziki, fiskalitatearen bidez errekonferazio ekonomikoa sendotzen laguntzeko, bistatik galdu gabe zerbitzu publikoen maila egokia bermatzeko beharrezkoa den nahikotasun finantzarioa. Aldaketa horiek —haietatik gehienei buruz Zergak aldizkariaren aurreko alean hitz egin genuen, proiektu-fasean zeudenan— 2018ko martxoan eta maiatzean onetsitako kasuan kasuko foru arauen bitartez gauzatu dira, eta zuzeneko tributu gehienetan (PFEZa, Sozietateen gaineko Zerga, Ondarearen gaineko Zerga, Ondoretzen eta Dohaintzen gaineko Zerga) izan dute eragina; gainera, bide batez, tributuei buruzko hurrenez hurrenko foru arau orokorretan zenbait doikuntza egin dira foru araudiaren eskumenekoak diren zeharkako zerga batzuetan. Aldaketa nagusien zerrenda, horietako bakoitzaren azalpen labur batekin, aldizkari honen “Zergak gaur egun” atalean jaso dira.

Halaber, “Zergak gaur egun” atalean, aldizkariaren ale honen erreferentziako aldian onetsi diren tributuen arloko erregelamendu izaerako arau-ekimenen multzo bati buruz hitz egiten da.

Europar Batasuneko gaurkotariskun fiskalaren kronikak, Euskadik Bruselan duen Delegazioak

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, debe destacarse de manera especial, como se ha señalado anteriormente, la revisión en los tres territorios históricos del modelo de imposición directa que fue implantado a través de la reforma que entró en vigor en 2014. Dicha revisión ha motivado la introducción de modificaciones en diversas figuras tributarias, básicamente con el objetivo de reforzar los principios de la reforma anterior y en especial contribuir desde la fiscalidad a la consolidación de la recuperación económica, sin perder de vista la suficiencia financiera necesaria para garantizar el nivel adecuado de prestación de servicios públicos. Estas modificaciones, que en su mayoría se refirieron también en el editorial del anterior número de Zergak, cuando estaban en fase de proyecto, se han instrumentado mediante las correspondientes normas forales aprobadas entre marzo y mayo de 2018 y han afectado a la mayor parte de los tributos directos (IRPF, IS, Impuesto sobre el Patrimonio, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones), aprovechando además para realizar determinados ajustes en alguno de los impuestos indirectos respecto a los que se dispone de competencia normativa foral y en las respectivas normas forales generales tributarias. La relación de las principales modificaciones se recoge, con una breve explicación de cada una de ellas, en la sección de “Actualidad Fiscal” de esta revista.

Asimismo en la sección de “Actualidad Fiscal” se comenta una batería de iniciativas normativas de naturaleza tributaria de orden reglamentario aprobadas en el periodo de referencia de este número de la revista.

La crónica de la actualidad fiscal en la Unión Europea que elabora el personal de la

egindakoa bera, 2018ko lehen seihiilekoan 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) arau-hausteen prozedurak eta azken atala vii) txostenak eta argitalpenak.

Sarrerak ginetik azaltzen ditu Bulgariako lehendakartzaren (2018ko lehen seihiilekoa) lehentasunak. Hain zuzen ere, Estoniarekin eta Austriarekin batera, 2017ko uztailaren 1etik 2018ko abenduaren 31ra arte lehendakartzak 18 hilabetez txandaka hartuko duten hiru herrialdeen taldea osatzen du; epe luzerako helburuak finkatuko dituzte horiek eta programa erkidea landuko dute. Zuzeneko fiskalitatearen arloan, seihiileko honen lehentasunak —ECOFINen urtarilaren 23an aurkeztuak— nagusiki honako hauek dira: adostasun bat lortzea jakinarazi beharreko mugaz gaindiko mekanismoei dagokionez informazio-truke automatikoa egin beharri buruzko zuzentarau-proposamenari buruz (Lankidetzak Administrazioari buruzko Zuzentaraua - DAC6); lan egiten jarraitzea Sozietateen gaineko zergari zerga-oinarri komun bati buruzko zuzentarau-proposamenean, eta aurrera egitea multinazionalen ekonomia digitalaren bitartez sortutako etekinak zergapetzeko proposamenean. Bestalde, zeharkako fiskalitatearen arloan, Bulgariako lehendakartzak programa honako hauek zentratu ditu: BEZaren behin betiko sistemarekin lortutako aurrerapenak lortzea, zerga hori kontsumoan oinarritu beharrean zergapetzean oinarrituz; BEZaren iruzurraren kontrako borrokaren arloan administrazioen arteko lankidetzak hobetzeko erregelamendu-proposamena; eta enpresa txiki eta ertainentzako laguntza, enpresa txiki eta ertainentzako BEZaren zuzentarau-proposamenaren bitartez.

Sozietateen fiskalitateari dagokionez, lau gai aztertuko dira: i) Kontseiluko zuzeneko fiskalitatearen lantaldeko eztabaida eta lanak (ECOFIN Kontseiluan bertan eta Europako Parlamentuan),

Delegación de Euskadi en Bruselas da cuenta de lo más significativo en materia de fiscalidad acontecido durante el primer semestre de 2018, estructurándose en siete grandes apartados: i) introducción, ii) fiscalidad de las sociedades, iii) IVA, iv) impuestos especiales, v) cooperación administrativa, vi) procedimientos de infracción y un último apartado vii) sobre informes y publicaciones.

El apartado introductorio describe a grandes rasgos las prioridades de la presidencia de Bulgaria, a quien ha correspondido su ejercicio durante el primer semestre de 2018 y que, junto con Estonia 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 23 de enero— se han orientado principalmente en alcanzar un acuerdo sobre la propuesta de Directiva de obligatoriedad del intercambio automático de información en relación con los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación (Directiva de Cooperación Administrativa - DAC6), en seguir trabajando en la propuesta de Directiva sobre una base imponible común del impuesto sobre sociedades y en progresar en relación con las propuestas de imposición de los beneficios generados por multinacionales a través de la economía digital. Por otra parte, en el área de la fiscalidad indirecta, el programa de la presidencia de Bulgaria se ha centrado en lograr avances en relación con el sistema definitivo del IVA basado en la imposición en el lugar de consumo, en la propuesta de Reglamento para mejorar la cooperación administrativa en el ámbito de la lucha contra el fraude del IVA y en el apoyo de las pequeñas y medianas empresas a través de la propuesta de Directiva del IVA para pymes.

En cuanto a la fiscalidad de las sociedades, se abordan cuatro cuestiones: i) el debate y los trabajos en el seno del grupo de trabajo de fiscalidad directa del Consejo, en el propio

sozietateen gaineko zergari buruzko zerga-oinarri bateratu bat izateari buruzkoak; lehen fasea egin da bi fasetako ikuspegi batekin: lehenbizi zuzentarau honen bitartez, zergaren zerga-oinarria kalkulatzeko arauak erregulatuz, eta, bigarrenik, bateratzearen gaineko akordio bati buruzko beste zuzentarau baten bidez; ii) batetik Enpresen fiskalitateari buruzko Jokabide Kodearen gaineko bilerak (seihilekoan hiru izan dira): tresna hori, juridikoki loteslea ez bada ere, estatu kideen aldetik konpromiso bat lortzen du kaltegarritzat jotzen diren neurri fiskalak indarrak gabe utz ditzaten; eta bestetik, arlo honetan egindako lanei buruz ECOFIN Kontseiluan lortutako ondorioak; eta iii) ekonomia digitalaren fiskalitateari buruzko legegintza proposamen berriak: Europar Batasunean gaur egun zergapetzetik kanpo geratzen diren jarduera digital nagusiak zergapetuko duen behin-behineko zerga bati buruzkoak, eta epe luzean Sozietateengaineko Zergaren arloan konponbide integral bat bilatzen dutenak, halako moduz non etekinak deklaratu eta zergapetuko baitira enpresek bide digitalak erabiliz erabiltzaileekiko elkarreragin adierazgarria gauzatzen duten tokietan.

BEZari dagokionez, Bulgariaren lehendakaritzapean ECOFIN Kontseiluko lantaldeak landu dituen bederatzi gai nagusiak aipatzen ditu EBko fiskalitateari buruzko txostenak. Lehenbizi, ECOFIN Kontseiluak merkataritza elektronikoen gaineko BEZa dela-eta hartu erabaki dituen arau berriak. Txosteneko BEZari buruzko atalak aipatzen duen bigarren ikuspegia BEZaren arloko iruzur fiskala prebenitzeko lankidetzatza administratiboa indartzeko Kontseiluak erabakitako neurriei dagokiena da. Hirugarrenik, BEZaren iruzurraren kontra egiteko subjektu pasiboa modu orokorrean inbertitzeko mekanismo baterako aldi baterako proposamena dago —hori buruz ez zen adostasunik lortu maiatzaren 25eko Kontseiluan—. Laugarrenik, argitalpen elektronikoei BEZ tasa gutxituak aplikatzeko proposamena aipatzen da, halako moduz non argitalpen fisikoekin harmonizatuko baitira. Bosgarren atalean aipatzen dira estatu kideei, BEZaren zerga-tasak finkatzeko garaian, malgutasun handiagoa emateko Batzordeak

Consejo ECOFIN y en el Parlamento Europeo, 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) las reuniones (3 durante el semestre) del Código de Conducta sobre la fiscalidad de las empresa, instrumento que si bien no es jurídicamente vinculante, sí compromete a los estados miembros a derogar las medidas fiscales consideradas perniciosas, así como las conclusiones adoptadas en el Consejo ECOFIN sobre los trabajos realizados en este ámbito y iii) las nuevas propuestas legislativas sobre la fiscalidad de la economía digital: las relativas a un impuesto provisional que grave las principales actividades digitales que actualmente quedan al margen de imposición en la UE y las propuestas a largo plazo que buscan una solución integral en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, de tal manera que se declaren y graven los beneficios allí donde las empresas lleven a cabo una interacción significativa con los usuarios mediante canales digitales.

Respecto al IVA, el Informe sobre Fiscalidad en la UE refiere nueve grandes temas en los que se ha centrado la actividad de los Grupos de trabajo del Consejo ECOFIN durante la presidencia de Bulgaria. En primer lugar, las nuevas normas adoptadas por el Consejo ECOFIN en relación con el IVA sobre el comercio electrónico. El segundo foco de actividad al que se refiere el apartado sobre IVA del Informe, las medidas acordadas por el Consejo destinadas a reforzar la cooperación administrativa para prevenir el fraude del IVA. En tercer lugar, la propuesta —sobre la que no se alcanzó acuerdo en el Consejo de 25 de mayo— de aplicación temporal de un mecanismo de inversión de sujeto pasivo de manera generalizada para combatir el fraude del IVA. En cuarto lugar, se hace referencia a la propuesta de aplicación de tipos IVA reducidos a las publicaciones electrónicas, de modo que se armonicen con las publicaciones físicas. En el apartado quinto se hace referencia a las

egindako proposamenak, bai eta enpresa txiki eta ertainak garatzeko zerga-esparru aldekoagoa sortzeko proposamenak ere, haien betetze-kostuak gutxituz; hori guztia, Europar Batasunean BEZ sistema berri eta behin betikoa sortzearen testuinguruan. BEZari buruzko seigarren puntuan, etorkizunean iruzurraren kontra indartsuagoa izango den BEZ sistema bat sortzeko Batzordeak proposatu dituen behin betiko neurri teknikoak aipatzen dira: i) estatu kide desberdinetako operadoreen artean produktuak zergapetzeko modua erraztea, haiek destinoan zergapetuz; ii) atari bakarra sortzea linean (leihatila bakarra) merkataritza guztientzat (B2B); iii) burokrasia gutxiago; eta iv) saltzaileak BEZa destinoko herrialdeko zerga-tasen arabera fakturatzeko arau orokorra, ziurtagiria duten subjektu pasiboen salbuespenarekin. Zazpigarren puntuak Europako Batzorde Ekonomiko eta Sozialak BEZaren erreformarako paketeari buruz egindako irizpenaren laburpena ematen du; 2018ko martxoaren 14ko Osoko Bilkuran onetsi zen. Zortzigarrenik, merkataritza elektronikoa iruzurraren kontra egiteko informazio-trukeari buruzko kontsulta publikoa aztertzen da: kontsultaren aurrekariak, helburuak eta emaitzak aipatzen dira; horiek eskuratzeko argitaratuta dauden web-orriak jo beharra dago. Azkenik, landutako bederatzigarren gaia C 251/16 aferari buruzko epaia aipatzen da, BEZaren arloan abusuzko jokabideak debekatzeari buruzkoa, alde batera utzita nazio mailako neurriren bat ba ote dagoen hura estatu kideetako ordenamendu juridikoan txertatzeko; horretarako, beraz, ez da transposizio nazionaleko inongo neuririk eskatzen.

Zerga Bereziei buruzko atalak Batzordearen proposamena aipatzen du (2018ko maiatzaren 25ekoa), Europar Batasunean Alkoholaren gaineko Zerga Bereziari buruzko arauak berregituratzeko. Oro har, proposamenak bilatzen du arau horiek gaurkotzea eta haiek enpresa-ingurunearen baldintzei egokitzea; alkohol-enpresa txikien kostuak gutxitzea, eta kontsumitzaileen osasuna hobeki babestea.

propuestas de la Comisión para dotar de mayor flexibilidad a los estados miembros a la hora de fijar los tipos impositivos del IVA y las propuestas de creación de un marco fiscal más favorable para el desarrollo de las pymes reduciendo sus costes de cumplimiento, todo ello en el contexto de la creación de un sistema del IVA nuevo y definitivo en la UE. En el punto sexto relativo al IVA se alude las medidas técnicas definitivas propuestas por la Comisión para crear un futuro sistema del IVA más resiliente al fraude: i) simplificación de la manera en que se gravan los productos entre operadores de distintos estados miembros gravándose en destino, ii) creación de un portal único en línea (ventanilla única) para todos los comerciantes (B2B), iii) menor burocracia y iv) regla general de facturación del IVA por parte del vendedor a los tipos impositivos del país de destino, con la excepción de los sujetos pasivos certificados. El punto séptimo resume el dictamen del Comité Económico y Social Europeo sobre el paquete de la reforma IVA aprobado en el pleno del 14 de marzo de 2018. En octavo lugar, se trata sobre la consulta pública sobre el intercambio de información para combatir el fraude en el comercio electrónico, refiriendo los antecedentes de la consulta, sus objetivos y los resultados, para cuyo acceso se remite a la web en que se han publicado. Por último, la novena cuestión abordada se refiere a la Sentencia en el asunto C 251/16 sobre la prohibición de prácticas abusivas en el ámbito del IVA con independencia de que exista o no una medida nacional que la incorpore al ordenamiento jurídico de los Estados miembros, no requiriéndose por tanto a estos efectos ninguna medida de transposición nacional.

El apartado relativo a los Impuestos Especiales alude a la propuesta de la Comisión (25 de mayo de 2018) de reconfiguración de las normas por las que se rige el Impuesto especial sobre el Alcohol en la UE. En líneas generales la propuesta persigue la actualización de dichas normas y su adaptación a las condiciones del entorno empresarial, la reducción de los costes de las pequeñas empresas alcoholeras y una mejor protección de la salud de los consumidores.

Administrazio-lankidetzaren eremuan bost gairen iruzkina egin da. Lehenik, 2011/16/EB Zuzentaraua aldatzeko zuzentarau-proposamena, jakinarazi beharreko mugaz gaindiko mekanismoei lotuta fiskalitatearen arloan informazio-truke automatikoa egin beharri dagokionez (Administrazio-lankidetzari buruzko 6. zuzentaraua), zeina ECOFIN Kontseiluak 2018ko maiatzaren 25ean onetsi baitzuen behin betiko. Proposamen horrek bitartekariak behartzen ditu zerga-administrazioari agresiboa izan daitekeen zerga-plangintzako mekanismoak jakinaraztera horietan beren lan-jardueraren barruan dihardutenean. Maila teknikoan eztabaidatu dute zuzeneko fiskalitateari buruzko lantaldearen lau bileratan 2018ko lehen seihilekoaren barruan. Bigarrenik, administrazio-lankidetzaren alorrean, aipatzen da ondore fiskaletarako lankidetzan aritzen ez diren jurisdikzioen zerrenda 2018ko lehen seihilekoan berrikusi eta gaurkotu dela. Abenduaren 5eko ECOFIN Kontseiluan onetsitako ondorioetan jasota dago zerrenda hori. Zerrenda horrek, zeina hasiera batean zerga-ondoreetarako laguntzaile ez ziren hamazazpi herrialde eta lurraldeena baitzen, zazpi sarrera baizik ez dauka orain. Hirugarrenik, aipatzen da 2018ko otsailaren 6an Europar Batasunaren eta Norvegiaren arteko Akordioa sinatu dela, BEZaren arloko lankidetzaren, iruzurraren prebentzioen eta kredituak kobratzearen arlorako. Izan ere, Norvegiarekin sinatu du Europar Batasunak arlo honetako lehenbiziko akordioa. Laugarrenik, informazioa ematen da zuzeneko fiskalitateari buruzko lantaldearen ekainaren 13ko bileran Batzordeak aurkeztu duen FISCALIS programaren erregelamendu-proposamenean jasotako ildo nagusiei buruz. 270 milioi euroko aurrekontu-zuzkidura aurreikusten du 2021-2027 aldirako. Azken puntua, bosgarrena, lankidetzaren administratiboari buruzkoa da, eta zerga-gaien arloko gobernamentu onari buruzko klausula bat aipatzen du; izan ere, uste da komenigarria dela hura sartzea Europar Batasunak eta haren estatu kideek hirugarren herrialdeekin egiten dituzten akordioetan.

Halaber, Europar Batasunaren 2017ko abendua-2018ko ekaina aldiaren fiskalitateari buruzko txostenak, "Arau-hausteetarako prozedurak"

En el ámbito de la cooperación administrativa son objeto de comentario cinco 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), definitivamente adoptada en el Consejo ECOFIN de 25 de mayo de 2018. Esta propuesta 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, y se ha debatido a nivel técnico en cuatro reuniones del grupo de trabajo de fiscalidad directa a lo largo del primer semestre de 2018. En segundo lugar, en el ámbito de la Cooperación administrativa, se informa sobre la revisión y actualización a lo largo del primer semestre de 2018 de la lista de jurisdicciones no cooperativas a efectos fiscales, contenida en las Conclusiones aprobadas que fueron aprobadas en el Consejo ECOFIN de 5 de diciembre. Esa lista, en principio de diecisiete países y territorios no cooperadores a efectos fiscales, se ha reducido hasta las actuales siete entradas. En tercer lugar se informa de la firma, el 6 de febrero de 2018 del Acuerdo UE-Noruega en materia de cooperación, prevención del fraude y cobro de créditos en el ámbito del IVA, siendo Noruega el primer país con el que la UE celebra un acuerdo en este ámbito. En cuarto lugar, se informa sobre las principales líneas de actuación recogidas en la propuesta de Reglamento del programa FISCALIS presentada por la Comisión durante la reunión del grupo de trabajo de fiscalidad directa del 13 de junio, que prevé una dotación presupuestaria de 270 millones de euros para el periodo 2021-2027. El quinto y último punto relativo a la cooperación administrativa se refiere a la cláusula sobre buena gobernanza en temas fiscales que se considera conveniente incluir en los acuerdos que hayan de celebrar la UE y sus Estados miembros con terceros países.

Asimismo, el informe sobre fiscalidad UE del periodo diciembre 2017 – junio 2018, en su apartado de Procedimientos de infracción,

atalean, lehenbizi i) sarrera bat egiten du prozeduraren etapak deskribatzeko; gero ii) hamar epatze-gutun aipatzen ditu, estatu kideetako agintariei zuzenduak, Batzordeak Europar Batasunaren arauak urratzeagatik arau-hausteak detektatu dituen kasuetan; iii) halaber, Batzordeak emandako zazpi irizpen ziodun aipatzen ditu, zeinetan estatu kide jakin batzuk premiatzen baitira beren araudia behar bezala egokitu dezaten; iv) artxibatu diren gaien aipamen luze bat egiten du, ukitutako estatu kideek arau-hauste prozeduretan neurri zuzentzaileak hartu dituztenean, hain zuzen ere haiek artxibatzea eragiten dutenak, eta v) Europar Batasunaren Justizia Auzitegira gai bat igorri izanaren berri ematen du, Austria ukitzen duena: artelanen salmenta-eskubideei aplikatzekoa den BEZ araubideari buruzkoa da.

Azkenik, Europar Batasuneko Fiskalitateari buruzko txostenen eta argitalpenen atalean, argitalpen interesgarri batzuen zerrenda ematen da, horiek eskuratzeko helbideekin.

“Azterlanak eta Kolaborazioak» atalean bost artikulua ditugu oraingo honetan. Lehenengo biek Ekonomia Itunaren 2017ko maiatzaren 17ko eta uztailaren 19ko akordioen edukia aztertzen dute tributur-arloari dagokionez, alde batetik, eta finantzen arloari dagokionez, bestetik. Akordio horiek gero Estatuaren eta Euskadiren arteko harreman finantzario eta tributur-arlokoaren esparru juridikoan txertatu ziren, 2017ko abenduaren 28ko 10. eta 11. legeak onestearen bitartez (abenduaren 29ko Estatuko Aldizkari Ofizialean argitaratu ziren lege horiek). Bi artikulua horietako lehenengoak, “Ekonomia Itunaren aldaketa: abenduaren 28ko 10/2017 Legearen analisia” izenburua daramanak, osatzen du aipatutako legearen bidez Ekonomia Itunean egin diren aldaketei buruzko aurretiazko analisia, aldizkari honen aurreko alean aurreratu zena, eta hartan sakontzen du perspektiba pribilegiatu bati esker; hain zuzen ere, egileari, José Rubí Cassinellori, Estatuko Administrazioarekiko negoziazioan Bizkaiko Foru Aldundiaren ordezkaria izateak —Euskadiko

tras i) una introducción en la que se describen las etapas del procedimiento, se hace eco de: ii) diez cartas de emplazamiento, dirigidas a las autoridades de diversos estados miembros en relación con casos en los que la Comisión ha detectado indicios de infracción por infringir las normas de la UE, iii) siete dictámenes motivados emitidos por la Comisión instando a determinados estados miembros a que adapten su normativa convenientemente, iv) una relación numerosa de asuntos archivados relativos a procedimientos de infracción respecto a los cuales los estados miembros afectados han adoptado las medidas correctoras que motivan su archivo y v) la remisión al Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) de un asunto, que afecta a Austria, relativo al régimen del IVA aplicable a los derechos de reventa de obras de arte.

Por último, en el apartado final de Informes y Publicaciones sobre Fiscalidad en la Unión Europea se relaciona una serie de documentos de interés, indicando las correspondientes direcciones de acceso.

La Sección de “Estudios y Colaboraciones” se compone en esta ocasión de cinco artículos. Los dos primeros se centran en el análisis del contenido de los acuerdos en materia tributaria, por un lado, y en materia financiera, por otro, alcanzados en las reuniones de la Comisión Mixta del Concierto Económico de 17 de mayo y de 19 de julio de 2017 y que fueron posteriormente incorporados al marco jurídico de las relaciones financiero-tributarias entre el Estado y el País Vasco mediante la aprobación de las leyes 10 y 11, ambas de 28 de diciembre de 2017, publicadas en el Boletín Oficial del Estado de 29 de diciembre. El primero de estos dos artículos, “La modificación del Concierto Económico: análisis de la Ley 10/2017, de 28 de diciembre” complementa el análisis preliminar que de las modificaciones del Concierto Económico incorporadas por la referida Ley se avanzó en el anterior número de esta revista y profundiza en él con la perspectiva privilegiada que le otorga a su autor, José Rubí Cassinello, el haber participado de forma directa en la

lantalde negoziatzailearen barruan— ematen dion perspektibari esker. Zergak aldizkariaren 54. alearen editorialean aipatu zen bezala, 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) onetsitakoen ondoren, eta, seguruenik, aldaketa adierazgarrienak gehitzen dituen. Hogei artikuluri baino gehiagori eragin die, eta zenbait hobekuntza ekarri ditu foru-aldundien tributuoak kudeatzeko ahalmenean eta administrazioen arteko koordinazioan. Bizkaiko Foru Aldundiko Ogasun eta Finantza Saileko idazkari orokor tekniko José Rubík aldaketak hainbat kategoriatan sailkatzen ditu:

- i. Egokitzapen teknikoak.
- ii. Atxikipenen kasu jakin batzuetan aplikatzekoak diren konexio-puntuen aldaketak.
- iii. Eskumenen arloko muga batzuk gainditzera eta konexio-puntu jakin batzuen aplikazioan elkarrekikotasuna segurtatzera bideratutako aldaketak.
- iv. Sozietateen gaineko Zerga eta BEZa errazteko eta koordinatzeko neurriak.
- v. Hainbat zergaren konexio-puntuetako aldaketak.
- vi. Zerga-administrazioen arteko koordinazioa eta lankidetzara areagotzera bideratutako neurriak.
- vii. Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordearen prozedura berriak.
- viii. Aldaketen indarraldia.
- ix. Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoak hartutako beste erabaki batzuk.

Artikuluan zehar, egileak sailkapen horren arabera kategoriatan banatutako aldaketak banan-banan deskribatu eta baloratzen ditu, eta horrekin, zalantzarik gabe, erraztasunak emango ditu Ekonomia Itunaren tributuo-atal honen erreforma ulertzeko.

negociación con la Administración del Estado, representando a la Diputación Foral de Bizkaia dentro del equipo negociador del País Vasco. Tal como se apuntó en el editorial del nº 54 de Zergak, la modificación operada por la Ley 10/2017 constituye 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) y probablemente la que introduce cambios de mayor significación. Afecta a más de 20 artículos, incorporando diversas mejoras en la capacidad de gestión tributaria de las Diputaciones Forales y en la coordinación entre administraciones. El Secretario General Técnico del Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Bizkaia, José Rubí, clasifica los cambios en varias categorías:

- i. Adaptaciones de carácter técnico.
- ii. Modificaciones de los puntos de conexión aplicables en determinados supuestos de retenciones.
- iii. Modificaciones tendentes a la superación de algunas limitaciones competenciales y asegurar la reciprocidad en la aplicación de determinados puntos de conexión.
- iv. Medidas de simplificación y coordinación en el Impuesto sobre Sociedades e IVA.
- v. Modificaciones en los puntos de conexión de diversos impuestos.
- vi. Modificaciones dirigidas a incrementar la coordinación y colaboración entre las administraciones tributarias.
- vii. Nuevos procedimientos de la Junta Arbitral del Concierto Económico.
- viii. Vigencia de las modificaciones.
- ix. Otros acuerdos adoptados en la Comisión Mixta del Concierto Económico.

A lo largo del artículo, el autor describe y valora cada una de las modificaciones categorizadas según esta clasificación, con lo que sin duda facilitará la comprensión de esta reforma de la parte tributaria del Concierto Económico.

Tributu-arloko aldaketan analisisa antzeko ariketa batekin osatzen da, oraingoan Estatuaren eta Euskadiren arteko harreman finantzarioen eremuari dagokionez; izan ere, hori bigarren artikuluan aztertzen da, "Euskadiren eta Estatuaren arteko harreman finantzarioak: 2017ko akordioak" izenburukoan, hori ere José Rubí Cassinellok egina. Sarreran aipatzen den bezala, kolaborazio horren asmoa ez da Ekonomia Itunaren aurkakoen eta aldekoen arteko eztabaidan sartzea, Batzorde Mistoaren akordioak gauzatu ondoren birpiztu baita eztabaida hori. Eztabaida horri buruz, artikulua sarreran, honako hau esate da "... Euskadin ... Itunaren araubidea pertsonen, erakundeen eta antolamendu sozial edo politikoen ia erabateko atxikimendu hautsezina lortzen duen erakunde bakarretako bat da"; gainerakoan, ordea, gai hori ukitzea sailhesten du, eta artikulua ardatza da aurretik zeuden desadostasunak, haien jatorria eta haien ondorioak azaltzea, eta desadostasun horiek gainditzeko lortutako akordioak deskribatzea. Kolaborazioak bi atal dauzka: lehenengoan, kupoen likidazioa-dela eta Euskadiko eta Estatuko administrazioen arteko desadostasuna eragin zuten arazoak azaltzen ditu, bai eta lortutako konponbidea ere; bigarren atalean, 2017-2021 bosturtekorako kupoa zehazteko metodologia berria eta haren eraginean jartzen du arreta.

10/2017 Legearen bidez Ekonomia Itunean sartutako aldaketetako bat, José Rubíren lehenengo artikuluan aipatutakoa, zerga-delituari buruzko 44. artikuluari dagokiona da, eta zerga-administrazioak jarduteko moduari buruzko araua egokitzeko beharrari erantzuten dio, tributu-arloko arau-haustea ogasun publikoaren aurkako delitua izan daitezkeela uste den kasuetan. Itunaren 44. artikulua aldaketa horren arrazoa abenduaren 27ko 7/2012 Lege Organikoaren bidez Zigor Kodean egindako erreforma da. Lege organiko horrek Zigor Kodea aldatzen du gardentasunaren eta zerga-iruzurraren eta Gizarte Segurantzaren arloko iruzurraren aurkako borrokaren arloetan. Aipatutako 7/2012 Lege Organikoa geroztik

Se complementa el análisis de los cambios en el ámbito tributario con un ejercicio similar, pero en relación con el ámbito de las relaciones financieras entre el Estado y el País Vasco, que se aborda en el segundo artículo, "Las relaciones financieras entre el País Vasco y el Estado: los acuerdos de 2017", también autoría de José Rubí Cassinello. Como se señala en la introducción, no pretende con esta colaboración entrar en el debate entre detractores y defensores de la institución del Concierto Económico, avivado tras la formalización de los acuerdos de la Comisión Mixta. En relación con dicho debate, apunta en la introducción del artículo que "... desde Euskadi ... el régimen de Concierto es una de las pocas instituciones que concita adhesiones inquebrantables entre personas, entidades y organizaciones sociales o políticas, en porcentajes que rozan la unanimidad.", pero por lo demás elude incidir en la cuestión, centrándose en explicar las discrepancias previas, su origen y consecuencias, y en describir los acuerdos alcanzados para superar dichas discrepancias. La colaboración se divide en dos partes: en la primera relata los problemas que provocaron el desencuentro entre las administraciones vasca y estatal respecto de la liquidación de los cupos así como la solución adoptada, mientras que, en la segunda parte, fija la atención en la nueva metodología de señalamiento del cupo aprobada para el quinquenio 2017 a 2021 y sus efectos.

Una de las modificaciones incorporadas en el Concierto Económico a través de la Ley 10/2017 y comentada en el primer artículo de José Rubí es la que afecta al artículo 44 referido al delito fiscal, y responde a la necesidad de adaptar el precepto relativo a la forma de actuar por parte de la administración tributaria en los supuestos en que estime que las infracciones tributarias pudieran ser constitutivas de delitos contra la hacienda pública. Esa modificación del artículo 44 del Concierto trae causa de la reforma introducida en el Código Penal por la Ley orgánica 7/2012, de 27 de diciembre, por la que se modifica el Código penal en materia de transparencia y lucha contra el fraude fiscal y en la Seguridad Social. La citada Ley orgánica

garatu da Estatu mailan irailaren 21eko 34/2015 Legearen bidez, zeinak hein batean aldatzen baitu Zergei buruzko Lege Orokorra, eta lurralde historikoen eremuan, berriz, zergei buruzko kasuan kasuko foru arau orokorrak egokitzeko 2016an eta 2017an onetsitako foru arauen bidez. Lege horrek sartutako berritasun nagusia da aukera ematen duela bereiz likidatzeko, batetik Ogasun Publikoaren aurkako balizko delituarekin lotuta ez dauden kontzeptu eta zenbatekoak, eta, bestetik, Ogasun Publikoaren aurkako balizko delituarekin lotuta daudenak; hau da, likidatu egiten dira bai ingresatu ez den kuota, bai dolozko kuota ere.

Hain zuzen ere, aldizkariaren ale honen hirugarren kolaborazioan, zeinak izenburu baitu "Zerga-delituaren araupetze berriaren arazo konstituzionalak", egileak, Estatuko Ogasuneko ikusatzaille Carlos David Delgado Sanchok, gai hori aipatzen du, eta araupetze berriak praktikan duen aplikazioa aztertzen du, eta honako ondorio hau ateratzen du: "Lurralde historikoek ..., Ogasun Publikoaren aurkako delitua beren foru arauetan ezartzeko garaian, 34/2015 Legeak egiten duen akats bera egiten dute; izan ere, hautua bada Zerga Ikuskapenak, zerga-delituaren aztarnak aurkitzen dituenean, delituari lotutako likidazioak eman ditzala, beharrezkoa da egintza horretan ikuskatutako subjektuari bere eskubideei buruzko jarraibideak ematea, bereziki, isilik geratzeko daukan eskubideari dagokionez. Hori ez egiteak berekin dakar zergadunaren oinarritzko eskubideak urratzea, Botere Judizialaren Lege Organikoaren 11.1 artikulua zehazten dituen ondorioekin.

Extremadurako Unibertsitateko Finantza eta Tributu Zuzenbideko irakasle titular Juan Calvo Vérgzek (zeinak katedraduna izateko egiaztatzea baitu) Zergak aldizkariaren ale honetako artikulua hasieran aurkezten dituen gogoeta orokorretan aipatzen duen bezala, "konturako ordainketa" deitutako arlo honetan garrantzi juridiko eta ekonomikorik handiena duten figuretako bat dira, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergan (PFEZ) ez ezik,

7/2012 ha sido con posterioridad desarrollada, en el ámbito estatal, por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley general tributaria, y, en el ámbito de los territorios históricos, por las correspondientes normas de adaptación de las respectivas normas forales generales tributarias, aprobadas en 2016 y 2017. La principal novedad introducida por esta Ley es que permite liquidar de forma separada, por una parte, los conceptos y cuantías que no se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública, y de otro lado, los que se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública, es decir, se liquida tanto la cuota dejada de ingresar como la cuota dolosa.

Precisamente en la tercera colaboración de este número de la revista, que tiene por título "Problemas constitucionales de la nueva regulación del delito fiscal", su autor, el inspector de Hacienda del Estado, Carlos David Delgado Sancho, hace referencia a esta cuestión y revisa la aplicación en la práctica de la nueva regulación, concluyendo que *"Los territorios históricos ..., a la hora de implementar en sus respectivas normas forales el delito contra la Hacienda Pública, incurren en el mismo error que la Ley 34/2015 pues, si se opta porque la Inspección de los Tributos, cuando aprecie indicios de delito fiscal, dicte liquidaciones vinculadas a delito, es necesario que en dicho acto instruya de sus derechos al sujeto inspeccionado, en especial, de su derecho a guardar silencio. No hacerlo así supone vulnerar los derechos fundamentales del contribuyente, con las consecuencias que determina el artículo 11.1 de la Ley orgánica del poder judicial."*

Tal como apunta Juan Calvo Vérguez, Profesor Titular (acreditado para Catedrático) de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Extremadura, en las consideraciones generales con las que se abre el artículo que presenta en este número de Zergak, los denominados "pagos a cuenta" representan una de las figuras de mayor importancia jurídica y económica en el ámbito, no ya sólo del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Sozietateen gaineko Zergan (SZ) ere, eta tributu-politikaren barruan diru-bilketarako mekanismo aparta dira. Ordenamenduak aurreikusitako mekanismo baten gisara egituratzen dira zenbait tributuren ordainaraztea errazteko xedearekin; honako honetan datza mekanismo hori: ordainketaren une berean kentzea hirugarren bati ordaindutako diru-zenbatekotik datorren kopuru bat, eta kopuru hori Altxorrean sartzea. Gainera, Juan Calvok uste du Zerga Administrazioa konturako ordainketa horietaz baliatzen dela zergapetu beharrekoak diren errenta-agerkari desberdin gaineko kontrol-tresna bat ezartzeko, hartara zerga-iruzurra nabarmen gutxituz; izan ere, zerga-iruzurra handiagoa izaten da etekinen modalitateetan, zeinak, atxikipen-araubideari lotuta ez daudenez, Ogasun Publikoaren kontroletik kanpo geratzen baitira; horretaz gainera, informazio-eginkizun garrantzitsu bat betetzen dute, Administrazioak atxikitzaileengandik jasotzen duen datu-fluxua dela eta.

Testuinguru horretan sartzen da aldizkariaren laugarren artikulua, "Auzitegi Gorenak PFEZaren atxikipenaren izaera juridikoaren mugaketari buruz eman duen jurisprudentziaren bilakaera: zenbait gogoeta" izenburua duena. Artikuluari, izan ere, hurrengo aurkibide hau garatzen da, lurralde erkideko araudiaren ikuspuntutik:

- I. Gogoeta orokorrak: konturako ordainketen kontzeptua PFEZean.
- II. Auzitegi Gorenaren 2007ko otsailaren 27ko eta 2008ko martxoaren 5eko epaien garrantzia.
- III. Auzitegi Gorenaren jurisprudentziaren proiektzioa doktrina administratiboaren eremuan.
- IV. Auzitegi Gorenak atxikipenaren betebeharraren izaera autonomoari buruz geroztik egindako modulazioa.

Tributu-politiken diseinuan eta ebaluazioan genero-ikuspegia sartzeko eskaera gero eta handiagoari erantzunez, aldizkariako Erredakzio Batzordeak erabaki du bere ildo

(IRPF), sino también del Impuesto de Sociedades (IS), constituyendo un extraordinario mecanismo de recaudación dentro de la política tributaria. Se configuran como un mecanismo previsto por el ordenamiento con la finalidad de facilitar la exacción de diversos tributos y consistente en la detracción de una determinada cantidad procedente de una suma de dinero abonada a un tercero en el mismo momento del pago con el objetivo de llevar a cabo el ingreso de la referida suma en el Tesoro. Considera además Juan Calvo que la Administración Tributaria se sirve de estos pagos a cuenta para establecer un importante instrumento de control de las distintas manifestaciones de renta que deben quedar sujetas a gravamen, lográndose de este modo una considerable disminución del fraude fiscal, que suele ser más elevado en aquellas modalidades de rendimientos que, por no estar sujetos al régimen de retención, quedan fuera del control de la Hacienda Pública y que cumplen adicionalmente una importante función de información, debido al flujo de datos que la Administración recibe de los retenedores.

En este contexto se enmarca el cuarto artículo de la revista, titulado "La evolución de la jurisprudencia del TS relativa a la delimitación de la naturaleza jurídica de la retención en el IRPF: algunas consideraciones", en el que se desarrolla el siguiente sumario, desde la perspectiva normativa de territorio común:

- I. Consideraciones generales: el concepto de pagos a cuenta en el IRPF.
- II. La trascendencia de las Sentencias del Tribunal Supremo de 27 de febrero de 2007 y de 5 de marzo de 2008.
- III. La proyección de la jurisprudencia del TS en el ámbito de la doctrina administrativa.
- IV. La posterior modulación por parte del TS del carácter autónomo de la obligación de retención.

Haciéndonos eco de una demanda creciente para que se incorpore la perspectiva de género en el diseño y la evaluación de las política tributarias, el Consejo de Redacción de la

editoriala berrikustea, ikuspegi hori duten artikulu eta kolaborazioen zabalkundeari lehenetasuna emateari begira. Helburu horrekin bat, "Azterlanak eta Kolaborazioak" atala ixten duen artikulua jaso dugu, "Berdintasunari eta PFEZari buruzko politikak EAEn.", zeinaren bokazioa baita generoko ikuspegiari eta berdintasun-politikei arreta berezia eskainiko dieten tributu-arloko lanen sail luze bati hasiera ematea.

Zehazki, Bilboko Merkataritza Ganberako Zerga-aholkularitzako Masterra den Maikel Gutiérrez Gonzálezen lanaren helburu garrantzitsua da, hark berak artikulua sarreran adierazten duen bezala, nabarmentzea fiskalitatearen diseinua ez dela neutroa berdintasun-politikei dagokionez, eta argitzea fiskalitateak nolako eragina duen politika horietan.

Egilearen analisiak Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzkoak dira, zeren eta uste baitu hura dela zerga-tresnarik egokiena desberdintasunei generoaren ikuspegitik aurre egiteko. Artikuluan zehar, zergaren barruan zenbait tratamendu fiskal identifikatzen ditu, zeinak, bere ustez, kaltegarriak baitira berdintasunari dagokionez, eta haiei buruzko balorazio kritiko bat egiten du; bestetik, egokitzen jotzen dituen eta, horrenbestez, zergen esparrutik gizonen eta emakumeen arteko berdintasun erreala eta eraginkorra lortzen lagunduko luketen neurri batzuk nabarmentzen ditu.

"Erreferentziak" atala bost azpiataletan dago egituratuta ale honetan:

1) Lehenengoan, "Intereseko dokumentuak" izenekoan, bi arlo dokumental hautatu dira, biak ere zerga-iruzurraren kontrako borrokarekin lotutakoak.

i) Horietatik lehenengoa zerga-iruzurraren kontrako batzordearekin lotuta dago; batzorde hori Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoaren barruan eratu zen, 2013ko urriaren 14an, Eusko Legebiltzarrak lehendik

revista ha akordado revisar su línea editorial en el sentido de priorizar la divulgación de artículos y colaboraciones con dicho enfoque. Incluimos, en coherencia con este propósito, el artículo que cierra la sección de "Estudios y Colaboraciones", sobre "Las Políticas de igualdad e IRPF en la CAPV" que tiene vocación de iniciar una serie larga de trabajos de ámbito tributario con una especial atención a la perspectiva de género y las políticas de igualdad.

En concreto, el objetivo primordial del trabajo de Maikel Gutiérrez González, Máster en Asesoría Fiscal en la Cámara de Comercio de Bilbao, según declara él mismo en la parte introductoria del artículo, es poner en relieve que el diseño de la fiscalidad no es neutro en relación con las políticas de igualdad, y desvelar la incidencia de la fiscalidad en estas políticas.

El autor refiere sus análisis al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, por considerarlo el instrumento fiscal óptimo para hacer frente a las desigualdades desde la perspectiva de género. A lo largo del artículo identifica una serie de tratamientos fiscales dentro del Impuesto que entiende perniciosos en términos de igualdad y los somete a una valoración crítica y, resalta por otra parte algunas medidas que interpreta apropiadas y que en consecuencia las incluye en una propuesta final de medidas que en su opinión ayudarían desde el marco fiscal a la consecución de la igualdad real y efectiva entre hombres y mujeres.

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 dos áreas documentales, ambas vinculadas con la lucha contra el fraude fiscal.

i) La primera de ellas está relacionada 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

hala eskatuta, eta hartan foru-aldundiek eta Eusko Jurlaritzak hartzen dute parte. Alde batetik, 2017ko EAeko iruzur fiskalaren urteroko txosten integratuak, urte horretan iruzur fiskalaren kontrako borrokarako plan bateratuak izan zituen emaitzak biltzen ditu, eta bigarrenak, Euskal Autonomia Erkidegoko iruzur fiskalaren kontrako borrokarako plan bateratuak, 2018. urteko irizpide orokorrak eta egin beharreko jardura bateratuak aurkezten ditu. Dokumentuekin lotuta, Zergak aldizkariaren zenbaki honetan dokumentuak osotasunean irakurtzeko bi esteka daude.

ii) Bigarren dokumentu-arloan tributueziketaren baterako proiektuari buruzko informazio garrantzitsua dago, zeina editorial honen sarreran aipatu dugun. Eusko Jurlaritzako 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 (foru-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 hiru kontsulta hautatu dira, guztiak ere PFEZarekin zerikusia dutenak. Kontsulta horien erantzuna oso-osorik jaso da, eta honako gai hauek jorratu dira:

de Coordinación Tributaria de Euskadi mediante acuerdo del 14 de octubre de 2013, según había instado previamente el Parlamento Vasco. Se trata, por una parte, del Informe Anual Integrado sobre el fraude fiscal en la CAE en 2017, que computa los resultados de las actuaciones del Plan Conjunto de Lucha contra el Fraude Fiscal realizadas durante ese año y, por otra, del 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 2018. En relación con los dos documentos, este número de Zergak incluye sendos enlaces desde los que se puede acceder a los textos íntegros.

ii) 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 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 tres consultas, todas ellas en relación con el IRPF, cuya respuesta se reproduce íntegramente, en las que se tratan las siguientes cuestiones:

Kontsultaren arrazoia
PFEZa - Erretiro aktiboko egoeran dagoen pertsona batek BGAE bati egindako ekarpenei eta haien geroko erreskateari PFEZean ematen zaien tratamendua, murriztapenik ez duten kasuetan. Interpretatzen da ondore horietarako erretiro aktiboa erretiro partzialarekin parekatu daitekeela; hori dela eta, zergadunek zerga-oinarritik kendu ahal dituzte erabateko erretiroaren estaldurarako egindako ekarpenak. Erreskatearen zerga-tratamenduan, ez da bereizten hura eragin zuten zenbatekoak direla-eta bere garaian murriztapenik egin zen ala ez.
PFEZa – PFEZean nolako tratamendua ematen zaien espezializazio osagarriko bekei; hain zuzen ere, doktoretza-programa bati lotuta ez dauden eta nahitaez funtzionario publikoak edo unibertsitateko langileak ez diren izangaiei erakunde autonomo administratibo batek emandakoei. Halako bekak PFEZetik salbuesita ez daudela jotzen da, eta lan-etekintzat hartzen dira, bekadunen eta deialdia egiten duen erakundearen artean ezartzen den loturarengatik; horrenbestez, PFEZaren kasuko atxikipenei lotuta daude.
PFEZa – PFEZaren salbuespena erretiro partzialarengatik, erretiro aurreratuarengatik eta ezintasunaren ondoriozko erretiroarengatik zuzenbide publikoko erakunde batek emandako kalte-ordainetan. Jotzen da ez dagoela egiaztatuta kontsultaren xede diren kalte-ordainak giza baliabideen inongo plan estrategikotik datozenik, PFEZaren araudian aurreikusita dagoen salbuespena aplikatzearen ondoretarako. Erretiro partzialarengatik kalte-ordainen kasuan, ezin da salbuespenaren onurarik hartu, zeren eta inongo kaleratzeetatik ez baitatzo, ez eta kargu-kentze batetik ere, eta ez baitago langilearen erakundetiko deslotze efektiborik. Lan-etekintzat hartzen dira, enplegatuari erretiro arruntaren adina betetzeko gelditzen zaion urte-kopuruaren berdina den sorreka-aldia dutenak.

Asunto objeto de la consulta
IRPF. - Tratamiento en el IRPF de las aportaciones a EPSV realizadas por una persona en situación de jubilación activa y de su posterior rescate en el caso de que las mismas no sean objeto de reducción. Se interpreta que a estos efectos la jubilación activa puede asimilarse a la jubilación parcial, por lo que los contribuyentes pueden reducir de la base imponible las aportaciones que realicen para la cobertura de la jubilación total. No se distingue en el tratamiento fiscal del rescate si las cantidades que lo originaron fueron objeto de reducción en su día o no.
IRPF – Tratamiento en el IRPF de becas de especialización complementaria no vinculadas a un programa de doctorado y otorgadas por un organismo autónomo administrativo a candidatos que no han de ser necesariamente funcionarios públicos o personal universitario. Se considera que no se encuentran exentas del IRPF y tienen la consideración de rendimientos del trabajo por razón del vínculo que se establece entre los becarios y el organismo convocante, estando sometidas por tanto a las correspondientes retenciones a cuenta del IRPF.
IRPF–Exención en IRPF de indemnizaciones por jubilación parcial, por jubilación anticipada y por jubilación como consecuencia de incapacidad abonadas por una Institución de Derecho Público. Se considera que no queda acreditado que las indemnizaciones objeto de la consulta deriven de ningún plan estratégico de recursos humanos, a efectos de la aplicación de la exención prevista en la normativa de IRPF. En el caso de indemnizaciones por jubilación parcial, no pueden beneficiarse de la exención al no derivar de ningún despido, ni de ningún cese y al no existir ninguna desvinculación efectiva del trabajador con la Institución. Se califican como rendimientos del trabajo con un periodo de generación igual al número de años que le resten al empleado para cumplir la edad de jubilación ordinaria.

3) Kontzertu Ekonomikoaren III. kapituluko 2. atalean Araugintza Koordinatzeko eta Ebaluatze Batzordeari esleitutako eginkizunen artean dago «Kontzertu Ekonomiko honetan aipatutako lotura-puntuen aplikazioari buruz egiten zaizkion kontsultei erantzutea». Beraz, kontsulta horiek Estatuko Administrazioak eta Euskal Autonomia Erkidegoko erakunde eskudunek adostutako erabakien bidez ebazten dira, Batzordean alde biak ordezkaturak baitaude. Bada, Kontzertu Ekonomikoaren 63. artikulua dioenez, Araugintza Koordinatzeko eta Ebaluatze Batzordea Estatuko Administrazioaren, Eusko Jaurlaritzaren eta hiru foru-aldundien ordezkariak osatzen dute. «Erreferentziak» atal barruko azpialal honetan

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.

Kontzertu Ekonomikoaren lotura-puntuen aplikazioari buruz egindako bi kontsultari emandako ebazpenen testuak daude jasota, horietan zehazki eragindako agenteen nortasun-datuak ezabatuta. Kontsultak honako gai hauei buruzkoak dira:

Kontsultaren arrazoia
PFEZa-EEZa-SZa-MEZENASGOAREN ZERGA-PIZGARRIAK – Irabazi asmorik gabeko entitateen eta mezenasgorako zerga-pizgarrien zerga-araubideari buruz lurralde erkideko araudian aurreikusitako zerga-onurak aplikatzea, foru eremuko kultur fundazio baten aldeko eragiketa jakin batzuei dagokienez (komodatu-kontratuak eta usufruktuaren erreserba duten artelaren dohaintza-kontratuak); kultur fundazio hori, gainera, Foru Ogasun eskudunak lehenetsitako mezenasgo-jardueratzat kalifikatuta dago. Mezenasgoaren onuradun diren erakundeentzako dohaintzen eta ekarpenen zerga-araubidearen arloan, batera gertatzen dira aplikatzekoak diren zerga-araubide desberdinak, Itunean ezarritako konexio-puntuari jarraituz. Bata ala bestea aplikatzea erabakiko da dohaintza edo ekarpena egiten duen pertsonari edo erakundeari menpe egotea dagokien araudiaren arabera, zerga-etekina lotzen zaion zerga dela eta. SZa-BEZa. – Ekonomia Itunaren lehen xedapen iragankoraren aplikazioa. Arau berriak indarrean sartzea; izan ere, horien arabera SZeana eta BEZeana araugintzarako eta ikuskatzailetzarako eskumena foru-erakundeei dagokie aurreko ekitaldiko eragiketen bolumena 10 milioi eurotik gorakoa denean eta eragiketa-bolumenaren ehuneko 75 edo gehiago Euskadin egin denean, nahiz eta zerga-egoitza lurralde erkidean egon. SZaren zein BEZaren ondoretarako (nahiz eta lehen xedapen iragankoraren idazketan nahigabe 27. artikulua ez aipatu) iragankortasunaren araua interpretatu behar da hura zergaldiari edo likidazioaldiei aplikatzearen zentzuan, horiek abenduaren 28ko 10/2017 Legeak indarra hartzen duenetik aurrera hasten direnean (Euskal Autonomia Erkidegoko Ekonomia Ituna onartu zuen maiatzaren 23ko 12/2002 Legea aldatzen du lege horrek).

4) 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

En este apartado de la sección de “Referencias” se incluye el texto de la resolución de dos consultas planteadas 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, las consultas versan sobre las siguientes cuestiones:

Asunto objeto de la consulta
IRPF-IRNR-IS-INCENTIVOS FISCALES MECENAZGO. – Aplicación de los beneficios fiscales previstos en la normativa de territorio común sobre el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, en relación con determinadas operaciones (contratos de comodato y contratos de donación con reserva de usufructo de obras de arte) a favor de una fundación cultural de ámbito foral, calificada además como actividad prioritaria de mecenazgo por parte de la Hacienda Foral competente. En materia de régimen fiscal de las donaciones y aportaciones a entidades beneficiarias de mecenazgo, coexisten regímenes fiscales diferentes aplicables de acuerdo con los puntos de conexión establecidos en el Concierto. La aplicación de uno u otro dependerá de la normativa a la que quede sometida la persona o entidad que realice la donación o aportación, en relación con el impuesto al que esté vinculado el beneficio fiscal. IS-IVA. – Aplicación de la Disposición Transitoria Primera del Concierto Económico. Entrada en vigor de las nuevas reglas según las cuales la competencia normativa e inspectora en el IS y el IVA corresponde a las instituciones forales cuando el volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 10 millones de euros y se hubieran realizado en el País Vasco el 75 por ciento o más de su volumen de operaciones, aunque el domicilio fiscal estuviera en territorio común. Tanto a efectos del IS como del IVA (a pesar de la omisión involuntaria del artículo 27 en la redacción de la DT 1ª) la regla de transitoriedad debe interpretarse en el sentido de su aplicación a los períodos impositivos o de liquidación que se inicien a partir de la entrada en vigor de 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 Concierto con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

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 (JACE), órgano que tiene atribuida la misión de resolver los conflictos de naturaleza tributaria

arloko auziak ebaztea du helburu. Zergak aldizkariaren zenbaki honetako «Erreferentziak» ataleko hirugarren azpiatalean, «Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordearen Ebazpenak» izenekoan, arbitraje-organismo horrek emandako 10 akordioaren —horietatik sei 2017. urtearen amaieran eta gainerako lauak 2018ko lehen sei hilabetearen— 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
16/2017 E. Pertsona juridikoaren zerga-egoitzari buruzko desadostasuna. Behin aitortuta negozioen kudeaketa administratiboa eta zuzendaritza zentralizatzen diren tokia zehaztea kasuan-kasuan gauzatu beharreko gai konplexua dela, gatazka honetan ElABrentzat bereziki erabakigarriak dira administrazioaile eta ahaldunei, deklaraturako zerga-egoitzaren bertatik bertarako egiaztatzeari eta banku-dokumentazioari buruzko argudioak. Auzitegi Gorenaren jurisprudentzia aipatzen du, baita ElABk berak antzeko gaiei buruz emandako beste ebazpen batzuk ere.
17/2017 E. Pertsona juridikoaren helbide fiskala. ElABk ebatzi du zergapekoak, dagokion errolda-aitorpenaren bidez, aitortzen duen zerga-egoitzak egiaztasun-presuntzioa duela eta, horregatik, harekin ados ez dagoen Administrazioak behar beste froga bildu beharko dituela presuntzioa indargabetzeko, eta gatazka honetan ez du halakorik egin.
18/2017 E. Pertsona fisikoaren egoitza-zerga. Zergapekoa, pertsona fisikoa, lurralde erkideari eta foru lurraldeari lotzeko aztarnak aldi berean gertatzen direnean gertatzen den gatazka. Erabakigarri gertatzen da lurraldeko komuneko higiezinaren zenbait langile alta emanda daudela Gizarte Segurantzako etxeko langileen araubidean, eta foru lurraldeko higiezinaren (zeinean errentaria baita), berriz, langile bakarra ere ez. Gainera, diligenzia zergapekoaren aitortpen bat badago, zeinaren arabera bai bera, bai bere emaztea lurraldeko komuneko higiezinaren bizi baitira.

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 10 acuerdos dictados por ese órgano arbitral, seis de ellos a finales de 2017 y los cuatro restantes durante el primer semestre de 2018. (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 16/2017. Discrepancia sobre el domicilio fiscal de la persona jurídica. Reconociendo que la determinación del lugar donde se centraliza la gestión administrativa y la dirección de los negocios es una cuestión compleja que debe conformarse caso por caso, resultan especialmente decisivos para la JACE en este conflicto los argumentos relativos a los administradores y apoderados, a la comprobación presencial del domicilio fiscal declarado y a la documentación bancaria. Refiere jurisprudencia del Tribunal Supremo, así como otras resoluciones de la propia JACE sobre asuntos similares.
R 17/2017. Domicilio fiscal de la persona jurídica. La JACE resuelve que el domicilio declarado por el obligado tributario a través de la pertinente declaración censal goza de presunción de veracidad, de manera que la Administración que discrepe ha de aportar pruebas suficientes para destruirla, cosa que en este conflicto no se ha hecho.
R 18/2017. Domicilio fiscal de la persona física. Conflicto en el que concurren indicios para vincular al obligado tributario, una persona física, tanto a territorio común como a territorio foral. Resulta determinante que en el inmueble de territorio común están dados de alta varios trabajadores en régimen de empleados de hogar de la Seg Soc y ninguno en el inmueble (del que es arrendatario) de territorio foral. Adicionalmente, consta en diligencia declaración del OT de que tanto él como su esposa residen en el inmueble de territorio común.

19/2017 E. Desadostasuna BEZaren ordainarazpenerako eskumenari buruz (BEZ kuotak itzultzeko eskaria, zergapekoak egina), establezimendu iraunkorrik gabeko egoiliar baten kasuan, zeinaren ordezkariak foru lurraldean baitu egoitza. Espedienteak artxibatu da atzera egiteagatik edo uko egiteagatik.

20/2017 E. Ez da onartu zergapekoak SZaren eta BEZaren ordainarazpenerako eskumenari buruz planteatu duen gatazka. Nahiz eta espedientearen egiaztatuta gelditu den zergapekoak ordainketa bidegabekoa egin duela gatazkan dauden administrazioetako batean, EIABk ez du gatazka onartu, auzi hori eskumenen gatazka negatibo bat ez delako, administrazioetako batek bere burua eskuduntzat jotzen baitu ordainarazpen horretarako.

21/2017 E. BEZa ordainarazteko eskumena. Ukitutako bi administrazioen arteko gai berari buruz zergapekoak planteatutako gatazka, zeina EIABk ebazteko zain gelditu baita. Gatazka ez da onartu, ez delako eskumenen gatazka negatibo bat, zeren eta administrazioetako bat jada praktikan eskumena bere gain hartzen ari baita (bere gain hartu du zergapekoari administrazio guztiei dagokien BEZa itzultzea, gero horietako bakoitzari erreklamatu eragiketa-bolumenaren dagokion portzentajetik datoren proportzioa).

1/2018 E. Ondoreen datari buruzko desadostasuna, pertsona juridikoaren zerga-egoitza zuzentzeko proposamen baten kasuan. Gatazka garaiz kanpoko delako deklaratu da, EIABren Erregelamenduen 13.2 artikuluan aurreikusitako epeak ez betetzeagatik.

2/2018 E. Lurralde erkideko sozietate batek egindako salmenta-eragiketen kokapena SZaren eta BEZaren ondoretarako, salmenta-eragiketa horiek beste sozietate batek foru lurraldean fabrikatutako produktuenak direnean eta beren bezeroei foru lurraldeko instalazioetatik garraiatzen zaizkienean. ROVER epaia ezin da aplikatu.

3/2018 E. Egoiliarra ez den bere hornitzaileak sozietate bati jasanarazitako BEZ kuotak ordainarazteko eta biltzeko Administrazio eskuduna. Gatazka dago ea zergapekoaren hornitzaileak establezimendu iraunkor baten bidez jarduten duen eta, horrenbestez, harentzako barneko eragiketen kontzeptuan BEZa jasanaraz dezakeen, ala subjektu pasiboaren inbertsioari dagokiona aplikatu behar duen.

4/2018 E. Lurralde bakoitzari —lurralde erkideari eta foru lurraldeari— BEZa dela eta egoztekoa zaien eragiketen bolumena zehaztea: desadostasuna higiezin eragiketa baten kalifikazioari buruz. Kontua da salbuetsitaz (kenkarirako eskubiderik gabe) jotzearen ondoretarako lehenengo edo bigarren entregakotzat hartzen den, eta, horrenbestez, Administrazio bakoitzari egoztekoa zaien eragiketa-bolumenaren proportzioaren kalkuluan eragina duen ala ez.

EIABa eskuduna ez dela alegatuz administrazio batek ez-onartzearen aurka aurkeztutako eragozpenak errefusatzeko, eta EIABaren ebazpena, zeinaren arabera auzitan jarritako eragiketaren kalifikaziotik datozen eragiketen bolumenaren portzentajeak zehazten baitira, eragiketa horrek BEZa duela eta BEZetik salbuetsita ez dagoela adieraziz.

R 19/2017. Discrepancia sobre la competencia para la exacción del IVA (solicitud de devolución de cuotas IVA cursada por el OT) en relación con un no residente sin establecimiento permanente cuyo representante está domiciliado en territorio foral. Archivo de expediente por desistimiento o renuncia.

R 20/2017. Inadmisión del conflicto planteado por el OT sobre la competencia exaccionadora en IS e IVA. A pesar de que queda acreditado en el expediente que el OT ha realizado un pago improcedente a una de las administraciones en conflicto, se inadmite por la JACE al no tratarse de un conflicto negativo de competencias, ya que una de las administraciones se considera competente para la exacción.

R 21/2017. Competencia respecto a la exacción del IVA. Conflicto planteado por el OT sobre la misma cuestión planteada entre dos de las Administraciones concernidas, pendiente de resolución por la JACE. Inadmisión del conflicto al no tratarse de un conflicto negativo de competencias, ya que una de las administraciones está en la práctica asumiendo la competencia (ha asumido la devolución al OT del IVA correspondiente a todas las Administraciones, reclamando posteriormente a cada una de ellas la proporción derivada de su respectivo porcentaje de volumen de operaciones).

R 1/2018. Discrepancia sobre la fecha de efectos en relación con una propuesta de rectificación de domicilio fiscal de persona jurídica. Se declara el conflicto extemporáneo por incumplimiento de los plazos previstos en el art. 13.2 del Reglamento de la JACE.

R 2/2018. Localización a efectos del IS y el IVA de las operaciones de venta realizadas por una sociedad de territorio común, de productos fabricados en territorio foral por sociedad distinta que son transportados a sus clientes desde las instalaciones de territorio foral. Inaplicación de la Sentencia ROVER.

R 3/2018. Administración competente para la exacción y recaudación de las cuotas del IVA repercutidas a una sociedad por su proveedor no residente. Conflicto sobre si el proveedor del obligado tributario actúa mediante establecimiento permanente y por tanto puede repercutir IVA en concepto de operaciones interiores a éste o, por el contrario, debió operar la inversión de sujeto pasivo.

R 4/2018. Determinación volumen de operaciones atribuible a cada territorio, común y foral en relación con el IVA: discrepancia sobre la calificación de una operación inmobiliaria como primera o segunda entrega a efectos de su consideración como exenta (sin derecho a deducción) en el IVA y si, en consecuencia, tiene o no incidencia en el cálculo de la proporción del volumen de operaciones a imputar a cada Administración.

Rechazo de las objeciones de inadmisión presentadas por una Administración alegando incompetencia de la JACE y resolución de la JACE determinando los porcentajes de volumen de operaciones derivados de la calificación de la operación controvertida como sujeta y no exenta del IVA.

5) Azkenik "Estatistikak" atala dago, Eusko Jaurlaritzako Ekonomia eta Ogasun Saileko Sarrera Kudeaketa eta Zerga Bilketaren Azterketa Zerbitzuko teknikari Igor Guinea Palaciosen egina. Honakoa biltzen du Zergak aldizkariaren ale honetan: i) foru-aldundiek itundutako tributuen bilketari buruzko informazioa, 2017. urtearen itxierari dagokiona (erregistratutako diru-bilketa 14.473,9 milioi eurokoa da, eta kopuru horrek % 11,8ko igoera dakar 2016an kontabilizatutako diru-bilketarekin alderatuta; halere, igoera nabarmen txikiagoa izango zen, % 5,5 ingurukoa, kupoen kalkuluaren arloko desadostasunen ondorioz aurreko urteetan Estatuak atxikitako BEZaren doikuntzaren ondoriozko diru-sarrerak kenduta); eta ii) 2018ko lehen lauhilekoan itundutako tributuen diru-bilketaren bilakaerari buruzko informazioa; une honetara arte igoera-tasa handia dago aurreko urteko aldi berarekin alderatuta, % 8koa, zeina are handiagoa baita, % 9,2koa, kudeaketa propioko tributu itunduen diru-bilketari buruz ari bagara, Estatuarekiko doikuntzak konputatu gabe.

Aldizkariaren bukaerako «Zerga Araudia» atalean, Eusko Jaurlaritzako Ogasun eta Ekonomia Saileko Zerga Administrazioako Zuzendaritzak egindako hileko buletinetan sartzeko helbidea daukazeu. 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 ataletan (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

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 Economía del Gobierno Vasco, incluye en este número de Zergak: i) información sobre la recaudación por tributos concertados de las Diputaciones Forales correspondiente al cierre de 2017 (14.473,9 millones de euros de recaudación registrada que suponen un incremento del 11,8% sobre la recaudación contabilizada en 2016, si bien el incremento habría sensiblemente inferior, situándose en el 5,5%, descontada la incidencia de los ingresos por ajuste IVA retenidos por el Estado en años anteriores como consecuencia de las discrepancias existentes en el cálculo de los cupos) y ii) información sobre la evolución de la recaudación por tributos concertados en el primer cuatrimestre de 2018, que registra por el momento una elevada tasa de crecimiento respecto al mismo periodo del año anterior, del 8%, que es incluso algo superior, del 9,2%, si nos referimos a la recaudación por tributos concertados de gestión propia, sin computar los ajustes con el Estado.

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

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

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 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.