



2017aren amaieran eguneratu zen Estatuaren eta Euskal Autonomia Erkidegoaren arteko tributu- eta finantza-erlazioak arautzen dituen esparru juridikoa; eguneratu ere, 10/2017 Legearen eta 11/2017 Legearen bitartez, Ekonomia Ituna eta Euskadiko Kupoa zehazteko metodologia onartu baitituzte, hurrenez hurren. Horrenbestez, Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoan (EZKO) ordezkariak dituzten erakundeak, foru-aldundiak eta Eusko Jaurlaritza, ondorio berera iritsi dira: garrantzitsua eta egokia da Itunaren bertsio eguneratuaren zabalkundea sustatzea eta gure tributu- eta finantza-eredu bereziaren ezagupen hobea bultzatzea, hala gure lurraldean nola nazioartean. Horretarako, 2018ko bigarren seihilekoan, EZKO edizio-proiektu bat sustatu du, hiru hizkuntzatan, euskaraz, espainolez eta ingelesez, Ekonomia Ituna eta Kupoa zehazteko metodologia ezagutarazteko. Proiektu horri lehentasunezko begirada zor zaio Zergak aldizkariaren zenbaki honen editorialean.

Proiektua erakunde-lankidetzan estuko testuinguruan garatu da, eta, hizkuntzaren alorreko adituez gain, tributu-zuzenbide foraleko adituek ere hartu dute parte. Nabarmentzekoa da Eusko Jaurlaritzaren Itzultzaile Zerbitzu Ofizialak lan zehatz eta arduratsua egin duela, Deustuko Unibertsitateko Zuzenbideko doktore eta Finantza eta Tributu Zuzenbideko irakasle titular Alberto Atxabal Radarekin lankidetzan –tributu-alorreko aditu ezaguna eta Euskararen Aholku Batzordearen Terminologia Batzordeko kidea,

Tras la actualización a finales de 2017 del marco jurídico que regula las relaciones tributarias y financieras entre el Estado y el País Vasco, mediante las Leyes 10/2017 y 11/2017 que aprueban el Concierto Económico y la metodología de señalamiento del cupo respectivamente, las instituciones representadas en el Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi (OCTE), Diputaciones Forales y Gobierno Vasco, han coincidido en la importancia y la oportunidad de impulsar la difusión del Concierto en su versión actualizada y divulgar un mejor conocimiento de nuestro singular modelo tributario y financiero, tanto en nuestro propio ámbito como en el ámbito internacional. Con este objetivo, durante el segundo semestre de 2018, desde el OCTE se ha promovido un proyecto de edición divulgativa del Concierto Económico y la Metodología de señalamiento del Cupo en un formato trilingüe, en euskera, español e inglés, que nos merece un enfoque prioritario en el editorial de este número de Zergak.

El proyecto se ha desarrollado en el marco de una estrecha colaboración institucional y ha contado con la participación de expertos tanto en el campo de la lingüística, como del ámbito del derecho tributario foral. Es destacable la labor rigurosa y concienzuda del Servicio Oficial de Traductores del Gobierno Vasco, en colaboración con el Doctor en Derecho y Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Deusto, Alberto Atxabal Rada, experto reconocido en materia tributaria

batzorde hori sortu zenez geroztik—, eta emaitza izan da bi testuen —Itunaren eta Kupoaren— euskarazko bertsio harmonizatu, kohesionatu eta eguneratu bat, aintzat hartu dituen bai arestian aipaturiko 2017ko lege-erreformak, bai euskararen alorreko azken aurrerapen terminologikoak.

Bestalde, testuen ingelesezko bertsioa — funtsezkoa testuak nazioartean zabaltzeko— gai horretan esperientzia luzea eta aitortua duen pertsona bati enkargatu zaio; izan ere, bi alor horietan —ingelesezko hizkuntzalaritzan eta tributuzuzenbide foralean— aditua da lan hori egin duen pertsona. Bizkaiko Foru Aldundiko Zerga Politikako Zerbitzuko buru Gemma Martínez Bárbara da, hain zuzen ere. Ekonomia Itunaren eta Kupo zehazteko metodologiaren testuen ingelesezko bertsioa eguneratzeaz gain, Ekonomia Itunari buruzko terminoen glosario bat ere sortu du, zeinak, beste elementu batzuen artean, termino horien ingelesezko azalpen didaktikoa eta euskarazko eta gaztelaniazko baliokideak hartuko baititu. Glosarioa hiru hizkuntzako testuekin batera joango da, irakurtzen eta ulertzeko lagungarri.

Lana formatu fisikoa argitaratu baino lehen (hurrengo hilabeteetarako dago aurreikusita), formatu digitaleko produktu baten bidez zabalduko da, eta horretara sartzeko esteka Zergak aldizkariaren zenbaki honen «Documentos de interés» (Dokumentu interesgarriak) atalean dago. Argitalpenak, zehazki, honako hauek biltzen ditu: i) Ekonomia Itunaren testu bateratua, hiru hizkuntzetan, abenduaren 28ko 10/2017 Legearen bidez sartutako azken aldaketaren datari dagokiona; ii) Kupo zehazteko metodologiaren testua, 11/2017 Legearen bitartez onetsia, hiru hizkuntzetan; eta iii) arestian aipaturiko glosarioa.

Itunari zabalkundea emateko ekimenen ildo beretik, eta gogoan izanik 2018an bete dela lehenengo Ekonomia Ituna onetsi zeneko 140. Urteurrena, Eusko Jaurlaritzaren Ogasun

y miembro de la Comisión de Terminología del Consejo Asesor del Euskera desde su creación, para elaborar una versión en euskera de ambos textos, Concierto y Cupo, armonizada, cohesionada y actualizada, tanto a las reformas legales de 2017 anteriormente mencionadas como a los últimos avances terminológicos de la lengua vasca.

Por su parte, la versión de los textos en inglés, fundamental para su divulgación exterior, se ha encomendado asimismo a una persona de amplia y reconocida experiencia en la materia, en la que concurre su competencia en las dos vertientes, la de lingüística en inglés y la de derecho tributario foral. Se trata de Gemma Martínez Bárbara, Jefa del Servicio de Política Fiscal de la Hacienda Foral de Bizkaia. Además de encargarse de la actualización de la versión en inglés de los textos del Concierto y de la Metodología de señalamiento del Cupo, ella es la autora de un glosario de términos sobre el Concierto Económico que entre otros elementos incluye una explicación didáctica de dichos términos en inglés así como sus equivalencias terminológicas en euskera y en castellano, que va a acompañar a los textos en trilingüe como herramienta útil de apoyo a su lectura y comprensión.

Con carácter previo a su publicación en un formato físico, prevista para los próximos meses, se anticipa su difusión a través de un producto en formato digital, cuyo enlace de acceso se incluye en la sección de “Documentos de interés” de este número de Zergak. En concreto, la publicación contiene: i) el texto consolidado del Concierto Económico, en los tres idiomas, a la fecha de la última modificación incorporada mediante la Ley 10/2017, de 28 de diciembre, ii) el texto de la metodología de señalamiento del cupo aprobada por la Ley 11/2017, en los tres idiomas y iii) el glosario al que se ha hecho referencia anteriormente.

En el mismo orden de iniciativas divulgativas del Concierto, con la oportunidad que brindaba la circunstancia de cumplir en 2018 el 140 aniversario desde que fuera aprobado el primer

eta Ekonomia Sailak lan baten argitalpenean hartu du parte: Ekonomia Itunak eta Kupoak zer bilakaera eta eraldaketa izan duten, XIX. mendearen amaieratik hona onetsi dituzten lege-testuen bitartez ikusia . Arabako Foru Ogasuneko Zerga Araudiaren zerbitzuburu Javier Armentia Basterra jaunak egin du lan hori. Bete-beteko kontakizun bat da, Ekonomia Itunari eta Kupoari buruzkoa, ikuspegi historikotik egina, eta teknizismorik gabeko hizkera hobetsi du, edonork irakurtzeko modukoa, gai horri buruzko ikasketa, ulermena eta zabalkundea errazteko asmoz.

Javier Armentia liburuari ere aurreratuko zaio formatu digitaleko zabalkundea, baina hedapen hori geroago formatu fisikoko argitalpen batekin osatzea ere baloratuko da. Aldizkariaren ale honetako «Documentos de interés» atalean liburuaren edukiaren aurrerapenarekin batera haren aurkibidea eta egilearen sarrerako oharra jaso dira.

Gaia aldatuz, eta aldizkariaren azken bi zenbakien ildo editorialari jarraiki, zerga-iruzurra borrokatzeko erakunde-lankidetzaren esparruan, garrantzitsua iruditzen zaigu nabarmentzea aurrerapausoak egin direla urte anitzeko baterako proiektuetako batean, funtsezkoak baitira prebentzio-estrategien arloan: tributu- edo zerga-hezkuntzaz ari gara, kontzientziazio fiskal handiagoa sustatu nahi du-eta, haurrengandik hasita, hezkuntza-inguruan. «Documentos de interés» atalean, berriro nabarmentzen da, esteka edo lotura espezifiko baten bidez, zerga-hezkuntzako gunera sartzeko bidea, Eusko Jaurlaritzaren Ogasun eta Ekonomia Sailaren webgunean baitago. Horren bitartez iritsi gaitzke, era berean, hiru foru-ogasunetako bakoitzak ekonomiari eta zerga-sistemari buruz prestatu duen unitate didaktikora. Unitate didaktiko horietan oinarritzen da ikastetxeetan ematen den programa.

Tributu- edo zerga-hezkuntzari buruzko proiektu horri dagokionez, 2018ko bigarren seihilekoan

Concierto Económico, desde el Departamento de Hacienda y Economía del Gobierno Vasco se ha participado en la publicación de un trabajo sobre la evolución y transformación del Concierto Económico y el Cupo a través de los diferentes textos legales que lo han ido aprobando desde finales del siglo XIX hasta la actualidad, cuyo autor es Javier Armentia Basterra, Jefe del Servicio de Normativa Tributaria de la Hacienda Foral de Álava. Se trata de un completo relato del Concierto Económico y el Cupo desde una perspectiva histórica, que elige un lenguaje sin tecnicismos, para todos los públicos, con el fin de facilitar su estudio, comprensión y divulgación.

También en relación con el libro de Javier Armentia, se va a anticipar su publicación en un formato digital, si bien se valorará complementar la difusión posteriormente con una edición en formato físico. En este número de la revista, en la sección de «Documentos de interés», se avanza el contenido del libro, incluyendo su índice y la nota introductoria del autor.

En otro orden de cosas, y como continuación de una línea editorial que ha caracterizado los dos últimos números de la revista, en el ámbito de la colaboración institucional en la lucha contra el fraude fiscal, consideramos de interés destacar los avances en uno de los proyectos plurianuales conjuntos que son clave en el área de las estrategias preventivas, el de educación tributaria, que trata de promover una mayor concienciación fiscal desde una edad temprana, en el entorno educativo. En la sección de «Documentos de interés», se destaca nuevamente el acceso, mediante enlace específico, al área de educación tributaria en la web del Departamento de Hacienda y Economía del Gobierno Vasco, a través del cual se direcciona a su vez a los enlaces que dan acceso a las unidades didácticas sobre economía y fiscalidad de cada una de las tres Haciendas Forales. En dichas unidades didácticas se fundamenta el programa impartido en los centros escolares.

Respecto a este proyecto de educación tributaria, en el segundo semestre de 2018

formalizatu da laguntza-zerbitzuen kontratu bat, programa hurrengo hiru ikasturteetan ezartzeko, 2021era arte: horrek egonkortasuna emango dio proiektuari. Gainera, lan handi eta arrakastatsua egin da proiektua EAEko ikastetxeetan hedatzeko, 2018/2019 ikasturterako ezarritako inskripzio-helburua gainditzearaino. Izan ere, 150 ikastetxe jarri ziren helburu gisa, eta behin-behineko inskripzio-erregistroan —osatzeke oraindik— 160 ikastetxe baino gehiago zeuden 2018aren amaieran.

Aldizkari honen erreferentziako epean (2018ko uztaila-abendua) foru-erakundeek tributuen alorrean izan duten araugintza-jarduera guztia jasotzen da, zehatz-mehatz, «Actualidad Fiscal» (Zergak gaur egun) atalean. Halaber, foru-aldundietako zerga-araudiaren edo zerga-politikaren zerbitzuek gaurkotatunagatik edo esanahi bereziagatik nabarmendu dituzten xedapen batzuen iruzkina ere egiten da. Zergapideen elkar-egokitasun, erakidetasun eta lankidetasunari buruzko maiatzaren 30eko 3/1989 Legearen 11. artikuluan ezarritakoari jarraikiz, Zerga Koordinaziorako Organoak emana zuen jada xedapen horietako batzuei buruzko txostena, artean proiektu-fasean zeudela. Zenbait aldaketa onartu dira tributu-sistema foraletan, hala arauetan nola erregelamenduetan, eta zerga gehienei eragin diete: batetik, foru-erakundeen araugintza-eskumenaren mende daudenei, eta, bestetik, Ekonomia Itunaren arabera Estatuaren arauen arabera zuzendu beharreko zergei.

Europar Batasuneko gaurkotatun fiskalaren kronikak, Euskadik Bruselan duen Ordezkaritzao langileek egina, 2018ko bigarren sei hilabeteko fiskalitatearen alorreko azpimarragarrienaren berri ematen du, zazpi atal handitan egituratuta: i) sarrera; ii) sozietateen fiskalitatea; iii) BEZa; iv) zerga bereziak; v) administrazio-lankidetzak; vi) arau-hausteen prozedurak, eta azkenik vii) txostenak, argitalpenak eta proiektuak.

se ha formalizado el contrato de servicios de apoyo para la implantación del programa en los próximos tres cursos escolares, hasta 2021, lo que dará estabilidad al proyecto. Asimismo, se ha desarrollado una intensa y exitosa labor de difusión del proyecto entre los centros escolares de la CAE que ha permitido superar el objetivo de inscripción fijado para el curso 2018/2019. Así, frente a los 150 centros escolares que se marcaron como objetivo, el registro de inscripción provisional, aún susceptible de completarse, superaba a finales de 2018 los 160 centros.

La actividad normativa de las instituciones forales en materia tributaria durante el periodo de referencia de esta revista (julio – diciembre 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. De acuerdo con lo establecido en el artículo 11 de la Ley 3/1989, de 30 de mayo, de Armonización, Coordinación y Colaboración Fiscal, parte de estas disposiciones ya habían sido informadas previamente, en fase de proyecto, por el Órgano de Coordinación Tributaria. Se han aprobado cambios diversos en los sistemas 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.

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 durante el segundo 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, publicaciones y proyectos.

Sarrerak gainera azaltzen ditu Austriako lehendakaritzaren lehentasunak, hari egokitu baitzaio lehendakaritza 2018ko bigarren sei hilabetean, Estoniarekin eta Bulgariarekin batera osatzen baitu hirukote bat, hiru estatuek eratu, 2017ko uztailaren 1etik 2018ko abenduaren 31ra arteko 18 hilabetezko aldi lehendakaritza txandaka arduratu dena; egin-eginean ere, epe luzerako helburuak finkatu dituzte, eta aipatu aldirako programa erkidea landu. 18 hilabetezko hurrengo aldi, 2019ko urtarrilaren 1a eta 2020ko ekainaren 30a bitartean, Errumaniak, Finlandiak eta Kroaziak osatuko dute hirukoa. Fiskalitatearen alorrean, austriar lehendakaritzaren lehentasunak fiskalitatearen efizientzia eta ekitatea hobetzen zentratu ziren, eta ekonomia digitalaren fiskalitatea landu zuten, mozkinak sortzen diren lekuan zergapetzen direla bermatze aldera, bai eta sozietateen gaineko zergaren zerga-oinarri komun bat sartzea bultzatu ere, BEZa modernizatzearekin batera.

Sozietateen fiskalitateari gagozkiola, lau gairi heldu zaie: i) jardueraren edo lanaren bilakaera Kontseiluan zuzeneko fiskalitateaz arduratzen den lantaldean (3 bilera sei hilekoan), sozietateen gaineko zergaren zerga-oinarri komun bati buruzko Zuzentarauaren proposamena dela eta; izan ere, bi fasetan oinarrituriko ikuspegi baten lehen fasea izango da hori: lehena, zergaren zerga-oinarria kalkulatzeko arauen erregulazioari buruzkoa, zuzentarau horren bitartez gauzatzekoa; eta bigarrena, finkapenari buruzko akordioari buruzkoa, beste zuzentarau baten bitartez gauzatzekoa; ii) batetik, enpresen zerga-sistemari buruzko Jokabide Kodearen bilerak (4 bilera sei hilekoan, hainbat gairi heltzeko, besteak beste, patent box delakoaren foru-erregimenei); baliabide hori, juridikoki loteslea ez bada ere, kaltegarritzat jotako neurri fiskalak indargabetzera konprometitzen ditu estatu kideak, baita neurri berririk ez hartzerik ere; bestetik, ECOFIN Kontseiluan ateratako ondorioak esparru horretan egindako lanei buruz; iii) ekonomia digitalaren fiskalitateari buruzko legegintza-proposamenak: batetik, gaur egun EBren zerga-sistematik kanpo geratzen diren jardura digital nagusiak zergapetuko lituzkeen behin-behineko zerga bat ezartzea; bestetik,

El apartado introductorio describe a grandes rasgos las prioridades de la presidencia de Austria, a quien ha correspondido su ejercicio durante el segundo semestre de 2018 y que, junto con Estonia y Bulgaria 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 han rotado la presidencia y han fijado unos objetivos a largo plazo y elaborado el programa común para el periodo referido. El próximo periodo de 18 meses, de 1 de enero de 2019 a 30 de junio de 2020, el trío lo forman Rumanía, Finlandia y Croacia. En el área de fiscalidad, las prioridades de la presidencia austriaca se centraron en mejorar la eficiencia y la equidad de la fiscalidad, trabajando en torno a la fiscalidad de la economía digital, de manera que se asegure que los beneficios se gravan allí donde se generan, e impulsando la introducción de una base imponible común del impuesto de sociedades y modernizando el IVA.

En cuanto a la fiscalidad de las sociedades, se abordan cuatro cuestiones: i) la evolución de la actividad en el seno del grupo de trabajo de fiscalidad directa del Consejo (3 reuniones durante el semestre) 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 del Código de Conducta sobre la fiscalidad de las empresa (4 reuniones durante el semestre, en las que entre otras cuestiones han sido objeto de debate los regímenes forales de patent box), instrumento que si bien no es jurídicamente vinculante, sí compromete a los estados miembros a derogar las medidas fiscales consideradas perniciosas y a abstenerse de promulgar nuevas medidas, así como las conclusiones adoptadas en el Consejo ECOFIN sobre los trabajos realizados en este ámbito; 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

sozietateen gaineko zergaren esparruan soluzio integral bat bilatzea epe luzean, halako moldez non enpresek erabiltzaileekin kanal digitalen bitartez elkarreragin esanguratsua gauzatzen duten tokian bertan aitortuko eta zergapetuko lituzkete euren mozkinak (alor horri dagokionez, txostenak honako hauek aipatzen ditu bigarren sei hileko nobedade gisa: Europako Ekonomia eta Gizarte Komiteak uztaillean emandako irizpena, fiskalitatean diharduen lan-taldearen 7 bilerak, ECOFIN Kontseiluaren azaroko eta abenduko eztabaidak, eta Europako Parlamentuak abenduan onetsitako bi legegintza-ebazpenak); eta iv) 2019ko urtarrilaren 1ean indarra hartzea enpresen zerga-saihestearen jardunbide ohikoenak ezabatzeko arau berriek (hauei buruzko arauak: enpresei mozkinak zergapetzea, baldin eta zergapetze-maila baxuko herrialdeetara eraman badituzte, herrialde horietan benetako jardura ekonomikorik izan gabe; interes kengarriak murrizteari buruzko arauak; eta abusuzko jardunbideak galarazteari buruzko arau orokorra); halaber, eta horien osagarri gisa, 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera beste arau batzuk ezarriko dira, asimetria hibridoak erregulatzeko, sozietateei galarazte aldera EBko bi herrialderen arteko aldeak –tributu-legeriaren esparrukoak– zergak saihesteko esplota ditzaten; azkenik, zenbait aktibotan –hala nola jabetza intelektualean– lortu diren eta estatu kide baten lurraldetik irten diren mozkinak estatu hartan zergapetzea bermatzeko neurriak jarriko dira martxan (irteera-zergapetzeari buruzko arauak).

BEZari dagokionez, EBko zerga-sistemari buruzko txostenak sei gai nagusiak aipatzen ditu, Austriak lehendakaritza izan zuen bitartean ECOFIN Kontseiluko lantaldeak landu dituenak. Lehenik eta behin, subjektu pasiboa alderantzizatzeko mekanismo orokor bat aldi baterako aplikatzearen gaineko eztabaida dugu, BEZaren bilketa efikaza zaintzeko eta iruzurraren prebentzioa hobetzeko neurri gisa. BEZari buruzko atalaren bigarren jardunguneari dagokionez, ECOFIN Kontseiluak 2018ko azaroan onartutako Zuzentarauari bide eman zion eztabaidaren gainekoa da; zuzentarau horri esker harmonizatuko dira formatu elektronikoko argitalpenei (ordura arte, zerga-tasa orokorrean

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 (en relación con este ámbito, el informe refiere como novedades del segundo semestre: el Dictamen del Comité Económico y Social Europeo de julio, las 7 reuniones del grupo de trabajo de fiscalidad, los debates del Consejo ECOFIN de noviembre y diciembre y las dos resoluciones legislativas aprobadas por el Parlamento Europeo en diciembre); y iv) la entrada en vigor, el 1 de enero de 2019, de nuevas normas destinadas a eliminar las prácticas más comunes de elusión fiscal de las empresas (normas relativas al gravamen de los beneficios trasladados a países con un bajo nivel de imposición en los que la empresa no tenga una actividad económica auténtica, normas relativas a la limitación de intereses deducibles y norma general contra las prácticas abusivas), que se completarán a partir del 1 de enero de 2020 con otras normas que regularán las asimetrías híbridas con el fin de impedir que las sociedades exploten las diferencias existentes en la legislación tributaria de dos países de la UE para eludir impuestos, así como medidas para garantizar que los beneficios obtenidos en activos tales como la propiedad intelectual que salgan del territorio de un Estado miembro pasen a ser imponibles en ese Estado (normas sobre la imposición de salida).

Respecto al IVA, el Informe sobre Fiscalidad en la UE refiere seis grandes temas en los que se ha centrado la actividad de los Grupos de trabajo del Consejo ECOFIN durante la presidencia de Austria. En primer lugar, el debate sobre la aplicación temporal de un mecanismo generalizado de inversión del sujeto pasivo, como medida dirigida a velar por una recaudación eficaz del IVA y mejorar la prevención del fraude. El segundo foco de actividad al que se refiere el apartado sobre IVA del Informe, es el relativo al debate que concluye con la adopción de la Directiva adoptada por el Consejo ECOFIN de noviembre de 2018, que permite la armonización de las

baino ezin ziren zergapetu) aplikatzen zaizkien BEZ-arauak formatu fisikokoei aplikatzen zaizkienekin (tasa murriztuarekin zergapetu zitezkeen). Hirugarrenik, Kontseiluak epe laburreko soluzio batzuk hartu ditu, BEZ-sistema berri bat txertatu aurrekoak, zuzentarau baten eta bi erregelamenduren bitartez tankeratutak. Laugarrenik, Europako Parlamentuak argitaratutako azterlan bat aipatzen da, EBko BEZaren sistema modernizatzeari buruzkoa, funtsezko hiru helburu dituena: i) BEZ-iruzur mugaz gaindikoaren eskema nagusien ezaugarriak argitzea eta iruzur horren efektuak kalkulatzeko; ii) egungo erregulazio-esparrua eta eztabaida-proposamenak ebaluatzea; eta iii) gomendioak ematea. Bosgarren atalean, eztabaida hau aipatzen da: kohesioaren eremuan, BEZa erakunde publikoei itzultzea, eta horrek eragin negatiboak izan ditzakeela EBren funtsen erabilpen optimoan. Azkenik, jorrotutako seigarren gaia da Europako Kontuen Auzitegia merkataritza elektrikoaren esparruko BEZari eta aduana-eskubideei buruz egiten ari den auditoria. Auditoria horren txostena 2019aren erdialdean argitaratuko dela aurreikusten da.

Zerga bereziei buruzko atalak bi hauek ukitzen ditu: batetik, ECOFIN Kontseiluaren lantaldeak alkoholaren eta edari alkoholodunen gaineko zerga bereziei buruz izan duen eztabaida; bigarrenik, Europako Ekonomia eta Gizarte Komitearen 2018ko urriaren 17ko irizpena, Europako Batzordeak EBren zerga bereziak berrikusteari buruz egindako proposamenen gainekoa.

Administrazio-lankidetzaren eremuan hiru gai iruzkindu dira. Lehenik eta behin, Kontseiluak administrazio-lankidetzari indartzeko dituen neurriak, efikazia handiagoz heltzeko mugaz gaindiko iruzur modu hedatuenei (administrazio-ikerketarako prozedurak, funtzionarioek informazio jakin baterako irispidea izatea, informazioa elkarri trukatzeko eta partekatutako informazioa aztertzea). Bigarrenik, administrazio-lankidetzaren esparruan, Europako Ekonomia eta Gizarte Komiteak Fiscalis 2021-2027 programari

normas del IVA aplicables a las publicaciones de formato electrónico (hasta entonces solo podían gravarse al tipo impositivo general) con las aplicables a las de formato físico (podían gravarse a tipos reducidos). En tercer lugar, la adopción por parte del Consejo de algunas soluciones a corto plazo, previas a la introducción de un nuevo sistema de IVA, instrumentadas mediante una directiva y dos reglamentos. En cuarto lugar, se hace referencia a la publicación por parte del Parlamento Europeo de un estudio sobre la modernización del sistema de IVA de la UE, que persigue tres objetivos clave: i) aclarar las características de los principales esquemas transfronterizos de fraude en el IVA y cuantificar sus efectos, ii) evaluar el marco regulatorio actual y las propuestas en discusión y iii) proporcionar recomendaciones. En el apartado quinto se hace referencia al debate sobre el reembolso del IVA a los organismos públicos en el ámbito de la cohesión y sus efectos negativos para conseguir un uso óptimo de los fondos UE. Por último, la sexta cuestión abordada se refiere a la auditoría sobre el IVA y los derechos de aduana en el comercio electrónico que está realizando el Tribunal de Cuentas Europeo y cuyo informe se prevé publicar a mediados de 2019.

El apartado relativo a los Impuestos Especiales alude, por una parte al debate en el seno del grupo de trabajo del Consejo ECOFIN sobre los impuestos especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas y, por otra, al Dictamen del Comité Económico y Social Europeo del 17 de octubre de 2018 sobre las propuestas de la Comisión Europea de revisión de los impuestos especiales de la UE.

En el ámbito de la cooperación administrativa son objeto de comentario tres cuestiones. Primero, las medidas del Consejo para el refuerzo de la cooperación administrativa con objeto de afrontar con mayor eficacia las formas más extendidas de fraude transfronterizo (procedimientos de investigación administrativa, acceso del personal funcionario a determinada información, intercambio de información y análisis de la información compartida). En segundo lugar, en el ámbito de la Cooperación

buruz emandako irizpenaren berri ematen da. Administrazio-lankidetzaren hirugarren –eta azken– puntuak EBren zerrenda bat jorratzen da, zerga-alorrean lankidetzaren nahikoa ematen ez duten jurisdikzioen gainekoa.

Halaber, Europar Batasunaren fiskalitateari buruzko txostenak (2018ko uztaila-abendua aldiari dagokiona), arau-hausteetarako prozedurei buruzko atalean, lehendabizi i) sarrera bat egiten du prozeduraren etapak deskribatzeko; gero ii) hamalau epatze-gutun aipatzen ditu, estatu kide batzuetako agintariei zuzenduak, Europar Batasunaren arauak urratzeagatik Batzordeak arau-haustea detektatu dituen kasuetan; iii) halaber, Batzordeak emandako lau irizpen ziodun aipatzen ditu, zeinetan estatu kide jakin batzuk premiatzen baitira beren araudia behar bezala egokitu dezaten; iv) artxibatu diren hiru gai ukitzen dira, eragindako estatu kideek arau-hauste prozeduretan neurri zuzentzaileak hartu dituztenean, hain zuzen ere haiek artxibatzea eragiten dutenak, eta v) Europar Batasunaren Justizia Auzitegiaren (EJJA) hiru epai biltzen dira, horietako bik Espainiako zerga-sistema hartzen dutela eraginpean –zehazki, zerga-errentamenduko sistema eta merkataritza-funts finantzarioaren amortizazio-erregimena–.

Amaitzeko, Europar Batasuneko fiskalitatearen gaineko txostenei, argitalpenei eta proiektuei buruzko atalaren azken zatian, intereseko dokumentuen zerrenda bat bildu da, dagozkien irispide-helbideak adierazita, eta FairTax proiektua aipatzen da; ikerketa-proiektu hori diziplina artekoa da, Europako funtsen bidez finantzatzen da, eta zerga-sistemen funtsezko alderdiak zehazten ditu, zerga-sistemen dimentsio ekonomikoa, soziala, kulturala eta ingurumenekoa barne hartzen dituen ikuspegi integral batean oinarrituta, EBko estatu kideetan egonkortasun ekonomikoan, justizian eta jasangarritasunean funtsatutako ingurune bat lortze aldera.

«Estudios y Colaboraciones» (Azterlanak eta Kolaborazioak) atalean lau artikulua ditugu oraingo honetan. Atala irekitzeko, Juan

administrativa, se informa sobre el Dictamen del Comité Económico y Social Europeo sobre el programa Fiscalis 2021-2027. El tercer y último punto relativo a la cooperación administrativa se refiere a lista de la UE sobre jurisdicciones no cooperativas en materia fiscal.

Asimismo, el informe sobre fiscalidad UE del periodo julio – diciembre 2018, en su apartado de Procedimientos de infracción, tras i) una introducción en la que se describen las etapas del procedimiento, se hace eco de: ii) catorce 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) cuatro dictámenes motivados emitidos por la Comisión instando a determinados estados miembros a que adapten su normativa convenientemente, iv) 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 y v) tres sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE), dos de las cuales afectan al sistema fiscal español, en concreto al sistema de arrendamiento fiscal y al régimen de amortización del fondo de comercio financiero.

Por último, en el apartado final de Informes, Publicaciones y Proyectos sobre Fiscalidad en la Unión Europea se relaciona una serie de documentos de interés, indicando las correspondientes direcciones de acceso y se incluye una referencia al Proyecto FairTax, proyecto de investigación interdisciplinario, financiado con fondos europeos, que trata de definir las claves de los sistemas fiscales, desde una perspectiva integral que abarque las dimensiones económica, social, cultural y medioambientales de la fiscalidad, para conseguir un entorno de estabilidad económica, justicia y sostenibilidad en los estados miembros de la UE.

La Sección de “Estudios y Colaboraciones” se compone en esta ocasión de cuatro artículos. Abre la sección un interesante trabajo del profesor Juan

Calvo Vérguez irakaslearen lan interesgarri bat, puri-purian dagoen gai bati buruzkoa: «La pretendida implantación de un impuesto estatal a las transacciones financieras: algunas consideraciones». 2011ko irailean, finantza-transakzioen gaineko zergaren (FTZ) sistema komun bati buruzko Zuzentzararako proposamen bat aurkeztu zuen Europako Batzordeak; geroago, 2013ko urtarrilean, Kontseiluak Erabaki bat hartu zuen, estatu kide talde baten (Espainia barne hartuta) lankidetzaren sendotua baimentzeko, zerga hori ezartze aldera. Harrezkerotik, zenbait herrialdek ezarri dute zerga hori euren jurisdikzioetan, bakoitzak bere tankera propioarekin. Zehazki, Frantziak, Italiak, Erresuma Batuak, Belgikak, Irlandak eta Greziak FTZren bertsioak onartu dituzte, gutxi-asko onetsiak, eta aurkako korrante kritikoa aurkitu dute, oro har. Duela gutxi, estatuko gobernuek aurreproiektu bat aurkeztu, eta imintziora egin du, nolabait, zeharkako zerga bat sortuko duela, gehienbat zergapetuko litzukeena sozietate espainolen akzioen kostubidezko erosketak; Frantziaren ezarritakoaren ildotik joango litzateke (aurkako erreakzioak piztu ditu Frantziakoak ere).

Testuinguru horretan, hasiera ematen dio Juan Calvok bere artikuluari, zehatz kontatuta zer bilakaera izan duen zergaren diseinuak Zuzentzararako lehen proposamenetik gaur egunera arte; egileak agerian uzten du zer zailtasun dagoen adostasun orokorra lortzeko, bai eta FTZren elementu nagusiei buruz ireki den eztabaida ere: konexio-puntua (egoitza-printzipioa vs emisio-printzipioa) eta nazioarteko zuzenbidea urratzeko arriskua, zergaren lurraldez kanpoko ondorioak direla eta; aplikazio-eremu objektibo aipatzenari buruzko desadostasunak (zer finantza-aktibo zergapetu behar diren); zerga-tasa zer mailatan kokatu behar den, etab.

Estatu kideek FTZren tankerari buruz dituzten desadostasunei dagokienez, egileak artikularen atal batean aipatzen du EBJAk emandako epai bat, ebazpena eman baitzion Erresuma Batuen errekurso bati, aurka egin zion eta estatu kideren arteko lankidetzaren sendotua onesteko Kontseiluaren

Calvo Vérguez, de evidente actualidad, titulado “La pretendida implantación de un impuesto estatal a las transacciones financieras: algunas consideraciones”. Desde que en septiembre de 2011 la Comisión Europea presentase una propuesta de Directiva relativa a un sistema común del Impuesto sobre las Transacciones Financieras (ITF) y posteriormente, en enero de 2013, el Consejo adoptase la Decisión por la que se autorizaba una cooperación reforzada de un grupo de estado miembros, entre ellos España, para establecer el impuesto, han sido varios los países que, bajo distintas configuraciones, lo han establecido en sus respectivas jurisdicciones. En concreto, con mayor o menor aceptación, pero en líneas generales teniendo en frente una fuerte corriente crítica, han aprobado versiones del ITF los siguientes seis países: Francia, Italia, Reino Unido, Bélgica, Irlanda y Grecia. Recientemente, también el ejecutivo estatal ha presentado un anteproyecto mediante el cual propone la creación de un impuesto indirecto que gravaría principalmente las adquisiciones onerosas de acciones de sociedades españolas, bastante en línea con el modelo francés que, asimismo ha concitado reacciones en su contra.

En este contexto, Juan Calvo introduce su artículo con un relato detallado del proceso evolutivo que ha seguido el diseño del Impuesto desde la primera propuesta de Directiva hasta hoy, poniendo de manifiesto las dificultades para alcanzar un consenso general sobre su configuración y el debate abierto sobre los elementos principales del ITF: el punto de conexión (principio de residencia vs principio de emisión) y la posible vulneración del derecho internacional por sus efectos extraterritoriales, las discrepancias sobre cuál es el ámbito objetivo de aplicación idóneo (qué activos financieros deben ser gravados), el nivel en que debe situarse el tipo impositivo, etc.

Respecto a las diferencias de posición entre estados miembros sobre la configuración del ITF, se hace eco en un apartado del artículo de la Sentencia del TJUE que resuelve el recurso del Reino Unido contra la Decisión del Consejo por la que se autorizaba la cooperación reforzada

Erabakiari. Egileak, gainera, hausnarketa kritikoa ere egiten du FTZ EBn sortzeari buruz; hain zuzen ere, zerga hori ezartzeak efektu negatiboak izan ditzakeela ohartarazten du, eta arriskuak aurreikusten ditu alor batzuetan: zerga-karga inbertitzailearentz lerratzeko arriskua, zergapetutako transakzioak zergaren eraginpean ez dauden jurisdikzioetara eramateko arriskua, eta balio-merkatuan distorsio larriak izateko arriskua.

Bestalde, labur analizatzen ditu FTZren bertsio desberdinak Frantzia, Italia eta Erresuma Batuan ezartzearen lehenengo ondorioak. Frantzia ipintzen du arreta bereziki, eta hango Kontu Auzitegiaren balorazioen berri ematen du: merkatuko negoziazio-bolumena % 20 inguru eroriko omen da, eta inbertitzaile txikiek komisio gehiago jasan beharko dituzte zerga horren ondorioz. Azkenik, bere kolaborazioaren azken apartatuan, Estatuko gobernuak diseinaturiko lege-aurreproiektuaren goitik beherako analisia egin du, bai eta balorazioa ere, eta Europar Batasuneko proposamenari ikusi dizkion arrisku eta ondorio oker berberak antzeman dizkio.

Zergak aldizkariaren zenbaki honetako bigarren kolaborazioan, lehenengoan bezala, gaurkotasan handiko gai bati heltzen zaio: 2018ko urrian, Auzitegi Gorenak, aurreko erabaki batzuetako irizpideari kontra eginez, hiru epaitan aitortu zion hipoteka-hartzekodunari, eta ez mailegu-hartzaileari, subjektu pasiboaren izaera, ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zergari zegokionez (betiere, egintza juridiko dokumentatuen modalitatean), zergapeturiko dokumentua denean hipoteka-berme eta guztiko mailegu baten eskritura publikoa. Auzitegi Gorenak berak zuzendu du, gerora, epai horien irizpidea, halako moldez non, egilearen esanetan –Ester Urruzola, Zuzenbidean lizentziatuta eta Arabako Foru Ogasuneko Zerga Araudiaren Zerbitzuari atxikia—, denbora-tarte laburrean planteatu dituen irtenbide bat eta guztiz kontrakoa.

Auzitegi Gorenaren epai horien haritik, bere artikuluan aztertzen du Ester Urruzolak auzia, eta horretarako baliatzen ditu bai dagokion Sekzioak

de varios estados miembros. El autor incluye asimismo unas reflexiones críticas acerca de la creación del ITF en el seno de la UE, advirtiendo los potenciales efectos adversos de su implantación y vaticina riesgos en varios ámbitos: riesgo de traslado de la carga de gravamen al inversor, de deslocalización de las transacciones gravadas hacia jurisdicciones no sujetas al impuesto y de serias distorsiones en el mercado de valores.

Analiza también, de forma breve, los primeros resultados de la implantación de las diferentes versiones del ITF en Francia, Italia y Reino Unido. Se centra en especial en el caso francés y refiere las valoraciones de su Tribunal de Cuentas, que estima una caída en torno al 20% en el volumen de negociación del mercado y un incremento de las comisiones soportado por los pequeños inversores como consecuencia del impuesto. Por último, en el apartado final de su colaboración, incluye un completo análisis del Anteproyecto de Ley diseñado por el ejecutivo estatal, y lo valora advirtiendo los mismos riesgos y efectos perversos que detecta respecto a la propuesta comunitaria.

Al igual que la primera, la segunda colaboración de este número de Zergak aborda un tema de gran actualidad que viene siendo objeto de intenso debate, desde que en octubre de 2018 el Tribunal Supremo, contradiciendo su criterio de anteriores pronunciamientos, dictase tres sentencias en el sentido de atribuir la cualidad de sujeto pasivo de la modalidad de Actos Jurídicos Documentados del ITP y AJD, cuando el documento sometido a gravamen es una escritura pública de préstamo con garantía hipotecaria, al acreedor hipotecario en lugar de al prestatario. El criterio de estas sentencias ha sido posteriormente corregido por el propio Tribunal Supremo, de manera que, como dice la autora, Ester Urruzola –licenciada en Derecho adscrita al Servicio de Normativa Tributaria de la Hacienda Foral de Álava—, en un breve espacio de tiempo plantea una solución y la opuesta.

Al hilo de las citadas Sentencias del Tribunal Supremo, Ester Urruzola analiza en el artículo la cuestión debatida en las mismas, utilizando para

eta Osoko Bilkurak duela gutxiko erabakietan agertutako arrazoi kontrajarriak, bai aipatu beharreko iritzi dien zenbait gogoeta.

Azaldu beharreko gaia behar bezala kokatzeko, artikulua sarreran gogoratzen digu egileak zer lege-esparru zehatzetan planteatu den eztabaida juridikoa, eta azaltzen digu zer egitura duen egintza juridiko dokumentatuen gaineko zergak (notario-dokumentuen modalitatean), azpimarratuta karga finkoaren eta karga aldakorren arteko aldea, eta oharpen interesgarriak plazaratuta haren izaeraren gaineko eztabaida doktrinalari buruz (tasa ala zerga?).

Lurralde historikoen ikuspegitik heltzen dio bere lanari, baloratuta epai horiek nolako eraginaduten foru-esparruan, zeinak arau-desberdintasunak baititu lurralde erkide edo komunean aplikatu behar den araubidearekiko. Egilearen ustetan, desberdintasun horiek erabakigarriak izango dira arazoaren azken tratamendurako, hots, zama edo karga mailegu-emaileak edo mailegu-hartzaileak bereganatu behar duen.

Metodo gisa, epaiei banan-banan eta elkarren segidan heldu beharrean, haietan defendaturiko jarreteran emandako argudioak biltzen ditu, baita eztabaidaren puntu nagusien inguruan interesgarri deritzen ekarpen doktrinalak edota jurisprudenzialak ere. Artikuluan, hurrenkera honetan, i) duela gutxiko epaien aurreko jurisprudenzia analizatzen du –horren arabera, mailegu-hartzailea da subjektu pasiboa–; ii) sakon aztertzen du zerga-egitate bakarra dagoen ala ez, eta, oinarritzat hartuta zergaren jatorria eta historia eta Ekonomia Ituneko konexio-puntuak, bere jarrera defendatzen du, hots, hipoteka bidez bermatutako maileguak ez duela tributu-unitate bakarra eratzten; aitzitik, zamak edo kargak mailegua hartzen duela alde batetik, eta hipoteka-bermea bestetik; iii) Auzitegi Gorenak irizpidez aldatzeko eta mailegu-emailea subjektu pasibotzat hartzeko baliatu dituen lau argudio nagusiak azaltzen ditu, baita Osoko Bilkurak Salari kontra egiteko emandako argudioa ere; hain zuzen, Osoko

ello tanto las contrapuestas razones esgrimidas por la Sección correspondiente y por el Pleno en sus recientes pronunciamientos, como otras consideraciones que entiende interesante traer a colación.

Con el fin de ubicar adecuadamente el objeto a tratar, recuerda en su parte introductoria cuál es el marco legal concreto en que se plantea la discusión jurídica y explica la estructura del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados en la modalidad de documentos notariales, resaltando la diferencia entre el gravamen fijo y el gravamen variable y dejando unos sugerentes apuntes sobre la discusión doctrinal en torno a su naturaleza de tasa o de impuesto.

Enfoca su trabajo desde la perspectiva de los Territorios Históricos, valorando cómo afectan estas Sentencias en el ámbito foral, caracterizado por presentar unas diferencias normativas con el régimen aplicable en Territorio Común, que serán en opinión de la autora determinantes en el tratamiento final de la cuestión, es decir, en si el gravamen debe recaer en el prestamista o el prestatario.

Como método, en lugar de abordar cada sentencia, una a una, de forma sucesiva, opta por agrupar los argumentos de las posiciones defendidas en ellas, así como las aportaciones doctrinales o jurisprudenciales que considera interesantes en torno a los puntos centrales del debate. En el artículo, sucesivamente i) analiza la jurisprudencia anterior a las recientes sentencias –según la cual el sujeto pasivo es el prestatario–; ii) profundiza sobre la cuestión de si nos encontramos o no ante un único hecho imponible y se apoya en los orígenes e historia del Impuesto y en los propios puntos de conexión del Concierto Económico para defender su posición de que no estamos ante una única unidad tributaria constituida por el préstamo garantizado por hipoteca, sino ante un gravamen, por un lado sobre el préstamo y por otro sobre la garantía hipotecaria; iii) expone los cuatro argumentos principales que sirven al Tribunal Supremo para motivar su cambio de criterio y atribuir al prestamista

Bilkurak iritzi dio interpretazio-funtzio garrantzitsua dagoela Erregelamenduan (mailegu-emailea hartzen baitu subjektu pasibotzat), eta Salak, aldiz, erregelamendu-gehiegikeria nabarmena dagoela intepretatu du; iv) foru-esparruko araudi-berezitasunak agerian jartzen ditu; izan ere, lurralde komunean ez bezala, Bizkaian eta Araban foru-arau bidez ematen zaio mailegu-emaileari subjektu pasiboaren nolakotasuna, aztergai dugun arazoan, eta ez erregelamendu bidez, eta, gainera, zergaren salbuespen bat arautzen da, hipoteka-mailegua ohiko etxebizitzarako erabiltzen denean; eta azkenik; eta v) azaroaren 8ko 2018ko Errege Lege Dekretu bidez sarturiko aldaketa aipatzen du: mailegu-emailea ezartzen du subjektu pasibo gisa eta, horrenbestez, etorkizunean polemika juridikorik sortzea galarazten.

2018ko apirilean, Auzitegi Gorenak izapidetzeko onartu zituen preskripzioaren etendurarekin zerikusia zuten bi errekurso, zehazki, urteko laburpenaren aitopeneko 390 ereduari eta 190 ereduari dagokionez; hori dela eta, Luis Javier Irastorza Letamendiak berriz jorratu du aldizkari honen beste ale batean (Zergak, 33. zenbakia, 2007ko urtarrilekoa) analizatu zuen gai bat; oraingo honetan, Zergaken zenbaki honetako «Estudios y Colaboraciones» ataleko hirugarren artikuluan berrikusten eta eguneratzen du gaia: «Interrupción de la prescripción por la declaración resumen anual. Análisis en profundidad del modelo 390 en el IVA».

Egileak, Zuzenbidean lizentziatua, Gipuzkoako Foru Ogasuneko ikuskapen-zerbitzuetako kidea gaur egun, sei ataletan egituratzen du bere idazlana:

- i. Sarrera.
- ii. 390 Ereduaren arauzko erregulazioa.
- iii. Bilakaera paradoxikoa administrazio-doktrinan eta doktrina jurisdikzionalean.
- iv. Auzitegi Gorenaren Autoak, kasazio-errekurtoa onetsiz, kasazio-interesa atzemateagatik.
- v. Auzitegi Nagusiak foru-lurraldeen araudietarako aurkeztutako errekursoetan

la cualidad de sujeto pasivo y, por otro, el argumento del Pleno para desdejar a la Sala, al apreciar una importante función interpretativa en el Reglamento (que señala como sujeto pasivo al prestamista), frente a la manifiesta extralimitación reglamentaria que interpreta aquella; iv) pone en relieve las singularidades normativas en el ámbito foral, en el que, a diferencia de territorio común, la atribución de la cualidad de sujeto pasivo al prestatario en el caso que nos ocupa se otorga mediante norma foral (en Álava y Bizkaia) y no vía reglamentaria y además se regula una exención del impuesto cuando el préstamo hipotecario se destina a vivienda habitual y; v) finalmente, refiere el cambio introducido mediante el Real Decreto Ley de 8 de noviembre de 2018 que sitúa como sujeto pasivo al prestamista, zanjando a futuro la controversia jurídica.

La admisión a trámite en abril de 2018 por parte del Tribunal Supremo de sendos recursos en relación con la interrupción de la prescripción, en particular respecto a las declaraciones resumen anual Modelo 390 y Modelo 190 respectivamente, han motivado a Luis Javier Irastorza Letamendia a reincidir en una cuestión que ya analizó con anterioridad en esta revista (Zergak 33, 1/2007) y que ahora revisa y actualiza en el tercer artículo de la sección de "Estudios y Colaboraciones" de este número de Zergak, titulado "Interrupción de la prescripción por la declaración resumen anual. Análisis en profundidad del modelo 390 en el IVA".

El autor, licenciado en Derecho y, en la actualidad, integrante de los servicios de inspección de la Hacienda Foral de Gipuzkoa, estructura su trabajo en seis apartados:

- i. Introducción.
- ii. Regulación normativa del modelo 390.
- iii. La paradójica evolución en la doctrina administrativa y jurisdiccional.
- iv. Los Autos del Tribunal Supremo admitiendo el recurso de casación por apreciar interés casacional.
- v. Consecuencias de la decisión que tome el Alto Tribunal en los recursos interpuestos

- hartzen duen erabakiaren ondorioak. BEZaren alorreko araugintza-gaitasuna Espainiako estatuaren arauditik bereizteko.
- vi. Preskripzioaren etendura beste eredu batzuk aurkezteagatik. Atxikipenen urteko laburpena.

Análisis jurídico interesgarria egiten du, doktrina eta jurisprudentzia ugarian oinarritua, 390 ereduaren gerta litezkeen informazio- eta likidazio-funtzioei buruz –jurisdikzio komunaren eta foru-jurisdikzioaren arteko erregulazio-desberdintasuna uzten du agerian–; halaber, azpimarratzekoa da funtzio bikoitz hori interpretatzeko modua erabakigarria dela preskripzioak nola diharduen zehazteko; bereziki, haren etendura, 390 Ereduaren aurkezpen bidez.

Halaber, nabarmentzekoak dira egileak Ekonomia Itunaren ikuspegiatik egiten dituen hausnarketak, bere buruari egiten dion galderari erantzunez: BEZa aitortzeko eta sartzeko ereduak onesteko foru-eskumenak –26. artikuluan aurreikusia– aldatzen al du aitortpen-izaera (hots, informazio-aitortpen huts edo urteko laburpenaren aitortpen izatetik sartu beharreko kuota duen likidazio/aitortpen izatera aldatzea)? Aldaketa horrek diferentzia foralrik al dakar lurralde komunarekiko, preskripzioa eteteko arrazoiei dagokienez? Eta hori guztia, muga hau kontuan hartuta, Itunaren 26. artikuluan baitago: Estatuak une bakoitzean ezarritako arau substantibo eta formal berberekin arautu beharra BEZ forala. Hausnarketa horiek amaitzeko, egileak ez du ikusten foru-aldundiei eskumena falta zaienik lurralde komunekin bat ez etortzeko preskripzioa eteten duten egintzei dagokienez, 390 ereduaren izaera juridikoarekin loturiko desberdintasunei eustearen ondorioz.

«Estudios y Colaboraciones» atala amaitzeko, Arabako Foru Ogasuneko Zerga Araudiaren zerbitzuburu Javier Armentia Basterraren lana dugu, ikuspegi oso didaktikoarekin azaltzen baitu sozietate-eragiketen tributu-tratamendua –sozietateak eratzea eta deuseztatzea; haien kapital soziala handiagotzea eta murriztea;

para las normativas de los territorios forales. Capacidad normativa en el IVA para separarse de la normativa del Estado.

- vi. Interrupción de la prescripción por presentación de otros modelos. Resumen anual de retenciones.

Es interesante su análisis jurídico, apoyado en abundante doctrina y jurisprudencia, sobre las funciones informativa y liquidatoria que pueden concurrir en el Modelo 390 –advirtiendo las diferencias regulatorias entre las jurisdicciones común y forales– y lo determinante de cómo interpretemos esta doble función a efectos de definir cómo opera la prescripción, en particular, su eventual interrupción, por la presentación del modelo 390.

A destacar asimismo, sus reflexiones desde la perspectiva del Concierto Económico en respuesta a la pregunta que él mismo se formula sobre si la facultad foral de aprobación de modelos de declaración e ingreso de IVA (prevista en el artículo 26) alcanza a un cambio en la naturaleza de la propia declaración –pasando de ser una mera declaración informativa o declaración resumen anual a convertirse en una declaración-liquidación con cuota a ingresar–, que a su vez conlleve una diferencia foral respecto a territorio común en relación a los supuestos de interrupción de la prescripción. Y ello teniendo en cuenta la restricción de regular el IVA foral por las mismas normas sustantivas y formales establecidas en cada momento por el Estado, contenida en el artículo 26 del Concierto. Concluye estas reflexiones sosteniendo que no observa incompetencia foral para diferir respecto a territorio común en los actos interruptivos de la prescripción como consecuencia de mantener las diferencias en relación con la naturaleza jurídica del modelo 390.

Cierra la sección de “Estudios y Colaboraciones” un trabajo de Javier Armentia Basterra, Jefe del Servicio de Normativa Tributaria de la Diputación Foral de Álava, que, con un enfoque muy didáctico, explica el tratamiento tributario de las operaciones societarias –constitución y disolución de sociedades, aumento y disminución de su

bazkideen ekarpenak, kapital soziala handiagotzea ez dakartenak; edo benetako egoitza edo egoitza soziala aldatzea, aurretik EBko estatu kide batean ez zeudenean—ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zergan (OE eta AJDZ), Arabako Lurralde Historikoan. Eragiketa horiek OE eta AJDZren pean sartzea, Ekonomia Itunaren 30. artikuluari jarraikiz, salbuespen zaio foru-erakundeek zerga horretan oro har esleituta duten tributu-eskumen foralaren erabateko egikaritzari; halako eragiketak araudi komunak eraenduko dituela ezarri baita; horrenbestez, Arabako araudiak –egileak aztertutakoak– ezin du desberdina izan lurralde komuneko araudiarekiko, salbu eta alderdi gutxi batzuetan: aitorenpeko eta dirusarrerako eredu onspena; eta likidazioaldi bakoitzerako dirusarrerak egiteko epeak seinatzea.

Artikuluak irakurriz gero, argi geratzen da sozietate-eragiketak OE eta AJDZren barnean hartzeko benetako aukera bakarrak kapital-murrizketako eragiketak eta sozietateen deuseztapeneko eragiketak direla; izan ere, salbuespen asko daude, eta zergapetu gabeko kasu ugari, egileak zehatz-mehatz identifikatzen dituenak.

Egileak bere azalpenean jarraitutako eskemari dagokionez, atal askotan taulak agertzen dira, sozietate-eragiketek zerga horretan duten tratamendu fiskalaren ikuspegi erraza eta aldi berean osatua eskaintzen dutenak, eta gidoi honi jarraitzen zaio:

- I. EAEko foru-erakundeek arau-eskumena sozietate-eragiketak erregulatzeko.
- II. Kargaren eraginpeko sozietate-eragiketak.
- III. Sozietatearen kontzeptua zergapetutako eragiketen oinarritzko elementu gisa.
- IV. Sozietateekin parekatutako entitateak.
- V. Zerga-egitatea.
 1. Zergapeturiko sozietate-eragiketak.
 2. Zergapeturiko eragiketen eta haien benetako tributazioaren laburpena.
 3. Zergapetu gabeko eragiketak.

capital social, aportaciones de los socios que no supongan aumento de capital social y traslado de la sede de dirección efectiva o el domicilio social cuando no estuviesen previamente situados en un Estado miembro de la UE- en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD) en el Territorio Histórico de Álava. El gravamen de estas operaciones en el ITP y AJD constituye, de acuerdo con el Concuerdo Económico (artículo 30), una de las limitaciones al ejercicio pleno de la competencia tributaria foral que con carácter general se atribuye a las instituciones forales en dicho Impuesto, estableciéndose que se regirán por la normativa común, y en consecuencia, la normativa alavesa, que es la que analiza el autor, no puede diferir de la de territorio común, salvo respecto a la aprobación de los modelos de declaración e ingreso y el señalamiento de los plazos de ingreso para cada periodo de liquidación.

La lectura del artículo deja patente que la única tributación efectiva de las operaciones societarias en el ITP y AJD es la que afecta a las operaciones de disminución de capital y a las de disolución de sociedades, por la amplia batería de exenciones y supuestos de no sujeción que operan y que el autor identifica con detalle.

El esquema que sigue su exposición, apoyada en varios de sus apartados con tablas que facilitan una visión sencilla y a la vez completa del tratamiento fiscal de las operaciones societarias en el Impuesto, responde al siguiente guión:

- I. Competencia normativa de las Instituciones Forales del País Vasco para regular las operaciones societarias.
- II. Objeto de gravamen de las operaciones societarias.
- III. Concepto de sociedad como elemento básico de las operaciones gravadas.
- IV. Entidades equiparadas a las sociedades.
- V. Hecho imponible.
 1. Operaciones societarias sujetas.
 2. Resumen de las operaciones sujetas y su tributación efectiva.

4. Atzerriko sozietateei aplikatu beharreko arauak.
- VI. Zerga-pizgarriak.
- VII. Subjektu pasiboa.
 1. Zergaduna.
 2. Erantzule subsidiarioak.
- VIII. Zerga-oinarria.
- IX. Zerga-kuota.

3. Operaciones societarias no sujetas.
4. Reglas aplicables a las sociedades extranjeras.
- VI. Incentivos fiscales.
- VII. Sujeto pasivo.
 1. Contribuyente.
 2. Responsables subsidiarios.
- VIII. Base imponible.
- IX. Cuota tributaria.

«Referencias» atala (Erreferentziak) bost azpiataletan dago egituratuta aldizkariaren ale honetan:

1) Lehenengoan, «Documentos de interés» izenekoan (Dokumentu interesgarriak), hiru dokumentu-arlo aukeratu dira: aipatuak ditugu jada editorial honen hasieran, eta aldizkari honetan bertan agertzen diren esteka edo loturen bidez eskura daitezke.

i) Lehenengoak, Ekonomia Ituna eta Euskadiko Kupoa zehazteko metodologia hiru hizkuntzatan (euskaraz, gaztelaniaz eta ingelesez), Itunari buruzko terminoen glosario batez osatua, ingelesezko azalpen didaktiko batekin, eta terminoen euskarazko eta gaztelaniazko baliokide terminologikoekin.

ii) Bigarrena Javier Armentia jaunaren liburuari –jada aipatu dugunari– buruzkoa da: “Evolución del Concierto Económico a través de sus textos legales”.

ii) Hirugarren dokumentu-arloan zerga-hezuntzaren baterako proiektuari buruzko informazio garrantzitsuena dago (editorial honen sarreran aipatu dugu proiektu hori). 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 (foru-aldundiek egindako unitate didaktikoak, adibidez).

2) Bigarren azpiatala, «Consultas OCTE» izeneko (EZKO kontsultak), Euskadiko Zerga Koordinaziorako

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 tres áreas documentales, a las que se ha hecho referencia en las líneas introductorias de este editorial y a las que se accederá en todos los casos mediante los enlaces facilitados en la propia revista.

i) La primera de ellas, la versión trilingüe, en euskera, castellano e inglés, del Concierto Económico y la Metodología de señalamiento del Cupo, complementada por el Glosario de términos sobre el Concierto que incluye una explicación didáctica en inglés así como sus equivalencias terminológicas en euskera y en castellano.

ii) La segunda, el libro ya referido de Javier Armentia: “Evolución del Concierto Económico a través de sus textos legales”.

ii) La tercera área documental, contiene la información más relevante relativa al proyecto conjunto de educación tributaria, al que también 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

Organoak txostena edo irizpena eman dien kontsultak, tributuen alorrekoak, biltzeko gunea da, maiatzaren 30eko 3/1989 Legeak (Zergapideen elkar-egokitasun, erakidetasun eta lankidetasunari buruzkoak) 14. artikuluan xedatutakoari jarraituz: «Kondaira-Lurraldeetako zerga-Arduralaritzek izango dituzten irizpideen erakidetasuna lortzeko, 16. atalean aipatzen den Zerga-Kidekaketarako Sailak txostena egin beharko du behartze-indarreko argibideak egin aurretik (...)».

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

Kontsultaren gaia
PFEZ. – Erretiro-pentsio baten zati bat zergapetzea; hain zuzen ere, geroago deuseztatu eta likidatu zen aurreikuspeneko entitate bati egin zitzaizkion kotizazioen ondoriozkoa. PFEZa arautzeko Foru Arauaren xedapen iragankorra –gizarte-aurreikuspeneko mutualitateen erregimen iragankorari buruzkoa– aplikatzea, zergaren zerga-oinarriarekin erabat edo partzialki bateratzeko.
PFEZ-BEZ-EJZ. – Zer tributu-ondorio duen bizitoki gisa erabiltzen den etxebizitza turistek egonaldi laburretarako alokatzea, etxebizitzan bizi dena bertan ez dagoenean eta beste zerbitzurik eman gabe. PFEZ. – Errenta kapital higiezinako errendimendu gisa kalifikatzea, eta errendimendu hori zehaztea. Ohiko etxebizitzaren kontzeptua interpretatzea, etxebizitzagatik kenkaria aplikatze aldera. BEZ. – Kontsulta eragin duen eragiketa zergapetuta dago, baina zerga ordaintzetik salbuetsita. EJZ. – Jardueraren alta zergaren epigrafe egokian, 840 ereduaren bitartez.
BEZ. – Fakturazio-betebeharrak. Kontsultaren gaia: Faktura sinplifikatuen ordeztu faktura osoak ematea, fakturak hirugarren batek egiten dituela, kontsultatzailearen kontura.
PFEZ. – PFEZari dagokionez, hitzarmenaren eta ordaindutako soldata-taulen arteko soldata-aldeen ondoriozko errenta jakin batzuk –aurreko ekitaldikoak– aldi baterako egozteak, baldin eta horien ordainketa behartzen bada, Auzitegi Gorenaren auto baten ondorioz. Jasotako errendimenduen integrazioa.
SZ. – SZren konturako atxikipenak praktikatzeko betebeharra, prestakuntza-alorreko jarduera gauzatzen duen sozietate batek askotariko zerbitzuak emateagatik jasotako errentei dagokienez.

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 ocho consultas, de índole diversa, cuya respuesta se reproduce íntegramente, en las que se tratan las siguientes cuestiones:

Asunto objeto de la consulta
IRPF. – Tributación de la parte de una pensión de jubilación que deriva de cotizaciones que fueron efectuadas a una entidad de previsión posteriormente disuelta y liquidada. Posible aplicación de la disposición transitoria de la Norma Foral reguladora del IRPF, relativa al régimen transitorio de las mutualidades de previsión social, a efectos de su integración total o parcial en la base imponible del impuesto.
IRPF-IVA-IAE. – Consecuencias tributarias del alquiler a turistas de la vivienda en la que se reside, para estancias breves, durante los periodos de ausencia, sin prestar ningún otro servicio. IRPF. – Calificación de la renta, como rendimientos de capital inmobiliario, y determinación del rendimiento. Interpretación del concepto de vivienda habitual a efectos de la aplicación de la deducción por vivienda. IVA – la operación objeto de consulta constituirá una operación sujeta pero exenta del impuesto. IAE – Alta de la actividad en el epígrafe correspondiente del impuesto, mediante el modelo 840.
IVA. – Obligaciones de facturación. Consulta sobre la emisión de facturas completas en sustitución de facturas simplificadas, en un contexto en que las facturas son realizadas por un tercero por cuenta del consultante.
IRPF. – Imputación temporal a efectos del IRPF de determinadas rentas derivadas de diferencias salariales entre el convenio y las tablas salariales abonadas, correspondientes a ejercicios anteriores, cuyo pago se hace exigible tras Auto del Tribunal Supremo. Integración de los rendimientos percibidos.
IS. – Obligación de practicar retención a cuenta del IS en relación con las rentas percibidas por la prestación, por parte de una sociedad cuya actividad se enmarca en el sector de la formación, de una batería de servicios de naturaleza diversa.

SZ. – Zerga-konsolidazioko sozietate nagusia, mendeko sozietate bakar bat egonik. Konsolidazioko merkataritza-funtsaren amortizazioa kontuan hartu beharko da enpresa-kapitalizazioa sustatzeko konpentsazioa aplikatzeko (sozietateen gaineko zergari buruzko foru-arauen 51. art.); horregatik, kontuan izan beharko da, ondare garbiaren zenbatekoa zerga-ondorioetarako zenbatzeko, bost urteko aldian konstante jarraitu edo igo egin beharko dela.

PFEZ – BEZ. – PFEZaren konturako atxikipena egiteko eta BEZaren barnean ordaintzeko betebeharra, foru-lurralde batean bizi den pertsona fisiko batek –ikuskuntzunezkoen eta publizitatearen sektoreko jardura bat gauzatzen duenak– askotariko zerbitzuak emateagatik jasotako errentei dagokienez, zerbitzu horien hartzaileak lurralde komuneko enpresak, foru-lurraldeko enpresak eta beste herrialde batzuetan –Europako Erkidegokoetan eta hortik kanpokoetan– kokaturiko enpresak izanik.

PFEZ – DZ – Kudeaketa Katastrala. – Zenbait ondasun higiezinaren transmisioari (gurasoek seme-alabei) zerga-tratamendua ematea; transmisioa eraginkortasuna uanean bertan duen oinordetza-itun bidez egin zen, oinordetza-itun hartan ezeztatze-kasua biltzen duen klausula mugatzailea egonik.

IS. – Sociedad dominante de un grupo de consolidación fiscal con una única sociedad dependiente. La amortización del fondo de comercio de consolidación deberá ser tenida en cuenta a efectos de la aplicación de la compensación para fomentar la capitalización empresarial (art. 51 NNFF IS) y por lo tanto, se tendrá en consideración para el cómputo del importe del patrimonio neto a efectos fiscales que debe permanecer constante o aumentar durante un periodo de cinco años.

IRPF – IVA. – Obligación de practicar retención a cuenta del IRPF y tributación en el IVA en relación con las rentas percibidas por persona física residente en territorio foral cuya actividad se enmarca en el sector audiovisual y publicitario, por la prestación de una batería de servicios de diversa índole que tienen como destinatarias empresas situadas tanto en territorio común como foral, así como en terceros países, comunitarios y extracomunitarios.

IRPF – ISD – Gestión Catastral. – Tratamiento tributario de la transmisión, de padres a hijos, de varios bienes inmuebles, mediante pacto sucesorio con eficacia de presente con cláusula limitativa que contempla supuesto de revocación.

3) Ekonomia Itunaren III. kapituluko 2. atalean arautzen den Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordeari esleitutako eginkizunen artean dago «*Ekonomia-itun honetan aipatutako lotuneen aplikazioari buruz egiten zaizkion kontsultei erantzutea*». Beraz, kontsulta horiek Estatuko Administrazioak eta Euskal Autonomia Erkidegoko erakunde eskudunek adostutako erabakien bidez ebatzen dira, Batzordean alde biak ordezkaturik baitaude. Kontsulten ebazpenerako prozedura Itunaren 64. artikulua b) letran dago araututa.

2018ko bigarren erdian halako zenbait kontsulta egin dira eta administrazioek kontsulta horiei buruzko erantzun-proposamenak eta oharrak helarazi dituzte, baina urtea amaitzean, kontsulta horietako ezeinetan ez zen akordiorik lortu. Kasuren batean irekita dago izapidetzea, eta akordioa lor daiteke oraindik, baina beste kasu batzuetan, ordea, desadostasuna egiaztatu eta Arbitraje Batzordeari helarazi diote desadostasun hori eraginpeko administrazioek, eta organo horri dagokio, orain, gatazka ebatzea.

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. El procedimiento para su resolución viene regulado en el artículo 64, letra b) del Concierto.

Si bien durante la segunda mitad de 2018 se han formulado algunas consultas de esta naturaleza y las administraciones se han trasladado propuestas de respuesta y observaciones respecto a dichas consultas, al cierre del año ninguna de ellas había sido objeto de acuerdo. En algún caso se encuentra abierta su tramitación y aún es factible el acuerdo, pero en otros, constatado el desacuerdo, se ha dado traslado del mismo a la Junta Arbitral, por parte de alguna de las administraciones concernidas y deberá ser ahora este órgano el encargado de resolver el conflicto.

Ondorioz, «Referencias» ataleko azpiatal horretan ez da barne hartzen Itunean bildutako lotuneen aplikazioari buruz egindako kontsulten ebazpenik.

4) Ekonomia Itunaren III. kapituluko 3. atalak Arbitraje Batzordearen (EIAB) osaera, eginkizunak eta akordioen erregimena arautzen ditu. Batzorde horrek Estatuko Administrazioaren eta foru-aldundien artean sortzen diren zergen arloko gatazkak ebaztea du helburu. Zergak aldizkariaren zenbaki honetako «Referencias» ataleko hirugarren azpiatalean, «Resoluciones de la Junta Arbitral del Concierto Económico» (Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordearen ebazpenak) izenekoan, arbitraje-organo horrek 2018ko bigarren erdian emandako 12 akordioaren argitalpenaren esteka eman dugu, www.euskadi.eus webgunekoa. Kontuan izan behar da EIAB eraginkortasunik gabe geratu dela, aldi betarako, 2018ko urriaren 17ko bileraz geroztik, arbitro bat, Isaac Merino jauna, Auzitegi Gorenaren Administrazioarekiko Auzien Salako magistratu izendatu dutelako eta, horrenbestez, EIABeko kidearen eginkizunean baja hartu duelako. Orain, Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoari dagokio arbitro berri bat izendatzea, hutsik geratu den lanpostua bete eta EIAB berraktibatzeke.

Taula honetan zerrendatuta daude Zergak aldizkariako zenbaki honetan bildutako Arbitraje Batzordearen akordio bakoitza eragin zuten gatazken oinarriak:

Gatazkaren xedea
R 5/2018. Egoiliarra ez den hornitzaileak sozietate bati jasanarazitako BEZaren 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 alderantzizkatzea baliatu behar zen.
R 6/2018. Ontzi batean egindako lanaren etekinengatik PFEZaren konturako atxikipenen exakzioa edo ordainarazpena honi dagokio: ontzia adskribatuta dagoen jatorri-portuaren tokia arbera eskumena duen Administrazioari.

En consecuencia, en este apartado de la sección de "Referencias" no se incluyen resoluciones de consultas planteadas sobre la aplicación de puntos de conexión contenidos en el Concierto.

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 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 12 acuerdos dictados por ese órgano arbitral en la segunda mitad de 2018. Ha de advertirse que, tras su última reunión de 17 de octubre de 2018, la JACE ha quedado transitoriamente inoperativa como consecuencia de la designación de Isaac Merino, uno de sus árbitros, como magistrado de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo, y la consecuente baja en su función de vocal de la JACE. Corresponde ahora a la Comisión Mixta del Concierto Económico acordar el nombramiento de una nueva persona para cubrir la vacante y reactivar la JACE.

En la siguiente tabla se relacionan los objetos de los conflictos planteados en cada uno de los 12 acuerdos de la Junta Arbitral divulgados en este número de Zergak:

Objeto del conflicto
R 5/2018. 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 6/2018. La exacción de las retenciones a cuenta del IRPF por rendimientos del trabajo prestado a bordo de un buque, corresponde a la Administración competente por razón del lugar donde radique el puerto base al que dicho buque esté adscrito.

<p>R 7/2018. BEZa ordainarazteko administrazio eskuduna. Eragiketa hauen kokapena edo lokalizazioa: lurralde komunean egoitza duen operadoreak garraioari txartel-sistema baten bidez egindako erregai-entregak, foru-lurraldean dauden eta hirugarren baten jabetza diren gasolina-zerbitzuguneen bitartez gauzatuak. ElABren arabera, ZPk egindako operazioak foru-lurraldean kokatutako ondasun-entregak dira. Auzitegi Gorenaren jurisprudentzia aipatzen du, baita ElABk berak antzeko gaiet buruz emandako beste ebazpen batzuk ere.</p>	<p>R 7/2018. Administración competente para la exacción del IVA. 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.</p>
<p>R 8/2018. Aurreratutako ordainketen zenbaketa SZarako eragiketa-bolumena zehaztean, kontabilitate-emaiztan diru-sarrera gisa zenbatu ez badira ere. Zerga-egoitza foru-lurraldean duen eta eskusiboki lurralde komunean diharduen zergapeko baten kasu bati aplikatzea.</p>	<p>R 8/2018. Cómputo de los pagos anticipados en la determinación del volumen de operaciones a efectos del IS, aunque no hayan computado como ingresos en el resultado contable. Aplicación al caso de un obligado tributario con domicilio fiscal en territorio foral que opera en exclusiva en territorio común.</p>
<p>R 9/2018. Aurreratutako ordainketen zenbaketa SZarako eragiketa-bolumena zehaztean, kontabilitate-emaiztan diru-sarrera gisa zenbatu ez badira ere. Zerga-egoitza foru-lurraldean duen eta eskusiboki lurralde komunean diharduen zergapeko baten kasu bati aplikatzea.</p>	<p>R 9/2018. Cómputo de los pagos anticipados en la determinación del volumen de operaciones a efectos del IS, aunque no hayan computado como ingresos en el resultado contable. Aplicación al caso de un obligado tributario con domicilio fiscal en territorio foral que opera en exclusiva en territorio común.</p>
<p>R 10/2018. Pertsona juridiko baten zerga-egoitzari buruzko desadostasuna. Administrazio-kudeaketa eta negozio-zuzendaritza benetan non dauden zentralizatuta zehazten duten elementu guztiak aztertuta, lurralde komunean daudela ondorioztatzen da.</p>	<p>R 10/2018. Discrepancia sobre el domicilio fiscal de una persona jurídica. El grueso de los elementos determinantes de dónde está efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de los negocios, lo sitúan en territorio común.</p>
<p>R 11/2018. Egiaztatze- eta ikerketa-jarduketan gaineko eskumena, SZarako, ElABek ebazpen bidez zergapekoaren zerga-egoitza jarduneko administrazioaren lurraldekotzat aitortu aurretik. Jarduketak zerga-egoitzari buruzko gatazka planteatzera mugatu ziren, ez zuten inolako eskumenik inbaditu.</p>	<p>R 11/2018. Competencia respecto a actuaciones de comprobación e investigación a efectos del IS, previas al momento en que mediante resolución de la JACE se declarase el domicilio fiscal del obligado tributario en el territorio de la administración actuante. Las actuaciones se limitaron a comunicar un planteamiento de conflicto relativo al domicilio fiscal, no constituyendo invasión competencial.</p>
<p>R 12/2018. Administrazio ez-eskudunak sustatutako egiaztatze- eta ikerketa-jarduketan gaineko eskumena, SZarako, ElABek oraindik ez duela ebatzi zergapekoaren zerga-egoitzari buruzko gatazka. Ebazten da jardun zuen administrazioak ez zuela horretarako eskumenik eta gatazkan inplikaturako eskusiboki beste administrazio bati zegokion ikuskapen-eskumena inbaditu zuela.</p>	<p>R 12/2018. Competencia respecto a actuaciones de comprobación e investigación a efectos del IS, promovidas por la Administración no competente, estando pendiente que la JACE resuelva conflicto sobre el domicilio fiscal del obligado tributario. Se resuelve que la Administración actuante carecía de competencia e invadió la competencia inspectora exclusiva de la otra Administración en conflicto.</p>
<p>R 13/2018. Egoiliarra ez den hornitzaileak sozietate bati jasanarazitako BEZaren 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 alderantzizkatzea baliatu behar zen.</p>	<p>R 13/2018. 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.</p>
<p>R 14/2018. Pertsona fisiko baten zerga-egoitzari buruzko gatazka. Lurralde komunean edo foru-lurraldean geratzearen irizpidea aplikatze hutsarekin ezin da ohiko bizilekua zehaztu eta, horrenbestez, Ekonomia Itunaren 43. artikularen lehenengo zenbakian aurreikusitako bigarren araura jo behar da eta, horrenbestez, interes ekonomikoaren gune nagusia izango da irizpidea.</p>	<p>R 14/2018. Conflicto sobre el domicilio fiscal de la persona física. No siendo posible determinar el lugar de la residencia habitual por aplicación del criterio de la permanencia en territorio común o en territorio foral, procede acudir a la segunda de las reglas previstas en el artículo 43. Uno del Concierto Económico, cual es el criterio del principal centro de intereses económicos.</p>

R 15/2018. Bi gatazka metatzea. Administrazio eskudunak egindako egiaztatze- eta ikerketa-jarduketak, araudi komuneko zerga-talde baten aurrean, jarduketa horiek foru-araudiaren eraginpean dauden lotutako entitateetan eragina dutela. Eraginpeko administrazio ez-eskudunaren prozeduran parte hartzea. Espedientea azkentzea eta artxibatzea, bi administrazioek balorazio-irizpide berak baliatzeagatik.

R 16/2018. Sozietateen gaineko Zergaren Araudia, araudi desberdinen -araudi komunaren eta foru-araudiaren- eraginpean dauden sozietateen partaidetza duen bat-egite eragiketa batean (absortzioagatik bat-egitea). Absortzioagatik bat-egite eragiketan esku hartzen duen sozietate bakoitzak une bakoitzean bete beharreko SZaren araudia -araudi komuna eta foru-araudia- aplikatu behar du, eta administrazio bakoitzari dagokio kontsultari erantzuteko eta bere araudiaren eraginpeko entitatearen gaineko neutraltasun-erregimena behar bezala aplikatzeko eskumena.

R 15/2018. Acumulación de dos conflictos. Actuaciones de comprobación e investigación llevadas a cabo por la Administración competente frente a un grupo fiscal de normativa común, que tienen repercusiones en entidades vinculadas sometidas a normativa foral. Participación en el procedimiento de la Administración no competente afectada. Terminación y archivo del expediente por coincidencia de los criterios de valoración entre ambas administraciones.

R 16/2018. Normativa del Impuesto sobre Sociedades aplicable en operación de fusión por absorción en la que participan sociedades sujetas a diferente normativa, común y foral. Cada una de las sociedades intervinientes en la operación de fusión por absorción debe aplicar la normativa del IS, común o foral, a la que esté sujeta en ese momento y cada Administración es competente para contestar a la consulta y verificar la correcta aplicación del régimen de neutralidad respecto a la entidad sujeta a su normativa.

5) Azkenik, «Estadísticas» (Estatistikak) atalak, Igor Guinea Palacios Eusko Jaurlaritzako Ogasun eta Ekonomia Saileko Diru-sarrerak Kudeatzeko eta Bilketa Aztertze Zerbizuko teknikariak egin baitu, gai hauek jaso ditu Zergak aldizkariaren zenbaki honetan: i) 2018ko itxieraren bilketaren aurreikuspenari buruzko informazioa eta 2019rako zerga itunduen bidez bilduko denaren kalkulua, Herri Dirubideen Euskal Kontseiluak 2018ko urriaren 11n onartutakoaren arabera, eta ii) foru-aldundiek zerga itunduen bidez 2018an benetan egindako bilketari buruzko informazioa. 2018ko itxieraren aurreikuspenari dagokionez, kalkulatu zen foru-aldundien bilketa bateratua, itxieran, ehuneko 1,6 puntu gehiago (ehuneko 6,0 puntu 2017ko finantza-erregularizazio efektua-ezohikoa- isolatzen badugu) izango litzatekeela aurreko ekitaldikoa baino, hau da, 14.706,5 milioi euroko bilketa, balio absolututan. Aldiz, 2018ko urtearen itxieran benetan 14.981,5 milioi euroko bilketa erregistratu zen, beraz, 2017an kontabilizatutakoa baino % 3,5 gehiago. Halaber, 2019ko zerga-sarrerekin lotuta, foru-aldundiek zerga itunduentatik guztira 15.265,4 milioi euro bilduko dituztela kalkulatu da. Zifra horrek esan nahi du urte arteko igoera % 1,9 izango dela, 2018arekin alderatuta.

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 previsión de recaudación de cierre de 2018 y la estimación de recaudación por tributos concertados para 2019, aprobadas por el Consejo Vasco de Finanzas Públicas de 11 de octubre de 2018 y ii) información de la recaudación por tributos concertados efectivamente registrada en 2018. Si bien la previsión de cierre de 2018 estimó que la recaudación consolidada de las Diputaciones Forales registraría 14.706,5 millones de euros, 1,6 puntos porcentuales (6,0 puntos porcentuales si aislamos el efecto de la regularización financiera extraordinaria de 2017) por encima de la de 2017, la recaudación efectivamente contabilizada al cierre de 2018 rebasó las previsiones, ascendiendo a 14.981,5 millones de euros, lo que supone una tasa de crecimiento del 3,5% respecto al registro de 2017. Por otra parte, en relación con los ingresos tributarios de 2019 se estimó que las Diputaciones Forales recaudarán por tributos concertados un total de 15.265,4 millones de euros. Esta cifra supondría un incremento interanual del 1,9% respecto a la cifra registrada en 2018.

Ogasun eta Ekonomia Saileko Zerga Administrazioako Zuzendaritzak egindako hileko buletinetan sartzeko helbidea daukazu. Hilabetekari horietan batzen da foru-aldundiek argitaratutako zerga-araudiaren laburpena (ALHAO, BAO eta GAO), bai eta Eusko Jaurlaritzak (EHAA), Nafarroako Foru Erkidegoak (NAO) eta Estatuak (BOE) argitaratutakoen laburpena ere.

Azkenik, foru-zergen gaiari buruzko informazio baliagarria osatzeko interesa duten pertsonen iradokitzen diegu sar daitezela 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 (<http://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 ezagutzera emateko eta harekin loturiko gaietan sakontzeko, Ekonomia Ituna bultzatzeko eta haren zabalkundean jarduteko Ad Concordiam elkarteak sustatutako webgunean sartzea aholkatzen dugu, www.conciertoeconomico.org, baita Ekonomia Itunaren eta Foru Ogasunen Dokumentazio Agiritegiak argitaratutako *Ituna* buletin elektronikoa ere, honako helbide honetan: <http://www.ehu.es/ituna/index.es.html>; azkenik, Pedro Luis Uriartek sustatutako Ekonomia Itunaren inguruko dibulgaziozko webgunea ere kontsultatu daiteke, egileak berak egindako «El Concierto Económico. Una visión personal» izeneko lana biltzen duena www.elconciertoeconomico.com. Obra bereziki 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 irakurteraza du ezaugarri Itunari lehendabizikoz heltzen diotenentzat, eta barnean hartzen duen material zabalak irakurleari erakunde honen gaineko edozein zalantza argitzen lagunduko dio.

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 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.

