



Zergak

70. zk.
2025-2

ISSN: 2253-7805

Aurkibidea

ARTIKULUAK ETA KOLABORAZIOAK 3

El proyecto BATUZ de la Hacienda Foral de Bizkaia en la lucha contra el fraude fiscal. Próximos pasos (1 de 2)	4
---	---

Iñigo Egia Ossorio

Bizkaiko Foru Aldundiko Arriskuak Analizatzeko Zerbitzuko burua

Las fuentes de financiación de la Comunidad Autónoma de Euskadi. En particular, los tributos, precios públicos y prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario propios de la Comunidad Autónoma de Euskadi	24
--	----

José Antonio Cayero Bilbao

Eusko Jaurlaritzako Zerga Administrazioako Zuzendaritzako Aholkularitza Juridikoko arduraduna

Euskadiko Ekonomia Arduralaritzako Epaitegiko kidea

Tributación de las personas con discapacidad o dependencia en los sistemas tributarios forales del País Vasco	43
--	----

Ander García Aguirrezabal

Zerga Sistema eta Administrazio Publikoan Graduatua (EHU), Zerga-aholkularitzako Masterrarekin

Una reforma con perspectiva social: nuevos incentivos fiscales para la familia, la conciliación y la igualdad	56
--	----

Javier Armentia Bastera

Zuzenbidean lizentziatua

EB-ko fiskalitatea (2025eko uztailetik abendura)	73
---	----

Luis Elizondo Lopetegi

Euskal Autonomia Erkidegoaren EBko ordezkaria

ZERGA KONTSULTAK 116

Araugintza Koordinatu eta Ebaluatze Batzordearen kontsultak	117
--	-----

EKONOMIA ITUNAREN ARBITRAJE BATZORDEAREN EBAZPENAK 121

17/2025 - 35/2025	122
--------------------------------	-----

FORU ALDUNDIEN DIRU BILKETA 127

Tributu itunduen diru-bilketa. Aurreikuspena itxiera 2025 128

Aitziber Ipiñazar Petralanda

Diru-sarrerak kudeatzeko eta diru-bilketa aztertzeako Zerbitzuko arduraduna.

Eusko Jaurlaritzako Ogasun eta Finantza Saileko Erakundeen Baliabideetako Zuzendaritza

Tributu itunduen diru-bilketa. Aurreikuspena 2026 131

Lurralde historikoetako zerga-sistemaren berrikuspena 134

DOKUMENTU INTERESGARRIAK 135

Zergak gaur egun 137

Zerga-arauak gaur egun 137

Zergei buruzko zenbait argitalpenetatik ateratako iritzi-artikuluak eta administrazio-doktrina 137

Euskal Ogasunaren Urteko Txosten Bateratua 137

Iruzur Fiskalaren kontrako borrokarako batzordea 137

2025. urteko Euskal Autonomia Erkidegoko Iruzur Fiskalaren Kontrako Borrokarako Plan Bateratua 138

Euskal Autonomia Erkidegoko (EAE) iruzur fiskalari buruzko urteko txosten integratua 138

Zerga-hezkuntza programa 138

TicketBAI 139

Ekonomia Itunaren Zabalkundea 139

Ekonomia Ituna Eusko Jaurlaritzako Ekonomia eta Ogasun Sailaren web orrialdean 139

Ad Concordiam 139

Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordeari buruz 139

Itun Ekonomikoaren eta Foru Organuen Ikerketarako Agiritegia (ITUNA) 140

El Concierto Económico Vasco: una visión personal. (Pedro Luis Uriarte) 140

Ekonomia Itunaren bilakaera bere lege-testuen bidez. (Javier Armentia) 140

Beste esteka interesgarri batzuk 141

Artikuluak eta kolaborazioak



EL PROYECTO BATUZ DE LA HACIENDA FORAL DE BIZKAIA EN LA LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL.
PRÓXIMOS PASOS (1 DE 2).

El proyecto BATUZ de la Hacienda Foral de Bizkaia en la lucha contra el fraude fiscal. Próximos pasos (1 de 2).

Iñigo Egia Ossorio

Bizkaiko Foru Aldundiko Arriskuak Analizatzeko Zerbitzuko burua

Abstract: El proyecto BATUZ de la Hacienda Foral de Bizkaia consiste en una estrategia integral de asistencia y control de la tributación de todas las personas físicas o jurídicas o entidades sin personalidad jurídica que desarrollan actividades económicas.

Este proyecto está formado por tres elementos:

- TicketBAL.
- La obligación de llevanza en la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia de un libro registro de operaciones económicas.
- Y la puesta a disposición de los contribuyentes por parte de la Hacienda Foral de Bizkaia de los borradores de sus declaraciones del IRPF, IS e IVA.

Si bien el proyecto se aprobó en el año 2020, la compleja situación de los últimos años ha motivado la aprobación de un calendario de implantación progresiva, que finaliza el 1 de enero de 2026.

Asimismo, las empresas de Bizkaia deben abordar nuevos desafíos, como son, en particular, la adaptación al sistema obligatorio de facturación electrónica establecido por la Ley Crea y Crece y a los requerimientos del proyecto ViDA de la Comisión Europea.

Este artículo, dividido en dos partes, describe en su primera parte los tres elementos del sistema BATUZ y su adaptación a estos nuevos desafíos. En la segunda parte, se analiza el proyecto desde el punto de vista de la lucha contra el fraude fiscal, de acuerdo con las recomendaciones en esta materia de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico.

Abstract: BATUZ izeneko proiektuaz dihardu. Estrategia integral bat da, Bizkaiko Foru Ogasunak antolatua, jarduera ekonomikoak garatzen dituzten pertsona fisikoei eta juridikoei edo nortasun juridikorik gabeko erakundeei zergak ordaintzen laguntzeko, eta kontrolatzeko.

Proiektuak hiru elementu ditu:

- TicketBAL.
- Bizkaiko Foru Aldundiaren egoitza elektronikoan eragiketa ekonomikoen erregistro-liburu bat eramane beharra dago.
- Eta Bizkaiko Foru Ogasunak zergadunen esku jarri behar ditu PFEZ, SZ eta BEZaren dagozkien aitortpen-zirriborroak.

Proiektua 2020an onartu bazen ere, azken urteetako egoera konplexua dela-eta, haren ezarpena pixkanaka egitea onartu da, harik eta 2026ko urtarrilaren 1ean amaitu arte.

Era berean, Bizkaiko enpresek erronka berriak daukate, eta egokitu beharra daukate; esate baterako -eta bereziki-, Sortu eta Hazi Legeak fakturazioa nahitaez elektronikoki egiteko sistema ezartzen du, eta Europako Batzordearen ViDA proiektuak ere badakartza eskakizun batzuk.

Artikulu hau bi zatitan banatzen da. Lehenengo zatian, BATUZ sistemaren hiru elementuak deskribatzen ditu, eta aipatu ditugun erronka berri horietara nola egokitzen diren. Bigarren zatian, iruzur fiskalaren aurkako borrokaren ikuspegitik aztertzen da proiektua, betiere Lankidetzeta eta Ekonomia Garapenerako Antolakundeak gai horretan emandako gomendioen bidetik.

Sumarioa:

1. Introducción. 2. ¿Qué es BATUZ? 3. Los tres elementos del sistema BATUZ. 3.1. TicketBAI. 3.2. El libro registro de operaciones económicas (LROE). 3.3. Los borradores de las declaraciones tributarias. 4. Próximos pasos. 4.1. La Ley Crea y Crece: la facturación electrónica obligatoria entre empresarios y profesionales. 4.2. El proyecto ViDA de la Unión Europea. 4.3. InBlock: un ejemplo concreto que ya está en funcionamiento.

1. Introducción.

El fraude fiscal es un problema ya que, por un lado, reduce los ingresos de las Administraciones públicas necesarios para prestar sus servicios a la ciudadanía y, por otro lado, reduce la confianza de ésta en las instituciones públicas.

El objetivo principal de la Diputación Foral de Bizkaia en el ámbito tributario es garantizar que todas las personas contribuyan al sostenimiento de las cargas públicas conforme a su capacidad económica. Para ello, la Hacienda Foral de Bizkaia desarrolla una serie de actuaciones que se enumeran en el Plan de Lucha contra el Fraude, el cual se aprueba con carácter anual por la Dirección General de Hacienda, a propuesta de la Comisión de Lucha contra el Fraude.

Una de las iniciativas clave de la Hacienda Foral de Bizkaia, orientada a la prevención del fraude antes de su comisión, es el proyecto BATUZ, consistente en una estrategia integral de asistencia y control de la tributación de todas las personas físicas o jurídicas o entidades sin personalidad jurídica que desarrollan actividades económicas.

El proyecto BATUZ está formado por tres elementos:

- El software garante TicketBAI, que es un proyecto común de las Haciendas Forales de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa y del Gobierno Vasco, en virtud del cual todas las empresas deben usar un software de facturación que garantice que toda factura emitida sea una factura declarada en Hacienda.
- La equiparación de las obligaciones de información para todas las personas que realizan actividades económicas, mediante el establecimiento de la obligación de llevanza en la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia de un libro registro de operaciones económicas (en adelante, LROE).
- Y la puesta a disposición de estos contribuyentes por parte de la Hacienda Foral de Bizkaia de borradores de las declaraciones de sus principales impuestos, a saber, del Impuesto sobre la Renta de

**EL PROYECTO BATUZ DE LA HACIENDA FORAL DE BIZKAIA EN LA LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL.
PRÓXIMOS PASOS (1 DE 2).**

las Personas Físicas (IRPF), del Impuesto sobre Sociedades (IS) y del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), a fin de facilitarles el cumplimiento de sus obligaciones.

Si bien el proyecto se aprobó en el año 2020, la compleja situación de los últimos años ha motivado la aprobación de un calendario de implantación progresiva del sistema, de forma que todas las empresas dispongan de tiempo suficiente para digitalizar sus procesos contables y de facturación y adaptarse al nuevo sistema. Este calendario finaliza el día 1 de enero de 2026.

Asimismo, en la actualidad se han puesto de manifiesto ya nuevos desafíos que deberán abordar las personas y entidades de Bizkaia que desarrollan actividades económicas, como son, en particular, la adaptación al sistema obligatorio de facturación electrónica establecido por el artículo 12 de la Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de Creación y Crecimiento de Empresas (conocida como la Ley Crea y Crece), y a los requerimientos del proyecto ViDA (*"Vat in the digital age"*, o, en castellano, el IVA en la era digital) de la Comisión Europea.

En atención a ello, y partiendo de que a 1 de enero de 2026 la implantación del sistema BATUZ abarcará al 100 por 100 de las empresas y autónomos y autónomas de Bizkaia, la Hacienda Foral de Bizkaia está en una situación óptima para desarrollar y ofrecer a sus contribuyentes una serie de funcionalidades que les faciliten el cumplimiento de estas nuevas obligaciones, teniendo en cuenta el esfuerzo de digitalización que estos contribuyentes han llevado a cabo para poder cumplir los requerimientos del sistema BATUZ, en general, y de TicketBAL, en particular.

Este artículo se divide en dos partes: en la primera parte, se describen en detalle los tres elementos del sistema BATUZ y se analizan los nuevos desafíos derivados de la Ley Crea y Crece y del proyecto ViDA, que marcarán la evolución del sistema en los próximos años. En la segunda parte, se analiza el proyecto desde la perspectiva de la lucha contra el fraude fiscal, detallando los elementos y características del mismo que inciden en la mejora del cumplimiento tributario, de acuerdo con las recomendaciones del Foro de Administración tributaria de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (en adelante, OCDE). En esta parte se incluyen además las conclusiones del estudio y la bibliografía.

2. ¿Qué es BATUZ?

Una de las iniciativas clave de la Hacienda Foral de Bizkaia, orientada a la prevención del fraude antes de su comisión, es el proyecto BATUZ, consistente en una estrategia integral de control de la tributación de todas las personas físicas o jurídicas o entidades sin personalidad jurídica que desarrollan actividades económicas, con independencia de su tamaño o volumen de operaciones, así como en el establecimiento de nuevos modelos de gestión que faciliten a los y las contribuyentes el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Ya en 2013, se dieron los primeros pasos en este sentido mediante el establecimiento por la Norma Foral 3/2013, de 27 de febrero, por la que se aprueban medidas adicionales para reforzar la lucha contra el fraude fiscal y otras modificaciones tributarias, de la obligación para las personas físicas que realicen actividades económicas de la llevanza de un libro registro de operaciones económicas, en el que se registran la totalidad de los ingresos y de los gastos de cada contribuyente y cuyo contenido debe transmitirse anualmente a la Administración tributaria.

Esta nueva obligación de información, articulada a través del modelo 140, para los cerca de 55.000 contribuyentes personas físicas, comunidades de bienes y sociedades civiles que realizan actividades económicas sometidos a la normativa tributaria de Bizkaia, vino a cubrir una carencia informativa de la Administración tributaria en este ámbito y su aplicación a lo largo de estos años ha demostrado su eficacia en la labor de control de este tipo de rendimientos.

Otra iniciativa, más reciente en el tiempo y acometida por todas las Administraciones tributarias del Estado, es la introducción de un nuevo sistema de gestión del IVA para determinadas personas contribuyentes, en su mayor parte personas jurídicas con volúmenes de operaciones de cierta dimensión, basado en el suministro inmediato de información, sistema conocido como SII.

En el año 2020, el proyecto BATUZ fue aprobado mediante la Norma Foral 5/2020, de 15 de julio, por la que se establece un sistema integral de control de los rendimientos de las actividades económicas, así como medidas para facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, mediante la modificación de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la Norma Foral del Impuesto sobre Patrimonio y la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

BATUZ está formado por tres elementos:

- TicketBAI, como proyecto común de las Haciendas Forales de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa y del Gobierno Vasco cuyo objetivo es la implantación de una serie de obligaciones legales y técnicas en los softwares de facturación de las personas contribuyentes, que permitan a la Administración tributaria el control de los ingresos de sus actividades económicas y, en especial, de aquellas actividades enmarcadas en sectores que realizan entregas de bienes o prestaciones de servicios a los y las consumidores finales, cobrados en gran medida en efectivo. La finalidad última de TicketBAI es que una factura completa o simplificada (estas últimas se conocen como "tickets") emitida sea una factura declarada en Hacienda.

- La equiparación de las obligaciones de información para todas las personas, sean físicas o jurídicas, que realizan actividades económicas, mediante el establecimiento de la obligación de llevanza de un libro registro de operaciones económicas (en adelante, LROE) para todas ellas en la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia.

- Y la puesta a disposición de los y las contribuyentes por parte de la Hacienda Foral de Bizkaia de borradores de declaraciones, a fin de facilitarles el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, en relación con los principales impuestos que gravan los rendimientos de sus actividades económicas: el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), el Impuesto sobre Sociedades (IS) y el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA).

Como instrumento de cierre, se establece un régimen sancionador de intensidad relevante asociado a las infracciones derivadas del incumplimiento de las obligaciones establecidas en el sistema BATUZ.

A nivel organizativo y procedimental, debemos recordar que, en el mismo año 2020 en el que se aprobó el sistema BATUZ, se renovó la estructura orgánica del Departamento de Hacienda y Finanzas, con el fin de construir una Administración tributaria moderna, cercana y eficiente, capaz de luchar contra el fraude de manera eficaz y de facilitar a los y las contribuyentes la asistencia necesaria para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales de una forma ágil, sencilla y guiada, reduciendo sus costes de cumplimiento al mínimo, y potenciando su participación en el cumplimiento de estos objetivos y fines comunes.

Esta renovación supuso la creación de la Subdirección de Información y Sistemas, como un órgano horizontal dentro de la Dirección General de Hacienda, encargada en especial de la elaboración del Plan anual de Lucha contra el Fraude fiscal, en coordinación con las Subdirecciones de Gestión Tributaria, de Inspección, de Recaudación y de Coordinación y Asistencia Técnica, para su aprobación posterior por la Dirección General de Hacienda.

**EL PROYECTO BATUZ DE LA HACIENDA FORAL DE BIZKAIA EN LA LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL.
PRÓXIMOS PASOS (1 DE 2).**

Dentro de la Subdirección de Información y Sistemas, se incluyó el nuevo Servicio de Análisis de Riesgos, entre cuyas funciones se incluyen, en particular, la implementación, gestión y seguimiento del proyecto BATUZ.

Como se puede observar, la implementación del sistema BATUZ exige a las empresas de Bizkaia un gran esfuerzo de digitalización de sus procesos de facturación y de llevanza de la contabilidad.

Atendiendo en particular a la compleja situación en que se encontraban las empresas en el año 2021, mediante Norma Foral 6/2021, de 13 de diciembre, se prolongó el periodo para la adhesión voluntaria al sistema BATUZ a los años 2022 y 2023, con el fin de facilitar y garantizar una transición ordenada y segura a este nuevo modelo de cumplimiento tributario, al mismo tiempo que se incentivó fiscalmente la adhesión voluntaria y temprana a este sistema a las empresas que ya habían realizado esta adaptación.

Finalmente, la Norma Foral 8/2023, de 22 de noviembre, aprobó un calendario de dos años de implantación definitiva del sistema BATUZ, dividido en cinco ventanas semestrales, el cual se inició el 1 de enero de 2024 para los y las contribuyentes con mayor capacidad y dimensión teniendo como fecha de terminación el próximo 1 de enero de 2026.

La finalidad de este proceso de dos años de implantación definitiva de sistema BATUZ ha sido posibilitar que las personas físicas que realizan actividades económicas y las microempresas, pequeñas y medianas empresas, incluidas las cooperativas de reducida dimensión, y las entidades exentas y parcialmente exentas del Impuesto sobre Sociedades o las entidades que apliquen el régimen fiscal especial establecido para las entidades sin fines lucrativos, dispongan del tiempo suficiente para asumir el cumplimiento efectivo de las obligaciones del sistema, a la vez que se permite que todos los agentes involucrados en el cambio puedan adaptarse en condiciones óptimas, esto es, no solo las personas contribuyentes sino también sus asesorías fiscales y las empresas desarrolladoras de los softwares de cumplimiento fiscal y proveedoras del equipamiento informático destinado a este fin. Igualmente, este calendario de dos años permite que la Hacienda Foral de Bizkaia pueda acompañar a todas estas personas en el desarrollo de ese proceso. Por ello, la distribución de las y los contribuyentes en las diferentes ventanas de incorporación toma en consideración precisamente la menor o mayor dificultad para concluir los procesos de transición necesarios para la aplicación del sistema BATUZ.

En el cuarto trimestre del año 2025, existen cerca de 67.000 personas contribuyentes de Bizkaia operando en el sistema BATUZ, es decir, emitiendo sus facturas con el cumplimiento de los requisitos del software garante TicketBAI, anotando sus operaciones en el LROE y accediendo a los borradores de las declaraciones del IRPF y del IVA para cumplir con sus obligaciones fiscales en estos impuestos. En concreto, estas personas han anotado en el LROE en el año 2025 cerca de 525 millones de operaciones, de las cuales casi 400 millones corresponden a facturas TicketBAI. Estas cifras ponen de manifiesto la relevancia de este sistema.

La última fecha de incorporación obligatoria al sistema BATUZ es el 1 de enero de 2026, en la cual deberán empezar a operar colectivos tales como las entidades sin fines lucrativos y las personas físicas y jurídicas incluidas en el sector primario de la actividad económica (esto es, las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras y forestales) y las dedicadas al desarrollo de actividades de enseñanza o artísticas.

En esta fecha, en consecuencia, habrán terminado los dos años de implantación definitiva del sistema BATUZ.

No obstante, a dicha fecha, la Hacienda Foral de Bizkaia aún no habrá culminado el alcance inicial del proyecto BATUZ, ya que, dentro de su tercer elemento, queda pendiente de poner en marcha el proceso de solicitud y obtención de los borradores de las autoliquidaciones del Impuesto sobre

Sociedades. Para ello, esta Hacienda ha elaborado una nueva aplicación web para presentar la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades, la cual supone una evolución, simplificación y mejora del anterior programa de ayuda, y está orientada a la integración de los borradores del impuesto en la siguiente campaña del año 2026.

En suma, de acuerdo con todo lo anterior, en el mes de julio del año 2026 se completará el contenido del proyecto BATUZ, tal y como se diseñó por la Norma Foral 5/2020, de 15 de julio.

No obstante, en la actualidad se han puesto de manifiesto ya nuevos desafíos que deberán abordar las personas y entidades de Bizkaia que desarrollen actividades económicas, como son, en particular, la adaptación al sistema obligatorio de facturación electrónica establecido por el artículo 12 de la Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de Creación y Crecimiento de Empresas, y a los requerimientos del proyecto ViDA (*Vat in the digital age*) de la Comisión Europea.

En atención a ello, y partiendo de que a 1 de enero de 2026 la implantación del sistema BATUZ abarcará al 100 por 100 de las empresas y autónomos y autónomas de Bizkaia, la Hacienda Foral de Bizkaia deberá desarrollar las medidas necesarias para facilitar a sus contribuyentes el cumplimiento de estas obligaciones.

En este artículo se analizan estos desafíos y medidas, que marcarán la evolución del sistema BATUZ en los próximos años.

3. Los tres elementos del sistema BATUZ.

Como hemos dicho, BATUZ está formado por tres elementos, como son: el software garante TicketBAI (cuya finalidad última es que una factura emitida sea una factura declarada en Hacienda), la llevanza en la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia por todos los contribuyentes que realizan actividades económicas de un libro registro de operaciones económicas, y la puesta a disposición de los y las contribuyentes por parte de la Hacienda Foral de Bizkaia de borradores de declaraciones, a fin de facilitarles el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

A continuación, se describen estos tres elementos.

3. 1. TicketBAI.

El sistema tributario del Territorio Histórico de Bizkaia, en línea con los de gran parte de los países desarrollados, contiene un buen número de obligaciones de información en relación con las operaciones económicas con transcendencia tributaria que realizan los obligados tributarios. De manera paralela a la implementación de dichas obligaciones, la Administración tributaria foral se ha ido dotando de los instrumentos de control necesarios para hacer el mejor uso y obtener los mejores resultados de la información proporcionada, persiguiendo someter al mismo nivel de control al colectivo de obligados tributarios que desarrollan actividades económicas, con independencia de su forma jurídica o de la tipología de los rendimientos que perciban, a fin de garantizar el correcto cumplimiento de su deber de contribuir. Sin embargo, muchas autoridades fiscales están detectando en este colectivo tipos particulares de fraude fiscal; en particular, una declaración inferior de ingresos mediante la supresión de ventas electrónicas y una declaración superior de gastos mediante la utilización de facturas falsas. Es por ello por lo que la OCDE recomienda a las Administraciones fiscales implementar soluciones tecnológicas efectivas para evitar y detectar dichos tipos de evasión y fraude fiscales. Estas recomendaciones se están materializando en los últimos años en la implantación en

**EL PROYECTO BATUZ DE LA HACIENDA FORAL DE BIZKAIA EN LA LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL.
PRÓXIMOS PASOS (1 DE 2).**

muchos países de nuestro entorno de sistemas tributarios de control de los terminales punto de venta de los y las empresarias y profesionales que operan fundamentalmente con las personas consumidoras finales, como ha sucedido en Italia, Suecia, Polonia, Portugal y Austria, entre muchos otros.

En el año 2016, en el ámbito de la Comunidad Autónoma del País Vasco, la Comisión de Lucha contra el Fraude Fiscal en el País Vasco, constituida por las tres Haciendas Forales con la coordinación del Gobierno Vasco, puso de manifiesto en su plan conjunto de lucha contra el fraude que, durante los últimos años, en determinados sectores de actividad, han proliferado la utilización de herramientas informáticas específicas para la ocultación de ventas y la manipulación de los estados contables, que son la base sobre la que se confeccionan las declaraciones tributarias, y, a fin de luchar contra dichas prácticas, se comprometió a elaborar una estrategia común que permitiese analizar la implantación de herramientas de control de los sistemas de facturación en determinados sectores de actividad.

Este compromiso fue el germen del proyecto común de las Haciendas Forales Vascas y del Gobierno Vasco denominado TicketBAI, que constituye el sistema garante de la trazabilidad e inviolabilidad de los registros que documenten las entregas de bienes y prestaciones de servicios.

TicketBAI supone que las personas físicas y jurídicas que desarrollan actividades económicas deben usar un software de facturación que garantice que toda factura emitida por una empresa, por la venta de bien o por un servicio prestado, sea una factura declarada en Hacienda.

El establecimiento de TicketBAI se basa en las recomendaciones del Foro de Administración Tributaria de la OCDE recogidas en los siguientes informes: "Supresión electrónica de ventas: una amenaza para los ingresos fiscales" (de 2013), "Herramientas tecnológicas para abordar la evasión y el fraude fiscal" (de 2017) y "*Implementing online cash register: benefits, considerations and guidance*" (de 2019).

Con carácter previo a su implantación, en el año 2019 se desarrolló un proyecto piloto del sistema TicketBAI con más de 40 empresas que tenía como objetivo contrastar y validar la solución propuesta.

El establecimiento del sistema TicketBAI supone, desde el punto de vista de cumplimiento tributario, alcanzar dos objetivos básicos: por un lado, erradicar los conocidos como "softwares de doble uso" y, por otro lado, ligar la obligación de informar a Hacienda a una operación propia de las empresas como es facturar.

Es decir, en el desarrollo diario de su actividad económica, cuando una empresa presta un servicio o vende un bien, debe entregar a su cliente una factura o documento justificativo de la operación realizada. El contenido, formato, plazo y forma de expedición y de remisión al cliente de la factura está regulado en la normativa tributaria. No obstante, esta obligación se establece entre particulares, la empresa y su cliente, por lo que la factura es igualmente un documento comercial, mercantil, que acredita a la empresa y a su cliente la transferencia de un bien o servicio por un precio y demás información que sea necesaria o conveniente hacer constar (como, por ejemplo, la forma y plazo para el pago si este todavía no se ha realizado).

Tomando como punto de partida esta operación propia del desarrollo de la actividad económica de una empresa, un software que cumpla los requisitos del sistema TicketBAI (es decir, un software garante) debe dar los 3 pasos que se enumeran a continuación, recogidos en la Orden Foral 1482/2020, de 9 de septiembre, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se regulan las especificaciones normativas y técnicas del software garante y la declaración de alta en el registro de software garante TicketBAI:

- Primero, inmediatamente antes de emitir la factura, el software debe generar un fichero firmado electrónicamente (el denominado fichero TicketBAI), el cual contiene la información con trascendencia

tributaria de la operación. Este fichero es el que posteriormente se comunica a la Administración tributaria (paso tercero).

Además de los datos de la factura (número y serie, fecha, identificación de la persona emisora y, si se trata de una factura completa y no de un ticket, de la persona destinataria, la descripción general de la operación y los datos necesarios para la gestión del IVA -bases, tipos y cuotas-), el fichero TicketBAI contiene una serie de datos técnicos orientados a evitar procesos informáticos que manipulen la información que se registra en Hacienda como son: un identificador único de la factura, la fecha y hora de generación del fichero, su encadenamiento con la factura anterior (con identificación de la serie, número, fecha y hash de la factura anterior) y los datos del software garante utilizado (nombre, versión, empresa desarrolladora y licencia de registro de la misma en el sistema TicketBAI). Por último, el fichero TicketBAI debe estar firmado electrónicamente con un certificado digital válido.

- Segundo, el software emitirá a continuación la factura (en papel o en formato electrónico), la cual deberá incluir, además de su contenido propio, un código identificativo del documento y un código QR. Estos códigos permitirán al cliente de la operación, que muchas veces será un consumidor final, comprobar, en la página web de la Diputación Foral de Bizkaia, si la empresa que ha emitido la factura ha declarado esta operación en la Hacienda Foral. Dicho de otro modo: el cliente puede ver a través del código QR que el IVA que ha soportado al comprar el bien o el servicio es un IVA que se ha declarado en Hacienda.

- Y tercero, el fichero TicketBAI deberá ser enviado a la Hacienda Foral, tan pronto como se realice la operación (es decir, "on line") o, si la remisión no es inmediata, en los plazos establecidos en la normativa tributaria (con carácter general, hasta los días 25 de abril, 25 de julio, 25 de octubre o 31 de enero del año siguiente, dependiendo del trimestre en el que se haya realizado la operación). No obstante, si bien se permite el envío diferido, en la práctica los softwares garantes TicketBAI envían a Hacienda la información de las operaciones de forma inmediata, es decir, tan pronto como se realiza la operación.

Para el cumplimiento de las obligaciones de TicketBAI, los y las contribuyentes deberán utilizar o bien la aplicación web gratuita desarrollada por la Hacienda Foral de Bizkaia conocida como "Haz tu factura" (disponible en <https://www.batuz.eus/es/haz-tu-factura>), o bien un software que se encuentre inscrito en el registro de software garante al que se refiere el artículo 10 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia.

En concreto, según la citada disposición, las personas y entidades desarrolladoras de software que deseen inscribir un software TicketBAI en el registro de software garante deberán presentar una declaración de alta en el mismo, a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia, mediante la cumplimentación de un formulario que, de forma señalada, incluirá una declaración responsable que deberá suscribir la persona o entidad desarrolladora del software de que el mismo cumple en su integridad los requisitos y condiciones del sistema TicketBAI, asumiendo el compromiso de su adaptación a las modificaciones que pudieran darse en dichos requisitos y condiciones.

El software registrado se incluirá en una lista que se hará pública en la página web de la Diputación Foral de Bizkaia (en concreto, en <https://www.batuz.eus/es/registro-de-software>), con el objetivo de que las personas y empresas que deban cumplir en sus actividades con TicketBAI puedan conocer las diferentes alternativas ofrecidas para ello, pudiéndose dirigir, por tanto, a los softwares de facturación que más se adapten a sus necesidades, teniendo en cuenta que existen ya más de 1.000 softwares inscritos.

En realidad, la Haciendas de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa disponen cada una de su propio registro TicketBAI. No obstante, estos 3 registros están interconectados entre sí y muestran la misma

EL PROYECTO BATUZ DE LA HACIENDA FORAL DE BIZKAIA EN LA LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL.
PRÓXIMOS PASOS (1 DE 2).

información, de tal modo que, con independencia de la Administración donde el software se registre, el mismo se publicará en los tres territorios y los y las contribuyentes podrán hacer uso de cualquiera de ellos.

En todo caso, debemos matizar que, si bien a los y las contribuyentes se les exige usar un software garante TicketBAI en la emisión de sus facturas, no se les exige usar un único software, de tal modo que pueden combinar diferentes softwares de acuerdo con sus necesidades. En la práctica, el uso alternativo de la aplicación "Haz tu factura" es muy habitual para cubrir situaciones de facturación no contempladas por el sistema informático propio de muchas empresas.

La inscripción en el Registro supondrá la asignación de una licencia al software inscrito, la cual deberá incluirse en los ficheros informáticos TicketBAI, como hemos mencionado más arriba. De este modo, la Administración tributaria conoce quiénes son realmente las personas usuarias de los diferentes softwares, lo cual facilita en gran medida las actuaciones dirigidas a la corrección de errores de su funcionamiento cuando estos se detectan.

El alta en el registro no supone realmente la homologación por la Administración tributaria del cumplimiento por el software inscrito de los requisitos y condiciones del sistema TicketBAI. No obstante, cuando la Administración tributaria compruebe que un software inscrito no cumple con estos requisitos y condiciones podrá excluirlo de dicho registro mediante un procedimiento administrativo de exclusión.

Este procedimiento se iniciará de oficio, mediante la emisión de un informe en el que se harán constar los hechos, circunstancias y demás elementos que pudieran ser constitutivos del incumplimiento del sistema. La iniciación del procedimiento de exclusión no será impedimento para el uso del software afectado por parte de los y las contribuyentes. Este informe se notificará a la empresa desarrolladora del software, advirtiéndole de su derecho a formular, en el plazo de los quince días siguientes, cuantas alegaciones estime convenientes.

El procedimiento de exclusión podrá terminar, una vez realizado el examen de los documentos aportados y de las alegaciones formuladas por la empresa de software, por alguna de las siguientes causas:

a) Por resolución que determine la exclusión del software del registro de software garante, cuando el incumplimiento no se haya subsanado en el curso del procedimiento. La exclusión se notificará a la persona o entidad desarrolladora del software y se comunicará a los y las contribuyentes usuarias del mismo, las cuales no podrán usar el software afectado transcurridos 3 meses desde la comunicación de la exclusión.

b) Por archivo de las actuaciones, cuando en la tramitación del procedimiento se ponga de manifiesto que concurre alguna de las siguientes circunstancias:

- La inexistencia de los hechos, circunstancias y demás elementos que hubieran dado lugar al inicio del procedimiento.

- Que, en el curso del procedimiento, se hayan subsanado los hechos, circunstancias y demás elementos que hubieran dado lugar a su inicio.

Como veremos en la segunda parte de este artículo, TicketBAI se configura como un procedimiento llamado por la OCDE de "cumplimiento tributario por diseño", ya que, utilizando medios tecnológicos al alcance de todas las empresas y que ya se usan por las Administraciones tributarias, enlaza una

operación propia de las empresas (emitir facturas) con el cumplimiento automático de la obligación tributaria de registrar estas operaciones en el LROE en la sede electrónica de la Diputación.

Los objetivos de TicketBAI son mejorar el cumplimiento fiscal, proteger la competencia, (buscando una competencia leal o justa entre las empresas y, al mismo tiempo, crear oportunidades de negocios a las empresas desarrolladoras de software), reducir los costes de cumplimiento fiscal, cambiar la relación de la ciudadanía con la Administración tributaria (facilitando, con el uso de las nuevas tecnologías, su colaboración en la lucha contra el fraude fiscal), y avanzar en la posibilidad de que la Administración tributaria calcule los borradores de las principales declaraciones tributarias de las empresas de Bizkaia.

3. 2. El libro registro de operaciones económicas (LROE).

Para el cumplimiento de este último objetivo (el cálculo de los borradores de declaración del IRPF, del IVA y del Impuesto sobre Sociedades), es necesario completar la información de TicketBAI, con otra información relevante y, sobre todo, con la información de las facturas recibidas. Por ello, en Bizkaia, la información de las facturas TicketBAI emitidas se registra en el libro registro de operaciones económicas (el LROE) que está en la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia, junto con el resto de información que veremos a continuación.

Dicho de otro modo, el LROE es un libro electrónico en el que los autónomos y las empresas de Bizkaia deben comunicar a Hacienda toda la información relevante sobre sus operaciones económicas. La información de las operaciones económicas se anota en este libro o bien mediante "servicios web" (es decir comunicaciones automáticas del sistema informático del contribuyente o de su representante fiscal al sistema informático de la Hacienda Foral de Bizkaia conocido como "registro de entradas masivas") o bien mediante anotaciones realizadas de forma manual en la aplicación web de Llevanza del LROE publicada por la Hacienda Foral de Bizkaia (disponible en <https://www.batuz.eus/es/lroe>). Estos sistemas son compatibles entre sí.

El LROE está en la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia, es decir, es accesible a través de internet, desde cualquier dispositivo que tenga conexión a la red, las 24 horas del día y los 7 días de la semana.

Asimismo, al LROE puede acceder tanto la propia persona contribuyente como su representante fiscal. Tanto unos como otros disponen de toda la información registrada en este libro, sea cual sea su origen.

La estructura del LROE se define en el Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia.

Para las personas físicas, se compone de los siguientes capítulos: ingresos y facturas emitidas, gastos y facturas recibidas, bienes afectos y/o de inversión, determinadas operaciones intracomunitarias, provisiones de fondos y suplidos y otra información con trascendencia tributaria.

Para las personas jurídicas, dado que estas entidades deben llevar por exigencia de la normativa mercantil una contabilidad ordenada y completa de su actividad, se separa la información de las facturas de la información de los ingresos y gastos de la entidad (la información contable), de tal modo que su LROE tiene los siguientes capítulos: facturas emitidas, facturas recibidas, bienes de inversión, determinadas operaciones intracomunitarias, otra información con trascendencia tributaria y movimientos contables.

En este mismo reglamento, se establecen los plazos para anotar las operaciones en el LROE. Con carácter general, las anotaciones deben realizarse desde el momento en que se realiza la operación y

**EL PROYECTO BATUZ DE LA HACIENDA FORAL DE BIZKAIA EN LA LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL.
PRÓXIMOS PASOS (1 DE 2).**

como máximo en las siguientes fechas, según el trimestre en que se haya producido: 25 de abril (para las operaciones realizadas en el primer trimestre), 25 de julio (para las del segundo trimestre), 25 de octubre (para las del tercer trimestre) y 31 de enero (para las del cuarto trimestre). En todo caso, las operaciones deben estar registradas antes de realizar la liquidación y pago del IVA correspondiente.

Por supuesto, la llevanza del LROE sustituye a la llevanza de los tradicionales libros registro a efectos del IVA. En suma, en relación con este impuesto, el nuevo LROE supone en la práctica que los libros de IVA, en lugar de llevarse en las propias dependencias o sistemas del contribuyente, se llevan directamente en la sede de la Hacienda Foral de Bizkaia. En consecuencia, es realmente la Hacienda de Bizkaia quien conserva esta información, cumpliendo este deber del contribuyente.

Igualmente, en el ámbito del IVA, las grandes empresas, los contribuyentes inscritos en el Registro de Devolución Mensual y las empresas que formen parte de los grupos de entidades cumplen las obligaciones del suministro inmediato de información a efectos de este impuesto (es decir, del SII) mediante la llevanza del LROE. Dicho de otro modo, la llevanza del LROE sustituye a la llevanza del SII, ya que el contenido del SII está incluido dentro del propio LROE. No obstante, estas personas deberán anotar sus operaciones en el LROE en los mismos plazos que los establecidos para el SII: 4 días desde la realización de la operación, con carácter general.

En la práctica, la diferencia fundamental entre el SII y el LROE es su ámbito subjetivo de aplicación. Mientras el SII sólo obliga en Bizkaia a menos de 2.000 contribuyentes, el LROE se refiere a todas las personas físicas y jurídicas y entidades que desarrollan actividades económicas en Bizkaia y que son aproximadamente 80.000.

Asimismo, como el contenido de la declaración anual de operaciones con terceras personas conocida como modelo 347 se incluye en los diferentes capítulos del LROE, la llevanza de este libro sustituye igualmente a la obligación de presentar esta declaración informativa. Como sucede en relación con el SII, esta sustitución de una obligación por otra supone un aumento notable de la información de la que dispone la Hacienda Foral de Bizkaia, porque en el LROE se deben registrar todas las facturas emitidas y recibidas, con independencia de su importe, mientras que en modelo 347 sólo debe informarse de las operaciones cuando su importe total anual supere los 3.000 euros.

¿Puede el LROE en el futuro englobar el contenido de otras declaraciones informativas que se exigen de forma separada en la actualidad? Como veremos más adelante en relación con el proyecto ViDA de la Unión Europea, la respuesta es sí, ya que, dentro del mismo, se prevé la sustitución del actual sistema de declaración mensual tributaria de las operaciones intracomunitarias (el conocido como modelo 349) por un nuevo sistema de intercambio de información que proporcionará los datos sobre la operación y su pago en tiempo casi real (10 días) y que, en Bizkaia, se englobará dentro los contenidos del LROE, ya que los contenidos del modelo 349 se representan en facturas emitidas y recibidas.

Por último, en el LROE de las personas físicas y de las comunidades de bienes y sociedades civiles se podrá incluir igualmente en el futuro el contenido de la declaración informativa anual que deben realizar las entidades en régimen de atribución de rentas, conocida como modelo 184.

3. 3. Los borradores de las declaraciones tributarias.

El tercer elemento del sistema BATUZ son los borradores de las declaraciones tributarias de los principales impuestos que gravan los rendimientos de las actividades económicas, esto es, del IRPF, el IS y el IVA, los cuales se elaboran principalmente a partir de la información registrada en el LROE por los contribuyentes, pero también en función de otros datos fiscales relevantes al efecto. No obstante, el proceso de generación de borradores no es el mismo en relación con los 3 impuestos.

La Norma Foral 5/2020, de 5 de julio, además de regular el sistema BATUZ, estableció un nuevo modelo de gestión del IRPF, que entró en marcha en relación con la campaña del periodo impositivo del año 2020 que se celebró en el segundo trimestre del año 2021. Este nuevo modelo de gestión consiste en que, con carácter previo al inicio del plazo de declaración del impuesto (normalmente, a principios del mes de abril de cada año), la Hacienda Foral de Bizkaia pone a disposición de todos y todas las contribuyentes de un borrador de su declaración, con todos los datos que obren en su poder. De tal manera que, cuando los borradores contienen todos los datos necesarios para la liquidación del impuesto, podrán ser confirmados de forma expresa, o incluso tácita en algunos casos (por ejemplo, declaraciones con resultado a devolver), entendiéndose cumplida de esta forma la obligación de presentar la declaración. En caso de que los borradores resulten incompletos, los y las contribuyentes deberán incorporar los datos necesarios.

Como se puede observar, este sistema de borradores presenta dos características fundamentales, como son: su carácter general (ya que todos los contribuyentes del impuesto disponen de un borrador de su declaración) y automático (porque los borradores se crean sin necesidad de que los contribuyentes tengan que realizar una solicitud previa). En cuanto a su contenido, estos borradores abarcan la práctica totalidad de la información necesaria para presentar la declaración del impuesto, de acuerdo con las diferentes fuentes de información que se refieren a las personas físicas (de forma muy relevante, las declaraciones informativas presentadas por las personas obligadas a practicar retenciones y por las entidades financieras) y, en cuanto a las personas físicas que desarrollan actividades económicas, por las anotaciones realizadas por ellas en su LROE.

A partir de octubre de 2023, se implantó igualmente el sistema de generación de borradores de autoliquidaciones del IVA. No obstante, las características de la gestión de este impuesto determinan que este sistema sea diferente del descrito más arriba para el IRPF. En el IVA, los contribuyentes van anotando sus operaciones en el LROE (de forma señalada, las facturas que emiten informando del IVA que devengan y las facturas que reciben registrando el IVA soportado deducible). Los plazos de anotación de las facturas en el LROE, a los cuales nos hemos referido en el párrafo anterior, son, en general, los mismos que los previstos para la presentación de las declaraciones del impuesto y el contenido de los borradores se calcula prácticamente al 100 por 100 a partir de las anotaciones realizadas en el LROE por los y las contribuyentes. Por ello, en la medida en que la persona contribuyente no haya realizado las anotaciones en el LROE relevantes para el IVA, no pueden generarse los borradores de las autoliquidaciones de este impuesto.

En consecuencia, y a diferencia de lo previsto para el IRPF, los borradores se generan a solicitud de la persona contribuyente, cuando esta ya ha terminado de registrar sus operaciones en el LROE, ya que, para su confección, se partirá de la información correspondiente al periodo de liquidación que conste en el LROE. Esta solicitud se realiza a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia, mediante un simple click en la propia aplicación web de cumplimentación y presentación de la autoliquidación del impuesto. El proceso se explica de forma sencilla en el video divulgativo disponible en el siguiente enlace: <https://www.batuz.eus/es/borradores-declaraciones>.

Una vez solicitado el borrador en la aplicación, el sistema tarda unos pocos minutos en calcular su contenido, de modo que, al volver a acceder a la aplicación web para presentar la autoliquidación del impuesto, el o la contribuyente dispone ya de una declaración completada en todos sus apartados a partir de las anotaciones de su LROE y, en consecuencia, su tarea o la de su representante fiscal se centrará en verificar y corregir o modificar los datos que resulten necesarios para la correcta autoliquidación del Impuesto. La puesta a disposición de un borrador no eximirá en ningún caso al o la contribuyente de la obligación de presentar de forma expresa su autoliquidación del IVA, a diferencia del IRPF, donde caben las presentaciones tácitas de declaraciones en determinados supuestos.

**EL PROYECTO BATUZ DE LA HACIENDA FORAL DE BIZKAIA EN LA LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL.
PRÓXIMOS PASOS (1 DE 2).**

Teniendo en cuenta que las personas del sector de la asesoría fiscal son las que realmente realizan un mayor número de presentaciones del IVA (pues la mayoría de los y las contribuyentes de este impuesto contratan con ellas esta tarea) y que usan softwares específicamente diseñados para ello, la Hacienda Foral de Bizkaia está elaborando “servicios web” de solicitud y obtención de borradores del IVA, es decir, servicios informáticos de comunicación entre los ordenadores de las asesorías fiscales y las bases de datos de Hacienda, de modo que los y las representantes fiscales podrán en breve automatizar los procesos de solicitud de los borradores de sus clientes, contraste con sus datos y presentación de las declaraciones de este impuesto. Este nuevo servicio estará disponible en el año 2026.

Pero, como decíamos al principio de este artículo, la Hacienda Foral de Bizkaia aún no ha culminado el alcance inicial del proyecto BATUZ, ya que, dentro de su tercer elemento, queda pendiente de poner en marcha el proceso de solicitud y obtención de los borradores de las autoliquidaciones del Impuesto sobre Sociedades. Para ello, esta Hacienda ha elaborado una nueva aplicación web para presentar la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades, la cual supone una evolución, simplificación y mejora del anterior programa de ayuda, y está orientada a la integración de los borradores del impuesto en la siguiente campaña del año 2026.

En el año 2026, los borradores de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades se calcularán a partir de un conjunto de diferentes fuentes de información, a saber: la declaración del impuesto del año anterior y la del pago fraccionado del propio ejercicio presentadas por los propios contribuyentes de este impuesto, la base de datos de esta Hacienda Foral de saldos pendientes de aplicación de las bases impositivas negativas, deducciones y otros créditos fiscales generados en años anteriores, los resúmenes anuales de retenciones presentados por terceras personas y entidades y, caso de que se haya presentado, el capítulo de movimientos contables.

Los borradores de este impuesto se generarán igualmente a solicitud del contribuyente o de su representante fiscal, a través de un proceso similar al establecido para el IVA.

En consecuencia, en julio del año 2026, con la puesta en marcha de esta funcionalidad, se completará el alcance inicial del sistema BATUZ, tal y como se definió con la citada Norma Foral 5/2020, de 5 de julio.

4. Próximos pasos.

En este artículo, además de describirse el proyecto BATUZ, se pone de manifiesto su trascendencia dentro de las iniciativas que la Hacienda Foral de Bizkaia ha puesto en marcha en los últimos años en la lucha contra el fraude fiscal.

Pero, además, existen ya nuevos desafíos que deben abordar las personas y entidades de Bizkaia que desarrollan actividades económicas y que orientan la evolución en los próximos años del sistema BATUZ, como son, en particular, la adaptación al sistema obligatorio de facturación electrónica establecido por el artículo 12 de la Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de Creación y Crecimiento de Empresas (conocida como la Ley Crea y Crece), y a los requerimientos del proyecto ViDA (*Vat in the digital age*) de la Comisión Europea. Por tanto, este apartado del artículo se dedica a la descripción de estos nuevos retos.

4. 1. La Ley Crea y Crece: la facturación electrónica obligatoria entre empresarios y profesionales.

La Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de Creación y crecimiento de empresas (en adelante, Ley Crea y Crece) se aprobó en el marco del componente 13 "Impulso a la PYME" del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia.

Esta ley atendió a las siguientes finalidades: la mejora de la regulación y del clima de negocios; la eliminación de obstáculos al desarrollo de las actividades económicas; la reducción de la morosidad comercial y la optimización del acceso a la financiación.

Teniendo en cuenta que la Ley 25/2013, de 27 de diciembre, de impulso de la factura electrónica y creación del registro contable de facturas en el sector público, establece que las personas y entidades que entreguen bienes o presten servicios a las Administraciones Públicas deberán expedir y remitir factura electrónica, el artículo 12 de la Ley Crea y Crece extiende la obligación de expedir y remitir factura electrónica a todas las relaciones comerciales entre empresas y autónomos. En concreto, esta disposición modifica el artículo 2 bis de la Ley 56/2007, de 28 de diciembre, de Medidas de Impulso de la Sociedad de la Información, cuyo apartado 1 queda redactado como sigue: "1. Todos los empresarios y profesionales deberán expedir, remitir y recibir facturas electrónicas en sus relaciones comerciales con otros empresarios y profesionales. El destinatario y el emisor de las facturas electrónicas deberán proporcionar información sobre los estados de la factura".

Con esta medida, además de reducir los costes de transacción, se pretende obtener información fiable, sistemática y ágil de los plazos efectivos de pago de las facturas en las relaciones económicas empresariales, requisito imprescindible para reducir la morosidad comercial. En concreto, mejorará la trazabilidad del ciclo de facturación en las operaciones "Business to Business" (B2B), al aportar información exacta sobre los plazos de expedición, entrega, aceptación y pago de una misma factura, y con ello, fomentará la cultura de pagos empresarial.

En paralelo, se estima que la medida fomentará la digitalización de todas las empresas, en particular de las más pequeñas, con ganancias en ahorro de costes y agilidad en la gestión administrativa, al reducir el tiempo dedicado a la gestión de cada factura y facilitar la corrección de errores.

No obstante, la regulación establecida en el artículo 12 de la Ley Crea y Crece es muy escueta y, salvo el respeto a los estándares europeos y a la regulación fiscal, deja todos los aspectos específicos, características y funcionamiento del llamado "sistema español de factura electrónica" a un posterior desarrollo reglamentario, el cual aún no ha sido aprobado, ya que, en la actualidad, el citado desarrollo reglamentario se encuentra recogido en un proyecto de Real Decreto cuyo texto ha sido sometido dos veces al trámite de información pública (en junio de 2023 y en marzo de 2025).

Este proyecto, además de detallar el ámbito de la obligación de facturar electrónicamente en las operaciones empresariales, define las características básicas del futuro sistema español de factura electrónica, que estará conformado por las plataformas de intercambio de facturas electrónicas de carácter privado y por la solución pública de facturación electrónica, que cumplirá además la función de repositorio de facturas, y que será gestionada por la Administración Tributaria. De modo que la facturación electrónica "B2B" deberá realizarse remitiendo las facturas y recibéndolas a través de plataformas electrónicas de interconexión, interoperables entre sí: bien mediante plataformas privadas, bien mediante la solución pública de facturación electrónicamente, o bien mediante la combinación de ambas vías. En el caso de que el intercambio de facturas electrónicas se produzca íntegramente mediante plataformas privadas de facturación electrónica, una copia generada automáticamente de cada factura electrónica deberá ser depositada en la solución pública de factura electrónica.

**EL PROYECTO BATUZ DE LA HACIENDA FORAL DE BIZKAIA EN LA LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL.
PRÓXIMOS PASOS (1 DE 2).**

Es decir, cuando se expide una factura en un ámbito "B2B", esta factura no sólo deberá ser electrónica, en unos de los formatos admitidos por la normativa (UBL, CII, EDIFACT o Facturae) y firmada con un certificado electrónico, sino que además la persona emisora deberá remitir la factura a la persona destinataria depositándola o bien en una plataforma electrónica privada o bien en la solución pública (en todo caso, si se utilizan plataformas privadas, estas plataformas estarán obligadas a remitir una copia electrónica fiel en formato UBL de cada factura depositada en las mismas en la solución pública).

En consecuencia, la persona destinataria deberá recoger la factura de dicha plataforma privada o de la solución pública, pero, además, deberá informar a la persona emisora de, al menos, los siguientes estados de la factura: aceptación o rechazo comercial de la factura y su fecha; y pago efectivo completo de la factura y su fecha.

La solución pública de facturación electrónica permitirá asegurar la viabilidad y utilidad del sistema español de factura electrónica, respondiendo a la mayor parte de los retos que plantea un esquema basado en plataformas. El desarrollo y gestión de esta solución pública de facturación electrónica se atribuye a la Administración tributaria, la cual extraerá la información de las facturas electrónicas remitidas al sistema público de facturación electrónica, con la finalidad de permitir elaborar los reportes de información sobre el pago de las mismas que permita monitorizar el cumplimiento de la normativa sobre morosidad comercial. La solución pública de facturación electrónica actuará en coordinación con los desarrollos que, en materia de facturación, se hayan realizado o puedan realizarse por parte de las Diputaciones Forales Vascas y la Comunidad Foral de Navarra sobre la base de los oportunos acuerdos de estas con la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

En concreto, con la información disponible en el sistema público de facturación la Administración tributaria extraerá información estadística que permita monitorizar el cumplimiento de la normativa sobre morosidad comercial y la hará llegar al Observatorio Público de la Morosidad Privada, el cual publicará anualmente un listado con aquellas empresas que hayan incumplido los plazos de pagos establecidos en la normativa sobre morosidad, cuando concurren las siguientes circunstancias: a) que a 31 de diciembre el importe de total de las facturas no pagadas dentro de plazo supere los 600.000 euros, b) que el porcentaje de facturas pagadas durante el año en plazo sea inferior al 90 por 100 del total, y c) que se trate de sociedades con personalidad jurídica que no puedan presentar cuenta de pérdidas y ganancias abreviadas. La transparencia sobre las fechas de realización de las operaciones y de pago de las facturas que va a suponer la implantación de la factura electrónica obligatoria dará como resultado una información de especial relevancia para la detección de los períodos medios de pago a proveedores que ha de incluirse en la memoria de cuentas anuales de las sociedades mercantiles, y para acreditar el cumplimiento de los períodos de pago para acceder a las convocatorias de subvenciones públicas o para el acceso a la contratación pública.

De acuerdo con la disposición final cuarta del proyecto de reglamento en tramitación, al que nos hemos referido más arriba, la fecha de entrada en vigor de las obligaciones detalladas en los párrafos anteriores se hace depender de la aprobación de la orden ministerial que completa el desarrollo reglamentario del artículo 12 de la Ley Crea y Crece, de acuerdo con los siguientes hitos:

- En el plazo de 1 año, para los empresarios y profesionales con volumen de operaciones superior a 8.000.000 de euros.
- En el plazo de 2 años, para los empresarios y profesionales con volumen de operaciones inferior a 8.000.000 de euros.

Como medida transitoria entre la primera y la segunda fecha de exigencia de las obligaciones, las empresas obligadas a emitir facturas electrónicas (es decir, aquellas con facturación mayor a 8 millones) deberán enviar adicionalmente un documento en formato PDF que asegure su legibilidad por las

empresas y profesionales para los que aún no es exigible, salvo que acepten voluntariamente recibirlas en el formato original. De este modo, aunque el autónomo o pyme no tenga aún un programa de facturación electrónica podrá recibir y ver igualmente la factura que le están enviando los emisores que sí tengan obligación de facturar por medios digitales.

- Y en el plazo de 3 años, todas las empresas tendrán la obligación de informar en el plazo de cuatro días a la Administración tributaria o a sus proveedores del estado en el que se encuentran sus facturas.

En resumen, el establecimiento del sistema español de factura electrónica no solo obliga a todas las empresas y trabajadores autónomos a facturar electrónicamente en sus relaciones “B2B”, sino que igualmente les exige remitir y recibir estas facturas por procedimientos automáticos y, en último término, a comunicar a la Administración en el muy reducido plazo de 4 días el estado de las facturas que reciben: su aceptación o rechazo y su pago completo. En suma, todas las empresas y trabajadores autónomos deberán realizar un alto esfuerzo de digitalización de sus procesos administrativos para poder atender estas exigencias. Debemos recordar en este punto que, hoy en día, más del 85 por 100 de las empresas tienen la consideración de “pequeñas” o incluso de “microempresas”, por lo que el esfuerzo de adaptación que deben realizar es grande.

En este escenario, la Hacienda Foral de Bizkaia ofrecerá a las personas físicas y jurídicas adaptadas al sistema BATUZ funcionalidades y canales de comunicación que les faciliten en gran medida el cumplimiento de estas obligaciones, a través de los sistemas de intercambio de información que ya utilizan para emitir sus facturas con TicketBAI y anotar sus operaciones en el libro registro de operaciones económicas (LROE). De este modo, los costes de transición al nuevo sistema se reducirán en gran medida para las empresas de Bizkaia, y, en particular, para las microempresas y pequeñas empresas.

En primer lugar, debemos recordar que la Hacienda Foral de Bizkaia ha desarrollado una aplicación web gratuita y de uso muy sencillo para la generación y emisión de facturas que cumplen el sistema TicketBAI que se denomina “Haz tu factura” y que, en la actualidad, genera facturas en formato pdf que incluyen el código QR y el identificativo TicketBAI. Las facturas emitidas con esta aplicación se anotan automáticamente en el LROE de los contribuyentes. Con el fin de facilitar a las personas usuarias de esta aplicación el cumplimiento de las obligaciones de la Ley Crea y Crece, esta aplicación se encuentra en un proceso de desarrollo para posibilitar la emisión de facturas electrónicas en diferentes formatos (Facturae para las Administraciones públicas y UBL para otros empresarios y profesionales). Además, cuando entre en vigor la obligación, las facturas electrónicas emitidas con “Haz tu factura” se remitirán y depositarán de forma automática en la solución pública de facturación electrónica con destino a su cliente. Igualmente, para las personas que no usen esta aplicación y cumplan TicketBAI con el empleo de otros softwares de facturación se facilitarán mecanismos para que la anotación de estas facturas en el capítulo de “facturas emitidas” del LROE suponga asimismo la remisión de las facturas electrónicas a la solución pública de facturación electrónica.

Por otro lado, a través del propio LROE, las empresas de Bizkaia podrán descargar de la solución pública de facturación electrónica las facturas en las que figuren como destinatarias, facilitándoles en este mismo paso a estas empresas el cumplimiento de su obligación tributaria de anotar estas facturas en el capítulo de “facturas recibidas” del LROE.

En suma, el sistema BATUZ se organiza en función de una serie de elementos (en particular, los certificados electrónicos y las comunicaciones automáticas a través de internet) y contenidos (facturas emitidas y recibidas) que permiten a las personas físicas y jurídicas de Bizkaia que desarrollan una actividad económica acceder al futuro sistema español de facturación con mayor facilidad y seguridad y menor coste de adaptación.

4. 2. El proyecto ViDA de la Unión Europea.

Una iniciativa que comparte muchas características con la facturación electrónica obligatoria exigida por la Ley Crea y Crece es el proyecto ViDA (de sus siglas en inglés: “VAT in the Digital Age” o traducido, el IVA en la era digital), de la Unión Europea, el cual fue puesto en marcha por la Comisión en diciembre de 2022 y ha sido aprobado recientemente mediante la modificación de la Directiva del IVA (2006/112/CE), del Reglamento de Cooperación administrativa (EU 904/2010) y del Reglamento de Ejecución de la Directiva del IVA (282/2011), con el fin de actualizar y adaptar el impuesto a la economía digital en tres ámbitos específicos: la digitalización en la gestión del impuesto (mediante la factura electrónica y el intercambio de información en tiempo real), la adaptación del impuesto a la economía de las plataformas digitales y el registro único de los operadores intracomunitarios a efectos del IVA.

El Proyecto ViDA, representa una reforma ambiciosa del sistema tributario europeo. Su propósito es modernizar en profundidad la gestión del IVA dentro del contexto digital actual, respondiendo a los retos del comercio electrónico y de la economía de plataformas.

Con la aprobación oficial del paquete normativo el 11 de marzo de 2025, la Unión Europea inicia un cambio profundo que impactará a millones de empresas y profesionales.

Más allá de su lucha contra el fraude fiscal, el paquete ViDA busca simplificar de forma sustancial las obligaciones administrativas de quienes operan en varios Estados miembros, donde la pieza central del sistema será la introducción de la factura electrónica obligatoria en todas las operaciones intracomunitarias, creando un marco común que facilitará el comercio transfronterizo y mejorará la transparencia a escala continental.

Los objetivos fundamentales del paquete ViDA son tres: reducir el fraude fiscal, simplificar las obligaciones tributarias en las operaciones transfronterizas y mejorar la eficiencia del sistema mediante el uso de herramientas digitales.

La reforma se apoya en tres pilares esenciales:

- Introducir un sistema de facturación electrónica estructurada y requisitos de información digital para todas las operaciones intracomunitarias.
- Regular la economía de plataformas, exigiendo a empresas como Airbnb o Uber asumir el IVA en determinados casos.
- Ampliar el uso de la ventanilla única (OSS – “One Stop Shop”) con un registro único de IVA, lo que permitirá a las empresas declarar sus operaciones en toda la UE desde un solo país.

Además, se pondrá en marcha un sistema de intercambio de información en tiempo real de las operaciones intracomunitarias registradas por las empresas entre las Administraciones tributarias europeas, mecanismo que facilitará la detección de fraudes complejos, como el fraude carrusel, y mejorará de forma significativa la recaudación.

En particular, en lo que se refiere al contenido del presente artículo (la facturación electrónica y la comunicación de la información con trascendencia tributaria a la Hacienda de Bizkaia), el proyecto ViDA pretende adaptar la gestión del IVA a las nuevas tecnologías y regular estándares comunes frente a las distintas iniciativas tomadas por la mayor parte de Estados Miembros. En concreto:

- A partir de la publicación oficial del proyecto en el diario oficial de la Unión Europea el 25 de marzo de 2025, los Estados miembros podrán introducir la factura electrónica obligatoria sin necesidad de

solicitar autorización previa a la Comisión Europea. Tampoco será necesario que el cliente muestre al proveedor del bien o servicio que emite la factura su consentimiento expreso para su utilización.

- La facturación electrónica (entendiendo como tal la factura estructurada realizada bajo el estándar europeo previsto en la Directiva 2014/55/UE y otros formatos similares aceptados) será obligatoria para las operaciones intracomunitarias a partir de 2030.

- A partir de 2030, el actual sistema de declaración mensual tributaria de las operaciones intracomunitarias (el conocido como modelo 349) se sustituye por un nuevo sistema de intercambio de información que, basado en la emisión de facturas electrónicas, proporcionará los datos sobre la operación y su pago en tiempo casi real (10 días) a una base de datos centralizada. La información de cada contribuyente será transmitida a su Administración tributaria nacional que, a su vez, compartirá los datos con una nueva base de datos de la Unión Europea. Este nuevo elemento de control del tráfico intracomunitario sustituirá al actual VIES (*"VAT Information Exchange System"* o sistema de intercambio de información sobre el IVA).

- Y, en el año 2035, los sistemas nacionales de comunicación a la Hacienda de operaciones económicas, como el LROE en Bizkaia y el suministro inmediato de información (*"SII"*) en las demás Administraciones tributarias de España, habrán de converger con este nuevo sistema europeo, permitiendo la interoperabilidad.

El funcionamiento del proyecto ViDA se apoya en una arquitectura tecnológica que permite conectar los sistemas de facturación de las empresas con las autoridades fiscales de la Unión Europea, generando un flujo de datos fiscalmente relevante de forma automática, estructurada y segura. Las Administraciones tributarias procesarán los datos de manera automatizada, aplicando controles de coherencia y análisis de riesgos mediante inteligencia artificial. Este sistema compartido permitirá intercambiar información entre países de forma casi instantánea, lo que facilita detectar operaciones sospechosas, incluyendo el fraude carrusel. ViDA incluirá procesos automáticos que verificarán que las facturas estructuradas estén correctamente formateadas, que los NIF-IVA sean válidos y que la información declarada sea coherente. Si se detectan errores, el sistema generará notificaciones automáticas para que puedan ser corregidos sin demoras.

El proyecto ViDA reducirá la burocracia y los costes indirectos de cumplimiento del sistema tributario a nivel europeo, mejorará la competitividad de nuestras empresas, ofrecerá información de mayor calidad y más cercana en el tiempo, impulsará el comercio electrónico y mejorará el acceso a la financiación de las empresas, al ofrecer a los bancos y demás entidades financieras una información económica más clara y confiable.

Como puede observarse, y de forma parecida a lo que hemos comentado en relación con la Ley Crea y Crece, el proyecto ViDA impacta de forma directa en todas las empresas que participan en el comercio intracomunitario, desde las grandes hasta incluso las pequeñas y las microempresas, ya que todas las personas y entidades que vendan bienes o presten servicios a otras empresas localizadas en otros Estados miembros de la Unión Europea deberán adaptarse al uso de factura electrónica estructurada a partir de julio de 2030.

En consecuencia, podemos realizar las mismas reflexiones del punto anterior: a medida que los plazos del proyecto ViDA se vayan cumpliendo, la Hacienda Foral de Bizkaia ofrecerá a las personas físicas y jurídicas adaptadas al sistema BATUZ funcionalidades y canales que les faciliten en gran medida el cumplimiento de las obligaciones del nuevo proyecto, a través de los sistemas de intercambio de información que ya utilizan para emitir sus facturas con TicketBAI y anotar sus operaciones en el libro registro de operaciones económicas. De este modo, los costes de transición al nuevo sistema

**EL PROYECTO BATUZ DE LA HACIENDA FORAL DE BIZKAIA EN LA LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL.
PRÓXIMOS PASOS (1 DE 2).**

se reducirán en gran medida para las empresas de Bizkaia, y, en particular, para las microempresas y pequeñas empresas.

En suma, el sistema BATUZ permitirá a las empresas de Bizkaia acceder al nuevo sistema de intercambio de información exigido por el proyecto ViDA con mayor facilidad y seguridad y menor coste de adaptación.

4. 3. InBlock: un ejemplo concreto que ya está en funcionamiento.

Una de las vías de obtención de financiación por las empresas es el factoring, el cual consiste en un servicio financiero por el que una empresa cede sus facturas pendientes de cobro a una entidad financiera (el “factor”) a cambio del cobro anticipado del importe de la factura, descontada en la comisión del “factor”. Esto es, la empresa emite facturas por bienes o servicios vendidos a sus clientes con pago aplazado y, en lugar de esperar a la fecha de vencimiento, la empresa cede la factura a una entidad de factoring a cambio de su cobro inmediato descontado en la comisión del “factor”, que será la entidad que se encargará de cobrar la factura al cliente de la empresa.

En la actualidad, más de 20.000 empresas españolas ceden sus facturas en contratos de factoring, por importes cercanos a los 130.000 millones de euros anuales.

En este contexto, InBlock es una solución digital impulsada por la Asociación Española de Factoring para mejorar la operativa de los contratos de factoring, reducir los costes y tiempos de contratación y evitar el fraude mediante la validación de las facturas ofrecidas en descuento por las empresas, facilitando en consecuencia el acceso a esta vía de financiación especialmente para las pequeñas y medianas empresas. Este proyecto se ha puesto en marcha recientemente, tras su presentación los días 28 de octubre en Madrid y 4 de noviembre en Bilbao.

InBlock es una plataforma de validación de facturas que tiene como objeto la prevención del fraude y el contraste de la veracidad de los datos de las facturas que son adquiridas por las entidades financieras. Mediante un sistema de doble verificación, cada factura registrada es validada contra el resto del mercado y es verificada en la Administración tributaria, de tal manera que las entidades financieras, antes de descontar las facturas ofrecidas por las empresas en los contratos de factoring, pueden comprobar si una factura existe (porque ha sido declarada con los mismos datos en la Administración tributaria) y si ha sido previamente cedida a otra entidad, agilizando y asegurando el proceso de cesión.

Para poder permitir la consulta y verificación por InBlock de la existencia de las facturas en la Administración tributaria, previamente la empresa que ofrece las facturas a las entidades financieras debe apoderar a Inblock en la sede electrónica de la Administración tributaria. Este apoderamiento se realiza en la sede de la Diputación Foral de Bizkaia por una sola vez y tiene un plazo de caducidad de 5 años.

Gracias al sistema de información que ofrece InBlock, las entidades financieras van a poder mejorar los procesos de otorgamiento de crédito y financiación, y los clientes disfrutarán de una reducción y simplificación de los procesos de validación sobre la existencia del crédito.

Pero al mismo tiempo, InBlock construye una plataforma blockchain de registro y consulta de datos de facturas, completamente segura, mediante datos cifrados que garantizan la total anonimización del contenido de las facturas ofrecidas en descuento, la inalterabilidad de la información y la trazabilidad en su uso.

InBlock mejora las oportunidades de acceso de las pymes y de las empresas en general a la financiación, gracias al intercambio de información encriptada que permite a las entidades financieras disponer de un sistema de doble verificación sobre cada factura cedida, de manera confidencial y segura, obteniendo certidumbre de la existencia real del crédito y su estado.

Las ventajas que ofrece InBlock se cumplen en gran medida gracias a que este sistema puede, con la autorización de las empresas emisoras de las facturas, comprobar en la Administración tributaria que la factura existe con el mismo contenido con el que se presenta por su emisor a la entidad financiera al descuento, evitando en consecuencia el fraude por la presentación de facturas falsas o con contenido diferente al real. De este modo, la entidad financiera tiene certeza de que la factura existe y, por tanto, agiliza el anticipo de su importe.

Pero esto sólo es posible gracias a que, con TicketBAI y dentro del sistema BATUZ, la factura se ha registrado en el capítulo de facturas emitidas del LROE en la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia.

Es decir, el cumplimiento del sistema BATUZ en la emisión de facturas, con los requerimientos del software garante TicketBAI, facilita a las empresas de Bizkaia, y en particular a las microempresas, pequeñas y medianas empresas, el acceso a la financiación, mediante los servicios de factoring y dentro del recientemente puesto en marcha proyecto InBlock.

LAS FUENTES DE FINANCIACIÓN DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EUSKADI. EN PARTICULAR, LOS TRIBUTOS, PRECIOS PÚBLICOS Y PRESTACIONES PATRIMONIALES DE CARÁCTER PÚBLICO NO TRIBUTARIO PROPIOS DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EUSKADI (I)

Las fuentes de financiación de la Comunidad Autónoma de Euskadi. En particular, los tributos, precios públicos y prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario propios de la Comunidad Autónoma de Euskadi (I).

José Antonio Cayero Bilbao

Eusko Jaurlaritzako Zerga Administrazioiko Zuzendaritzako Aholkularitza Juridikoko arduraduna
Euskadiko Ekonomia Ardularitzako Epaitegiko kidea

Abstract: Las fuentes de financiación de la Comunidad Autónoma del País Vasco derivan de su singular sistema de financiación basado en el Concierto Económico entre el Estado y la Comunidad Autónoma de Euskadi reconocido en la disposición adicional primera de la Constitución. Además, la Comunidad Autónoma de Euskadi es competente para establecer y regular sus propios tributos que, como afirma la Comisión Jurídica Asesora de Euskadi en su Dictamen 150/2024, de 7 de noviembre, aunque únicamente referido a las tasas, *la competencia normativa de la Comunidad Autónoma respecto de sus propias tasas se ve matizada, para reforzarla si cabe, por el régimen de Concierto Económico por el que se rigen las relaciones de orden tributario con el Estado. Así, si bien las previsiones del mismo, actualmente aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo, que fue objeto de modificación por la Ley 28/2007, de 25 de octubre, y por la Ley 7/2014, de 21 de abril, sólo aluden expresamente a los territorios históricos, no puede entenderse a la hacienda general del País Vasco como sometida al régimen común, no foral, ya que su fruto originario es la propia foralidad.*

Abstract: Euskal Autonomia Erkidegoak finantzaketa-sistema berezia du, Estatuarekin daukan Ekonomia Itunean oinarritua. Itun hori Konstituzioko lehen xedapen gehigarrian aitorturik dago, eta handik eratortzen zaizkio finantzaketa-iturriak. Euskal Autonomia Erkidegoak, gainera, bere tributuak ezartzeko eta arautzeko eskumena du. Eta ez hori bakarrik. Ikus dezagun Euskadiko Aholku Batzorde Juridikoak zer adierazi zuen azaroaren 7ko 150/2024 Irizpenean (betiere tasei dagokienez besterik ez): *Ekonomia Itunaren araubideak ñabardurak ezartzen ditu EAEk bere tasei buruz duen araugintza-eskumenean, eskumen hori indartzeko, posible bada; izan ere, Estatuarekiko zerga-arloko harremanak arautzen ditu Ekonomia Itunak Itun hori, gaur egun, maiatzaren 23ko 12/2002 Legearen bidez onartuta dago, eta urriaren 25eko 28/2007 Legearen eta apirilaren 21eko 7/2014 Legearen bidez aldatuta. Bada, itunaren aurreikuspenetan, lurralde historikoak soilik aipatzen dira berariaz, baina, hala izanda ere, ezin da interpretatu EAEko Ogasun Nagusia araubide erkidearen mende dagoenik, hau da, foru-araubidetik kanpo, foraltasunaren beraren jatorrizko emaitza baita.*

Sumario:

1.- El marco normativo general. 2.- La financiación de la Comunidad Autónoma de Euskadi.

1.- El marco normativo general.

El artículo 156.1 de la Constitución establece que las Comunidades Autónomas gozarán de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias con arreglo a los principios de coordinación con la Hacienda estatal y de solidaridad entre todos los españoles. Es decir, la Constitución, de una parte, se refiere al carácter instrumental de la autonomía financiera reconocida a las Comunidades Autónomas para el desarrollo de las competencias que tienen asumidas, y, de otra, recoge dos principios básicos que operan como conformadores de la misma: coordinación con la Hacienda estatal; y solidaridad, consagrado en el artículo 2 de la misma Constitución y que, según su artículo 138, supone que el Estado ha de velar por el establecimiento de un equilibrio económico, adecuado y justo entre las diversas partes del territorio español, sin que las diferencias entre los Estatutos de las distintas Comunidades Autónomas puedan implicar privilegios económicos o sociales; principio de solidaridad que confluye también en el instrumento para corregir desequilibrios territoriales del artículo 158.2: el Fondo de Compensación Interterritorial. Ambos principios constitucionales son recogidos en los artículos 2 y 3 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), a la que seguidamente nos referiremos.

El principio de coordinación ha resultado, si cabe, reforzado como consecuencia del Pacto de Estabilidad y Crecimiento (PEC), que se introdujo en el marco de la tercera fase de la Unión Económica y Monetaria para garantizar que los Estados miembros de la Unión Europea mantuvieran unas finanzas públicas saneadas después de la adopción de la moneda única europea. El artículo 104 del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea conmina a los Estados miembros a evitar los déficits excesivos y faculta a la Comisión para supervisar la evolución de la situación presupuestaria y del nivel de endeudamiento y en base a él se acordó el PEC. En consecuencia, el Procedimiento de déficit excesivo se protocolizó en Maastricht el 7 de febrero de 1992, a fin de garantizar la eficacia del procedimiento aplicable en caso de déficit excesivo, en el que los Gobiernos de los Estados miembros son responsables de los déficits del gobierno general. Todo ello se trasladó a España en la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria y en la Ley Orgánica 5/2001, de 13 de diciembre, complementaria de la Ley General de Estabilidad Presupuestaria. De acuerdo con esta última, se atribuye al Consejo de Política Fiscal y Financiera, creado en el artículo 3 de la LOFCA, una nueva competencia: la coordinación entre el Estado y las Comunidades Autónomas en aras a la consecución del objetivo de estabilidad presupuestaria. Así, el artículo 21 de la LOFCA señala que los presupuestos de las Comunidades Autónomas tendrán carácter anual e igual período que los del Estado, atenderán al cumplimiento del principio de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera e incluirán la totalidad de los gastos e ingresos de los organismos y entidades integrantes de la misma, y en ellos se consignará el importe de los beneficios fiscales que afecten a tributos atribuidos a las referidas Comunidades. Si los Presupuestos Generales de las Comunidades Autónomas no fueran aprobados antes del primer día del ejercicio económico correspondiente, quedará automáticamente prorrogada la vigencia de los anteriores. Los presupuestos de las Comunidades Autónomas serán

LAS FUENTES DE FINANCIACIÓN DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EUSKADI. EN PARTICULAR, LOS TRIBUTOS, PRECIOS PÚBLICOS Y PRESTACIONES PATRIMONIALES DE CARÁCTER PÚBLICO NO TRIBUTARIO PROPIOS DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EUSKADI (I)

elaborados con criterios homogéneos de forma que sea posible su consolidación con los Presupuestos Generales del Estado.

Según el Tribunal Constitucional, la autonomía financiera supone la propia determinación y ordenación de los ingresos y gastos necesarios para el desarrollo y ejecución de las competencias que tiene asumidas. A tal fin, el artículo 157 de la Constitución recoge las fuentes de financiación de las Comunidades Autónomas para hacer frente a los gastos derivados del ejercicio de las competencias que tienen atribuidas, algunas dependientes del Estado y otras dependientes del ejercicio de la propia competencia autonómica en esta materia. Tales recursos financieros de las Comunidades Autónomas son:

- a) Impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado. En esta fuente de financiación reside el sustrato de la diferenciación entre las Comunidades Autónomas de Régimen Común para las que opera este recurso financiero. En las Comunidades Autónomas de régimen foral o especial, Euskadi y Navarra, al amparo de la disposición adicional primera de la Constitución, los tributos del Estado no son objeto de cesión, sino de concertación, sistema al amparo del cual ejercitan sus derechos históricos para mantener, establecer y regular su régimen tributario, así como para la exacción, gestión, liquidación, recaudación e inspección de los tributos concertados.
- b) Recargos sobre impuestos estatales, que, en el caso de la Comunidad Autónoma de Euskadi, tales recargos recaerían sobre los impuestos concertados.
- c) Otras participaciones en los ingresos del Estado.
- d) Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales.
- e) Transferencias del Fondo de Compensación interterritorial y otras asignaciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.
- f) Rendimientos procedentes de su patrimonio e ingresos de derecho privado.
- g) El producto de las operaciones de crédito.

El apartado 2 de dicho artículo 157 establece una limitación a las medidas tributarias de las Comunidades Autónomas: no podrán en ningún caso recaer sobre bienes situados fuera del territorio de la Comunidad Autónoma o que supongan obstáculo para la libre circulación de mercancías o servicios. Y el apartado 3 remite a una ley orgánica la regulación de las competencias financieras enumeradas en el apartado 1, las normas para resolver los conflictos que pudieran surgir y las posibles formas de colaboración financiera entre las Comunidades Autónomas y el Estado.

Dicha Ley Orgánica es la 8/1980, de 22 septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, anteriormente citada, la cual es el resultado de modificaciones posteriores a su texto original y derivadas de las Sentencias del Tribunal Constitucional, así:

- La Ley Orgánica 1/1989, de 13 de abril, modifica el artículo 4.1 y los apartados 1 y 2 del artículo 7.
- La Ley Orgánica 3/1996, de 27 de diciembre, modifica los artículos 3, 4, 7, 10 a 12, 19 y añade el capítulo IV y la disposición adicional quinta.
- La Ley Orgánica 10/1998, de 17 de diciembre, añade un párrafo al artículo 14.3.

- La Ley Orgánica 5/2001, de 13 de diciembre, modifica los artículos 2, 3, 14 y 21.
- La Ley Orgánica 7/2001, de 27 de diciembre, modifica los artículos 2.1, 4.2, 10 a 13, 15, 16, 18 a 20, 23 y 24.
- Como consecuencia del Acuerdo adoptado por el Consejo de Política Fiscal y Financiera en su reunión 6/2009, de 15 de julio, se promulgó la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, que ha dado nueva redacción a varios preceptos de la LOFCA y deroga parcialmente la Ley Orgánica 7/2001, de 27 de diciembre. Concretamente, modifica los artículos 2.1, 4.1, 6, 11, 13, 15, 17, 19, 20 y la disposición adicional cuarta y añade la disposición adicional sexta. En definitiva, la citada Ley Orgánica aumenta las cesiones de tributos, introduce nuevos principios como la garantía de un nivel base equivalente de financiación de los servicios públicos fundamentales y la corresponsabilidad de las Comunidades Autónomas y el Estado, clarifica las condiciones de creación de nuevos tributos por las Comunidades Autónomas y amplía las competencias autonómicas en materia de Revisión Económico-Administrativa.
- La Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, con efectos de 1 de enero de 2013, modifica los artículos 11.f) y j), 12.1 y 19.g) y añade la disposición adicional séptima, también con efectos de 1 de enero de 2013, y añade la disposición adicional octava.
- La Ley Orgánica 8/2013, de 9 de diciembre, modifica la disposición adicional octava.
- La Ley Orgánica 9/2013, de 20 de diciembre, modifica la disposición adicional octava.
- La Ley Orgánica 6/2015, de 12 de junio, modifica los artículos 2.1.b), 14, 21.1, disposiciones adicionales segunda y octava y añade el artículo 13 bis.
- La Ley Orgánica 9/2022, de 28 de julio, que modifica con efectos desde el 29 de agosto de 2022, los artículos 11 y 19.2 y añade la disposición transitoria cuarta.
- La Sentencia del Tribunal Constitucional 14/2018, de 20 de febrero, declara la inconstitucionalidad y nulidad de la disposición adicional 8.3 en la redacción dada por la Ley Orgánica 8/2013, de 9 de diciembre.

Completa este régimen general la Ley 22/2001, de 27 de diciembre, reguladora de los Fondos de Compensación Interterritorial.

La LOFCA, de conformidad con lo establecido en el artículo 157 de la Constitución, define en su artículo 4 los siguientes recursos financieros para las Comunidades Autónomas:

1. Los ingresos procedentes de su patrimonio y demás de derecho privado. Los ingresos de Derecho privado de las Comunidades Autónomas provienen de los rendimientos o productos de cualquier naturaleza derivados de su patrimonio, así como las adquisiciones de herencias, legados o donaciones. El patrimonio de las Comunidades Autónomas comprende los bienes de su propiedad, así como los derechos reales o personales de que sean titulares, susceptibles de valoración económica, siempre que unos u otros no se hallen afectos al uso o al servicio público.
2. Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales. Los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre hechos imponible gravados por el Estado ni gravados por los tributos locales. No obstante, cuando el Estado establezca tributos sobre hechos imponible gravados por las Comunidades Autónomas, que supongan a éstas una

LAS FUENTES DE FINANCIACIÓN DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EUSKADI. EN PARTICULAR, LOS TRIBUTOS, PRECIOS PÚBLICOS Y PRESTACIONES PATRIMONIALES DE CARÁCTER PÚBLICO NO TRIBUTARIO PROPIOS DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EUSKADI (I)

disminución de ingresos, habrá de instrumentar las medidas de compensación o coordinación adecuadas en favor de las mismas. Asimismo, las Comunidades Autónomas no podrán establecer tributos que recaigan sobre hechos imponible gravados por los tributos locales, pero sí podrán establecer y gestionar tributos sobre las materias que la legislación de Régimen Local reserve a las Corporaciones locales, en cuyo caso deberán establecer las medidas de compensación o coordinación adecuadas a favor de aquellas Corporaciones, de modo que los ingresos de tales Corporaciones Locales no se vean mermados ni reducidos tampoco en sus posibilidades de crecimiento futuro.

Las Comunidades Autónomas podrán establecer tasas por la utilización de su dominio público, así como por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades en régimen de Derecho público de su competencia, que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos cuando concurra cualquiera de las circunstancias siguientes:

a) Que no sean de solicitud voluntaria para los administrados. A estos efectos no se considerará voluntaria la solicitud por parte de los administrados:

- Cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias.

- Cuando los bienes, servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.

b) Que no se presten o realicen por el sector privado, esté o no establecida su reserva a favor del sector público conforme a la normativa vigente.

El rendimiento previsto para cada tasa por la prestación de servicios o realización de actividades no podrá sobrepasar el coste de dichos servicios o actividades. En la fijación de las tarifas de las tasas podrán tenerse en cuenta criterios genéricos de capacidad económica, siempre que la naturaleza de aquélla se lo permita.

Las Comunidades Autónomas podrán establecer también contribuciones especiales por la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento del valor de sus bienes como consecuencia de la realización por las mismas de obras públicas o del establecimiento o ampliación a su costa de servicios públicos. La recaudación por la contribución especial no podrá superar el coste de la obra o del establecimiento o ampliación del servicio soportado por la Comunidad Autónoma.

Por último, las Comunidades Autónomas podrán establecer sus propios impuestos, siempre que no recaigan sobre hechos imponible gravados por el Estado o por los tributos locales, respetando los siguientes principios:

a) No podrán sujetarse elementos patrimoniales situados, rendimientos originados ni gastos realizados fuera del territorio de la respectiva Comunidad Autónoma. La Sentencia de Tribunal Constitucional 150/1990, de 4 de octubre, estima que no conculca tal límite la imposición de un recargo sobre la renta de las personas físicas domiciliadas en la Comunidad Autónoma, aun cuando estas rentas provengan de bienes situados fuera de la Comunidad.

b) No podrán gravarse, como tales, negocios, actos o hechos celebrados o realizados fuera del territorio de la comunidad impositora, ni la transmisión o ejercicio de bienes, derechos y obligaciones que no hayan nacido ni hubieran de cumplirse en dicho territorio o cuyo adquirente no resida en el mismo.

c) No podrán suponer obstáculo para la libre circulación de personas, mercancías y servicios capitales, ni afectar de manera efectiva a la fijación de residencia de las personas o a la ubicación de Empresas y capitales dentro del territorio español.

En la Sentencia 72/2003, de 10 de abril, el Tribunal Constitucional señala que el Estado tiene atribuida en el artículo 149.1.14 de la Constitución la competencia exclusiva en materia de hacienda general y en virtud del artículo 133.1 le corresponde la potestad originaria para establecer tributos mediante ley y también mediante ley orgánica ha de regularse el ejercicio de las competencias financieras de las Comunidades Autónomas (artículo 157.3). Todo ello determina que el Estado sea competente para regular no sólo sus propios tributos, sino también el marco general de todo el sistema tributario y la delimitación de las competencias financieras de las Comunidades Autónomas respecto de las del propio Estado.

El Tribunal Constitucional considera que la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas para el desarrollo y ejecución de sus competencias les faculta para utilizar instrumentos fiscales y extrafiscales *en la ejecución y desarrollo de todas las competencias que hayan asumido en sus respectivos Estatutos de Autonomía y respecto de las cuales dicha utilización sea necesaria* y siempre con respeto de las exigencias y principios derivados directamente de la Constitución (art. 31), de la Ley Orgánica que regula el ejercicio de sus competencias financieras (art. 157.3 de la Constitución) y de los respectivos Estatutos de Autonomía. Si bien el artículo 6.Dos de la LOFCA establece que los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre hechos imponible gravados por el Estado, el Tribunal Constitucional ha venido a distinguir entre hecho imponible y materia imponible: *Por materia imponible u objeto del tributo debe entenderse toda fuente de riqueza, renta o cualquier otro elemento de la actividad económica que el legislador decida someter a imposición, realidad que pertenece al plano de lo fáctico. Por el contrario, el hecho imponible es un concepto estrictamente jurídico que, en atención a determinadas circunstancias, la Ley fija en cada caso «para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria», según reza el artículo 28 de la vigente Ley General Tributaria. De ahí que, en relación con una misma materia impositiva, el legislador pueda seleccionar distintas circunstancias que den lugar a otros tantos hechos imponibles, determinantes a su vez de figuras tributarias diferentes. De acuerdo con las precisiones anteriores, parece incuestionable, según resulta incluso de los propios términos literales del precepto, que el art. 6.Dos de la LOFCA no tiene por objeto impedir a las Comunidades Autónomas que establezcan tributos propios sobre objetos materiales o fuentes impositivas ya gravadas por el Estado, porque, habida cuenta de que la realidad económica en sus diferentes manifestaciones está toda ella virtualmente cubierta por tributos estatales, ello conduciría, (...), a negar en la práctica la posibilidad de que se creen, al menos, por el momento, nuevos impuestos autonómicos. Lo que el art. 6.Dos prohíbe, en sus propios términos, es la duplicidad de hechos imponibles, estrictamente* (Sentencia del Tribunal Constitucional 37/1987, de 26 de marzo). Por otra parte, en la Sentencia 186/1993, de 7 de junio, introduce otro matiz interpretativo del artículo 6.Dos de la LOFCA, *que sólo prohíbe la duplicidad de tributación por los mismos hechos imponibles entre tributos estatales y tributos autonómicos, pero no entre aquéllos y los tributos propios de las Haciendas Locales*. La Sentencia 289/2000, de 30 de noviembre, refiriéndose al límite establecido en el artículo 6.Tres de la LOFCA contiene una interesante reflexión sobre lo que ha de entenderse por materia reservada, si bien se trata de un pronunciamiento sobre este concreto aspecto que ha resultado superado por el artículo único.3 de la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, que da una nueva redacción al artículo 6 de la LOFCA.

3. Los tributos cedidos, total o parcialmente, por el Estado.
4. La participación en el Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales. Esta participación trata de garantizar una prestación mínima de servicios públicos fundamentales en

todas las Comunidades Autónomas, entendiéndose por tales, la educación, sanidad y los servicios sociales esenciales. Dicha prestación mínima se pretende lograr mediante las transferencias a cargo de los Presupuestos Generales del Estado de las cantidades necesarias para cubrir tales servicios públicos allí donde sean insuficientes, precisamente, cuando su cobertura se desvíe del nivel medio de los mismos en el territorio nacional. De ahí que, de conformidad con el mandato del artículo 158.1 de la Constitución (*En los Presupuestos Generales del Estado podrá establecerse una asignación a las Comunidades Autónomas en función del volumen de los servicios y actividades estatales que hayan asumido y de la garantía de un nivel mínimo en la prestación de los servicios públicos fundamentales en todo el territorio español*), el objeto de este Fondo sea garantizar que cada Comunidad Autónoma reciba los mismos recursos por habitante, ajustados, en función de sus necesidades diferenciales, para financiar los servicios públicos fundamentales, al menos, en su nivel mínimo de cobertura. Dicho Fondo se integrará con las aportaciones del Estado y de las propias Comunidades Autónoma mediante la aportación de un porcentaje de los tributos cedidos.

5. Los recargos que pudieran establecerse sobre los tributos del Estado susceptibles de cesión.
6. Las participaciones en los ingresos del Estado a través de los fondos y mecanismos que establezcan las leyes. Las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía participarán, a través del Fondo de Suficiencia Global, en los ingresos del Estado. Dicho Fondo cubrirá la diferencia entre las necesidades de gasto de cada Comunidad Autónoma y Ciudad con Estatuto de Autonomía y la suma de su capacidad tributaria y la transferencia del Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales. El valor inicial del Fondo de Suficiencia Global de cada Comunidad Autónoma y Ciudad con Estatuto de Autonomía se determinará en Comisión Mixta. Las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía podrán ser titulares de otras formas de participación en los ingresos del Estado, a través de los fondos y mecanismos establecidos en las leyes. Así, la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, contribuye a la equidad territorial, con la creación de nuevos fondos de convergencia autonómica: el Fondo de Competitividad y el Fondo de Cooperación. Son fondos que se crean con aportaciones de recursos del Estado y con los objetivos de aproximar las Comunidades Autónomas en términos de financiación por habitante ajustado y de favorecer el equilibrio económico territorial, contribuyendo a la igualdad y la equidad.

El Fondo de Competitividad trata de reforzar la equidad y la eficiencia en la financiación de las necesidades de los ciudadanos y reducir las diferencias en financiación homogénea per cápita entre Comunidades Autónomas y se reparte anualmente entre las Comunidades Autónomas de régimen común con financiación per cápita ajustada inferior a la media o a su capacidad fiscal determinada legalmente, en función de su población ajustada relativa.

El Fondo de Cooperación tiene por objetivo equilibrar y armonizar el desarrollo regional, estimulando el crecimiento de la riqueza y la convergencia regional en términos de renta de Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se reparte anualmente entre las Comunidades Autónomas de régimen común con un PIB per cápita inferior al 90 % de la media, una densidad de población inferior al 50 % de la densidad media o que, teniendo un crecimiento de población inferior al 90 % de la media, tengan una densidad de población por kilómetro cuadrado inferior a la cifra resultante de multiplicar por 1,25 la densidad media de las Comunidades Autónomas de régimen común.

7. El producto de las operaciones de crédito, siempre de conformidad con el principio de prudencia financiera que minimicen su riesgo y coste. Tienen la consideración de financieras las siguientes operaciones:

a) Activos financieros: instrumentos de capital o de patrimonio neto de otras entidades, los derechos a recibir efectivo u otro activo financiero de un tercero o de intercambiar con un tercero activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente favorables.

b) Pasivos financieros: deudas representadas en valores, operaciones de crédito, operaciones de derivados y cualquier otra obligación exigible e incondicional de entregar efectivo u otro activo financiero a un tercero o de intercambiar con un tercero activos o pasivos financieros en condiciones desfavorables.

c) La concesión de avales, reavales u otra clase de garantías públicas o medidas de apoyo extrapresupuestario, que precisarán de autorización del Estado si no se ajustan al principio de prudencia financiera.

En consecuencia, las Comunidades Autónomas podrán realizar operaciones de crédito por plazo inferior a un año, con objeto de cubrir sus necesidades transitorias de tesorería o por plazo superior a un año, cualquiera que sea la forma como se documenten, siempre que cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el importe total del crédito sea destinado exclusivamente a la realización de gastos de inversión.

b) Que el importe total de las anualidades de amortización, por capital e intereses no exceda del veinticinco por ciento de los ingresos corrientes de la Comunidad Autónoma en el presupuesto del ejercicio.

Tanto para concertar operaciones de crédito en el extranjero, no considerándose como tales las operaciones de concertación o emisión denominadas en euros que se realicen dentro del espacio territorial de los países pertenecientes a la Unión Europea, como para la emisión de deuda o cualquier otra operación de crédito público, las Comunidades Autónomas precisarán autorización del Estado, para cuya concesión tendrá en cuenta el cumplimiento de los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera definidos en el artículo 2.uno.b) de la LOFCA. También precisarán de autorización del Estado cuando se constate el incumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria, de deuda pública y de la regla de gasto.

Las operaciones de crédito de las Comunidades Autónomas deberán coordinarse entre sí y con la política de endeudamiento del Estado en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera.

La Deuda Pública de las Comunidades Autónomas y los títulos-valores de carácter equivalente emitidos por éstas estarán sujetos a lo establecido en la LOFCA, así como a las mismas normas y a los mismos beneficios y condiciones que la del Estado.

Por otra parte, las Comunidades Autónomas deberán reducir el riesgo y coste que asuman con ocasión de la concesión de avales, reavales y cualquier otra clase de garantías para afianzar operaciones de crédito de personas físicas y jurídicas, públicas o privadas.

8. El producto de las multas y sanciones en el ámbito de su competencia.

LAS FUENTES DE FINANCIACIÓN DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EUSKADI. EN PARTICULAR, LOS TRIBUTOS, PRECIOS PÚBLICOS Y PRESTACIONES PATRIMONIALES DE CARÁCTER PÚBLICO NO TRIBUTARIO PROPIOS DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EUSKADI (I)

9. Sus propios precios públicos.
10. Las asignaciones que se establezcan en los Presupuestos Generales del Estado, de acuerdo con lo dispuesto en la LOFCA.
11. Las transferencias de los Fondos de Compensación Interterritorial, cuyos recursos tienen el carácter de carga general del Estado a los efectos previstos en los artículos 2, 138 y 158 de la Constitución. De conformidad con el principio de solidaridad interterritorial al que se refiere el apartado 2 del artículo 158 de la Constitución, en los Presupuestos Generales del Estado se dotará anualmente un Fondo de Compensación. La distribución de este Fondo, de conformidad con lo establecido en el artículo 74.2 de la Constitución, entre Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía, atenderá a los criterios y variables establecidos en los artículos 16 de la LOFCA y 4 y 5 de la Ley 22/2001, de 27 de diciembre, reguladora de los Fondos de Compensación Interterritorial. A este respecto, el artículo 41 del Estatuto de Autonomía del País Vasco y el 48 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, establece, como uno de los principios de las relaciones financieras entre el Estado y el País Vasco, el de la contribución del País Vasco a las cargas del Estado que no asuma la Comunidad Autónoma, en la forma determinada en el artículo 52 del propio Concierto Económico, según el cual:

Uno. Se consideran cargas del Estado no asumidas por la Comunidad Autónoma las que correspondan a competencias cuyo ejercicio no haya sido asumido efectivamente por aquélla.

Dos. Para la determinación del importe total de dichas cargas se deducirá del total de gastos del Presupuesto del Estado la asignación presupuestaria íntegra que, a nivel estatal, corresponda a las competencias asumidas por la Comunidad Autónoma, desde la fecha de efectividad de la transferencia fijada en los correspondientes Decretos.

Tres. Entre otras tendrán el carácter de cargas no asumidas por la Comunidad Autónoma, las siguientes:

a) Las cantidades asignadas en los Presupuestos Generales del Estado al Fondo de Compensación Interterritorial a que se refiere el artículo 158.2 de la Constitución. La contribución a esta carga se llevará a cabo por el procedimiento que se determine en la Ley de Cupo.

(...)

En los Presupuestos Generales del Estado también se dotará anualmente para cada Comunidad Autónoma y Ciudad con Estatuto de Autonomía de un Fondo Complementario del Fondo de Compensación Interterritorial, con una cantidad equivalente al 33,33 por ciento de su respectivo Fondo de Compensación, Fondo Complementario que tendrán, asimismo, el carácter de carga general del Estado. Su destino será la financiación de gastos de inversión que promuevan directa o indirectamente la creación de renta y riqueza en el territorio beneficiario. No obstante, a solicitud de los territorios beneficiarios del mismo, podrá destinarse a financiar gastos necesarios para poner en marcha o en funcionamiento las inversiones financiadas con cargo al Fondo de Compensación o al Fondo Complementario, durante un período máximo de dos años computados desde el momento en el que haya concluido la ejecución del proyecto.

Las transferencias de los Fondos de Compensación Interterritorial recibidas deberán destinarse a financiar proyectos de carácter local, comarcal, provincial o regional de infraestructura, obras públicas, regadíos, ordenación del territorio, vivienda y equipamiento colectivo, mejora del hábitat rural, transportes y comunicaciones y, en general, aquellas inversiones que coadyuven

a disminuir las diferencias de renta y riqueza en el territorio español. No obstante lo anterior, las transferencias recibidas del Fondo Complementario podrán destinarse a financiar gastos de funcionamiento asociados a los proyectos de inversión relacionados anteriormente.

El Estado, Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía, con el fin de equilibrar y armonizar el desarrollo regional, de común acuerdo determinarán, según la distribución de competencias existentes en cada momento, los proyectos en que se materializan las inversiones realizadas con cargo a los Fondos de Compensación, en el seno del Comité de Inversiones Públicas.

Cada territorio deberá dar cuenta anualmente a las Cortes Generales del destino de los recursos recibidos con cargo al Fondo de Compensación, así como el estado de realización de los proyectos que con cargo al mismo estén en curso de ejecución.

Los posibles excedentes de los Fondos en un ejercicio económico quedarán afectos a los mismos para la atención de los proyectos de ejercicios posteriores.

Las inversiones que efectúe directamente el Estado y el Sector Público Estatal se inspirarán en el principio de solidaridad.

La disposición adicional primera de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, modificada por la disposición final undécima de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, por la que se transponen al ordenamiento jurídico español las Directivas del Parlamento Europeo y del Consejo 2014/23/UE y 2014/24/UE, de 26 de febrero de 2014, con efectos de 9 de marzo de 2018, en la que, tras definir las prestaciones patrimoniales de carácter público del artículo 31.3 de la Constitución como aquellas que se exigen con carácter coactivo, distingue entre las que tienen carácter tributario y no tributario. Las primeras, las de carácter tributario, son las mencionadas en el artículo 2 de la Ley General Tributaria: tasas, contribuciones especiales e impuestos. Las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario son las demás prestaciones que, exigidas coactivamente, respondan a fines de interés general. En particular, continúa diciendo la disposición adicional primera, se considerarán prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario aquellas que teniendo tal consideración se exijan por la prestación de un servicio gestionado de forma directa mediante personificación privada o mediante gestión indirecta. En concreto, tendrán tal consideración aquellas exigidas por la explotación de obras o la prestación de servicios, en régimen de concesión o sociedades de economía mixta, entidades públicas empresariales, sociedades de capital íntegramente público y demás fórmulas de Derecho privado. Obviamente, por su propia definición, las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario forman parte de los recursos financieros de las Comunidades Autónomas.

Además de los anteriores recursos, las Comunidades Autónomas perciben otros fondos tales como subvenciones y transferencias.

La LOFCA regula también las competencias de las Comunidades Autónomas en las siguientes materias:

- a) La elaboración, examen, aprobación y control de sus presupuestos.
- b) El establecimiento y la modificación de sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales, así como de sus elementos directamente determinantes de la cuantía de la deuda tributaria.
- c) El ejercicio de las competencias normativas establecidas por la Ley reguladora de la cesión de tributos.

LAS FUENTES DE FINANCIACIÓN DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EUSKADI. EN PARTICULAR, LOS TRIBUTOS, PRECIOS PÚBLICOS Y PRESTACIONES PATRIMONIALES DE CARÁCTER PÚBLICO NO TRIBUTARIO PROPIOS DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EUSKADI (I)

- d) El establecimiento y la modificación de los recargos sobre los tributos del Estado.
- e) Las operaciones de crédito concertadas por la Comunidad Autónoma.
- f) El régimen jurídico del patrimonio de las Comunidades Autónomas en el marco de la legislación básica del Estado.
- g) Los Reglamentos Generales de sus propios tributos.
- h) Las demás funciones o competencias que le atribuyan las Leyes.
- i) La aplicación de los tributos y la potestad sancionadora respecto a sus propios tributos. Las Comunidades Autónomas disponen de plenas atribuciones para la ejecución y organización de dichas tareas, sin perjuicio de la colaboración que pueda establecerse con la Administración Tributaria del Estado, especialmente cuando así lo exija la naturaleza del tributo.
- j) En el caso de tributos cedidos, cada Comunidad Autónoma podrá asumir, en los términos que establezca la ley que regule la cesión de tributos, las competencias normativas establecidas en el artículo 19 de la LOFCA, así como el ejercicio de la función revisora en vía administrativa de los actos dictados por las Comunidades Autónomas y por las Ciudades con Estatuto de Autonomía.
- k) El conocimiento de las reclamaciones interpuestas contra los actos dictados por las Comunidades Autónomas y por las Ciudades con Estatuto de Autonomía en relación con sus tributos propios corresponderá a sus propios órganos económico-administrativos.

En todo caso, será competencia estatal la atribuida en el artículo 149.1. 1.ª, 8.ª, 14.ª y 18.ª de la Constitución Española en relación con el establecimiento de los principios y normas jurídicas generales, sustantivas y de procedimiento, del sistema tributario español, contenidas en las disposiciones tributarias de Estado y, específicamente, en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y su normativa de desarrollo, aplicables a y por todas las Administraciones tributarias. En efecto, en materia tributaria, no solo para el ejercicio de las competencias normativas, de aplicación, revisión o sancionadoras de los impuestos cedidos sino también para el establecimiento, aplicación, revisión y sanción de los tributos propios, resulta de aplicación la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, así como los reglamentos dictados en desarrollo de la misma: Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos; Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación; Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento general del régimen sancionador tributario; Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa; Real Decreto 1007/2023, de 5 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento que establece los requisitos que deben adoptar los sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos de facturación de empresarios y profesionales, y la estandarización de formatos de los registros de facturación.

La función unificadora de criterios en los tributos estatales corresponde a la Administración Tributaria del Estado que la ejercerá conforme a lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

La LOFCA se refiere también a la Junta Arbitral como órgano de resolución de los conflictos que se susciten en la aplicación de los puntos de conexión de los tributos cedidos.

Por último, la disposición adicional primera de la LOFCA reconoce la singularidad de la Comunidad Autónoma de Euskadi al referirse al sistema foral tradicional de concierto económico e indica que será de aplicación en Euskadi, de acuerdo con lo establecido en su Estatuto de Autonomía.

2.- La financiación de la Comunidad Autónoma de Euskadi

Una de las singularidades de la Comunidad Autónoma de Euskadi es su particular régimen de financiación basado en el sistema de Concierto Económico, reconocido en la disposición adicional primera de la Constitución que *ampara y respeta los derechos históricos de los territorios forales. La actualización general de dicho régimen foral se llevará a cabo, en su caso, en el marco de la Constitución y de los Estatutos de Autonomía.*

Sin entrar a valorar el alcance de la expresión “derechos históricos”, tarea difícil de por sí, cuando el propio Tribunal Constitucional, en las ocasiones que ha tenido para pronunciarse sobre la misma (Sentencias 11/1984, de 2 de febrero, 123/1984, de 18 de diciembre, 104/1990, de 20 de septiembre), ha mantenido una posición pendular, resulta pacífico que el sistema de concierto económico descansa en dicha disposición adicional primera y que constituye una parte esencial de la foralidad vasca.

A su amparo, el Estatuto de Autonomía de Euskadi, aprobado por la Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre, dispone en su artículo 41, que las relaciones de orden tributario entre el Estado y el País Vasco vendrán reguladas mediante el sistema foral tradicional de Concierto Económico o Convenios. El contenido del régimen de Concierto respetará y se acomodará a los siguientes principios y bases:

- a) Las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, el régimen tributario, atendiendo a la estructura general impositiva del Estado, a las normas que para la coordinación, armonización fiscal y colaboración con el Estado se contengan en el propio Concierto, y a las que dicte el Parlamento Vasco para idénticas finalidades dentro de la Comunidad Autónoma.
- b) La exacción, gestión, liquidación, recaudación e inspección de todos los impuestos, salvo los que se integran en la Renta de Aduanas y los que actualmente se recaudan a través de Monopolios Fiscales, se efectuará, dentro de cada Territorio Histórico, por las respectivas Diputaciones Forales, sin perjuicio de la colaboración con el Estado y su alta inspección.
- c) Las Instituciones competentes de los Territorios Históricos adoptarán los acuerdos pertinentes, con objeto de aplicar en sus respectivos territorios las normas fiscales de carácter excepcional y coyuntural que el Estado decida aplicar al territorio común, estableciéndose igual periodo de vigencia que el señalado para éstas.
- d) La aportación del País Vasco al Estado consistirá en un cupo global, integrado por los correspondientes a cada uno de sus Territorios, como contribución a todas las cargas del Estado que no asuma la Comunidad Autónoma.
- e) Para el señalamiento de los cupos correspondientes a cada Territorio Histórico que integran el cupo global antes señalado se constituirá una Comisión Mixta integrada, de una parte, por un representante de cada Diputación Foral y otros tantos del Gobierno Vasco, y de otra por un número igual de representantes de la Administración del Estado. El cupo así acordado

LAS FUENTES DE FINANCIACIÓN DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EUSKADI. EN PARTICULAR, LOS TRIBUTOS, PRECIOS PÚBLICOS Y PRESTACIONES PATRIMONIALES DE CARÁCTER PÚBLICO NO TRIBUTARIO PROPIOS DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EUSKADI (I)

se aprobará por Ley, con la periodicidad que se fije en el Concierto, sin perjuicio de su actualización anual por el procedimiento que se establezca igualmente en el Concierto.

f) El régimen de Conciertos se aplicará de acuerdo con el principio de solidaridad a que se refieren los artículos 138 y 156 de la Constitución.

Por tanto, el Concierto Económico permite a los Territorios Históricos recaudar los tributos que conforman su sistema tributario, contribuyendo a financiar los gastos del Estado en aquellas materias cuya competencia no ha sido asumida por el País Vasco. Las principales características del sistema de concierto económico son:

- Es un sistema paccionado: la ley del concierto vasco (como la ley del convenio navarro), así como sus modificaciones y las leyes quinquenales de fijación del Cupo, han sido calificadas de leyes paccionadas cuya tramitación parlamentaria presenta algunas peculiaridades en la medida que su contenido es el acuerdo derivado de la negociación entre la Comunidad Autónoma de Euskadi y el Estado en el seno de la Comisión Mixta del Concierto Económico. De esta manera, la ley se limita a aprobar o, en su caso, rechazar, el acuerdo adoptado sin que sea posible introducir modificaciones en su tramitación parlamentaria, por lo que suele ser habitual utilizar el procedimiento legislativo de lectura única para su aprobación.
- Potestad normativa tributaria propia: tanto las instituciones competentes de los Territorios Históricos como el Estado disponen de potestad normativa para configurar su propio sistema tributario.
- Autonomía de gestión tributaria en la exacción y gestión de los impuestos concertados.
- Riesgo unilateral que se traduce en un principio de responsabilidad en el ejercicio de la potestad tributaria y en la gestión tributaria, puesto que los resultados negativos de un ejercicio deficiente de ambas serán asumidos por la Comunidad Autónoma sin que el cupo al que tiene que hacer frente se vea resentido, puesto que la aportación al Estado no se calcula según los ingresos recaudados en el País Vasco sino que depende de variables exógenas como son las decisiones sobre la cuantía del gasto del Estado en las competencias no asumidas en los Presupuestos Generales del Estado.

La Ley 12/2002, de 23 de mayo, aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco vigente. El Concierto Económico, tras unas normas generales relativas a las competencias de las instituciones forales y del Estado, en las que se recogen determinados principios generales y los de armonización y colaboración, regula los puntos de conexión en cada uno de los tributos concertados en cuanto criterios o reglas que determinan las competencias normativas, exaccionadoras e inspectoras, de cada Institución. Por otra parte, contiene una serie de normas sobre el Cupo y la metodología de su cálculo, para finalizar con una parte orgánica de desarrollo y adecuación del Concierto Económico y resolución de discrepancias en su aplicación.

El sistema de Concierto Económico se completa con una serie de normas derivadas del mismo, como son: la Ley 27/1983, de 25 de noviembre, de Relaciones entre las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma y los Órganos Forales de sus Territorios Históricos; la Ley 10/2023, de 3 de abril, por la que se aprueba la metodología de señalamiento del cupo del País Vasco para el quinquenio 2022-2026; la Ley 3/1989, de 30 de mayo, de Armonización, Coordinación y Colaboración Fiscal, en la que se regula un órgano clave en estos cometidos como es el Órgano de Coordinación Tributaria; la Ley 4/2021, de 7 de octubre, de metodología de distribución de recursos y de determinación de

las aportaciones de las diputaciones forales a la financiación de los presupuestos de la Comunidad Autónoma del País Vasco aplicable al periodo 2022-2026.

En este sentido, el título III del Estatuto de Autonomía del País Vasco, dedicado a la hacienda y patrimonio de la Comunidad Autónoma de Euskadi, además del artículo que configura el sistema de Concierto Económico, señala en el artículo 40 que, para el adecuado ejercicio y financiación de sus competencias, el País Vasco dispondrá de su propia Hacienda Autónoma, incidiendo en el carácter instrumental de la misma, y en el 42 que los ingresos de la Hacienda General del País Vasco están constituidos por:

- a) Las aportaciones que efectúen las Diputaciones Forales, como expresión de la contribución de los Territorios Históricos a los gastos presupuestarios del País Vasco. Una Ley del Parlamento Vasco establecerá los criterios de distribución equitativa y el procedimiento por el que, a tenor de aquéllos, se convendrá y harán efectivas las aportaciones de cada Territorio Histórico. Se refiere a la Ley 27/1983, de 25 de noviembre, de Relaciones entre las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma y los Órganos Forales de sus Territorios Históricos.
- b) Los rendimientos de los impuestos propios de la Comunidad Autónoma que establezca el Parlamento Vasco de acuerdo con lo establecido en el artículo 157 de la Constitución y en la Ley Orgánica sobre financiación de las Comunidades Autónomas.
- c) Transferencias del Fondo de Compensación interterritorial y otras asignaciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.
- d) Rendimientos procedentes de su patrimonio e ingresos de Derecho Privado.
- e) El producto de las operaciones de crédito y emisiones de deuda. El artículo 45 de propio Estatuto de Autonomía dispone que la Comunidad Autónoma del País Vasco podrá emitir deuda pública para financiar gastos de inversión y que el volumen y características de las emisiones se establecerán de acuerdo con la ordenación general de la política crediticia, y en coordinación con el Estado. Los títulos emitidos tendrán la consideración de fondos públicos a todos los efectos.
- f) Por cualesquiera otros ingresos que puedan establecerse en virtud de lo dispuesto en la Constitución y en el presente Estatuto.

Ciertamente, entre la relación de los ingresos del Estatuto de Autonomía del País Vasco únicamente se contiene como ingreso tributario los procedentes de los impuestos, no obstante, la cláusula residual de cierre de dicha relación permitiría incorporar al mismo cualquier otro ingreso tributario y no tributario que se estableciera en virtud de la Constitución y del propio Estatuto, así, en particular, en dicho precepto residual tendrían cabida las tasas, las contribuciones especiales, los precios públicos y las prestaciones patrimoniales de carácter no tributario.

Es más, según la Sentencia del Tribunal Constitucional 37/1981, de 16 de noviembre: ... *la Comunidad Autónoma Vasca posee competencia para la creación de tasas, pese a la redacción restrictiva del artículo 42, b), de su Estatuto, es cuestión que ofrece pocas dudas, pues esa competencia deriva necesariamente de la que también tiene para crear instituciones y organizar servicios públicos dependientes directamente de la propia Comunidad Autónoma y no sólo mediatamente, a través de los distintos territorios históricos. La competencia debe ser ejercida, sin embargo, conforme a la Constitución y las Leyes y la Constitución (artículos 31.3 y 133.2) exige que el establecimiento de tributos se haga precisamente con arreglo a la Ley, lo que implica la necesidad de que sea el propio Parlamento Vasco el que determine los elementos esenciales*

LAS FUENTES DE FINANCIACIÓN DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EUSKADI. EN PARTICULAR, LOS TRIBUTOS, PRECIOS PÚBLICOS Y PRESTACIONES PATRIMONIALES DE CARÁCTER PÚBLICO NO TRIBUTARIO PROPIOS DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EUSKADI (I)

del tributo, siquiera sea con la flexibilidad que una tasa de este género requiere, de manera que aunque su establecimiento concreto quede remitido a una disposición reglamentaria, ésta haya de producirse dentro de los límites fijados por el legislador.

Por último, según el artículo 44 del Estatuto, los Presupuestos Generales del País Vasco contendrán los ingresos y gastos de la actividad pública general, y serán elaborados por el Gobierno Vasco y aprobados por el Parlamento Vasco de acuerdo con las normas que éste establezca.

La Ley 27/1983, de 25 de noviembre, de Relaciones entre las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma y los Órganos Forales de sus Territorios Históricos, más conocida como Ley de Territorios Históricos, además de delimitar las competencias de las Instituciones Comunes y las de los propios Territorios Históricos, ordena en su título II la Hacienda General del País Vasco y la de las Haciendas Forales de los Territorios Históricos, dedicando su capítulo II a la regulación de la distribución de recursos entre ambas. En lo relativo a la Hacienda General del País Vasco, de conformidad con el artículo 14, la Comunidad Autónoma del País Vasco gozará de autonomía financiera y presupuestaria para el ejercicio de sus competencias, en el marco del Estatuto de Autonomía, de las disposiciones contenidas en la propia Ley y las demás leyes que les sean aplicables. De acuerdo con el artículo 15, la Comunidad Autónoma de Euskadi elaborará y aprobará anualmente sus respectivos presupuestos conteniendo todos los ingresos y gastos de su actividad pública. Los Presupuestos Generales del País Vasco serán elaborados por su Gobierno y aprobados por el Parlamento Vasco. Y el artículo 17 se refiere a la Hacienda General del País Vasco, según el cual, para el adecuado ejercicio y financiación de todas las competencias que corresponden a las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma, dispondrá de las siguientes fuentes de recursos, que se clasificarán en:

1.- Ingresos Ordinarios.

a) Las aportaciones que efectúen las Diputaciones Forales conforme a lo dispuesto en la propia Ley de Territorios Históricos, corolario del artículo 16 de la Ley, según el cual, los Territorios Históricos contribuirán al sostenimiento de todas las cargas generales del País Vasco no asumidas por los mismos, a cuyo fin las Diputaciones Forales efectuarán sus aportaciones a la Hacienda General del País Vasco, de acuerdo con lo dispuesto en la propia Ley. En este sentido, el artículo 20 dispone que los ingresos derivados de la gestión del Concierto Económico, una vez descontado el cupo a satisfacer al Estado, se distribuirán entre la Hacienda General del País Vasco y las Haciendas Forales de los Territorios Históricos, determinándose las aportaciones que estas últimas hayan de hacer a la primera, de acuerdo con las normas establecidas en la Ley, para la financiación de los gastos de las operaciones corrientes necesarias para el regular funcionamiento de los servicios de competencia de las Instituciones Comunes y Órganos Forales de los Territorios Históricos, así como para los gastos por operaciones de capital.

La primera de dichas normas se establece en el propio artículo 20 cuando afirma que se entenderán incluidos anualmente, dentro de los rendimientos derivados de la gestión del Concierto Económico, y en la cuantía que proceda, según estimación del Consejo Vasco de Finanzas Públicas, los intereses devengados a favor de las Diputaciones Forales por razón de los ingresos fiscales concertados, durante cada ejercicio, normas y principios que son desarrollados en los artículos posteriores en los que el Consejo Vasco de Finanzas Públicas adquiere todo su protagonismo.

b) Los rendimientos de los impuestos propios de la Comunidad Autónoma, que establezca el Parlamento Vasco, así como los recargos que éste pudiera implantar sobre los tributos concertados.

c) Las tasas por utilización de bienes de dominio público pertenecientes a las Instituciones Comunes y por la prestación de servicios de su competencia o la realización de actividades que afecten o beneficien a los particulares.

d) Las contribuciones especiales que, en su caso, se establezcan como consecuencia de la realización por la Comunidad Autónoma de obras públicas o del establecimiento o ampliación por la misma de servicios públicos.

e) Las multas o sanciones impuestas por las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma en el ámbito de sus competencias.

f) Las transferencias del Fondo de Compensación Interterritorial y otras asignaciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado y de otros Entes Públicos.

g) Los rendimientos procedentes de su patrimonio o ingresos de carácter privado.

h) Cualesquiera otros ingresos que puedan establecerse en virtud de lo dispuesto en la Constitución y en el Estatuto de Autonomía.

2.- Ingresos Extraordinarios.

a) Enajenación de inversiones reales.

b) Variación de activos financieros.

c) Ingresos por endeudamiento y demás variaciones de pasivos financieros.

Por último, la Ley de Principios Ordenadores de la Hacienda General del País Vasco, cuyo Texto Refundido fue aprobado por el Decreto Legislativo 1/1997, de 11 de noviembre, regula la Hacienda General del País Vasco, que define como la constituida por el conjunto de derechos y obligaciones, de naturaleza económica, de que sea titular la Comunidad Autónoma de Euskadi, e incluye como materias propias de la misma, entre otras: el régimen del patrimonio; el procedimiento de elaboración y gestión presupuestaria; el régimen de la Tesorería General del País Vasco; la regulación de sus propios tributos y demás ingresos de derecho público y privado; el régimen de endeudamiento.

El artículo 31 del texto Refundido de la Ley de Principios Ordenadores de la Hacienda General del País Vasco clasifica los derechos de la Hacienda General del País Vasco en derechos de naturaleza pública y de naturaleza privada. Los derechos de naturaleza pública son los que pertenecen a la Administración general de la Comunidad Autónoma de Euskadi, a sus organismos autónomos y a los entes públicos de derecho privado, como consecuencia de relaciones y situaciones jurídicas en las que dichas entidades se encuentren como titulares de potestades públicas. Los derechos de naturaleza pública pueden ser: ingresos de derecho público y otros derechos.

Los derechos de naturaleza privada son los que pertenecen a la Comunidad Autónoma de Euskadi y no están comprendidos en el párrafo 2 del presente artículo. Los derechos de naturaleza privada pueden ser: ingresos de derecho privado y otros derechos.

Los ingresos de derecho público son los siguientes:

a) Las aportaciones que efectúen las Diputaciones Forales a la Comunidad Autónoma de Euskadi, como expresión de la contribución de los territorios históricos a los gastos

LAS FUENTES DE FINANCIACIÓN DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EUSKADI. EN PARTICULAR, LOS TRIBUTOS, PRECIOS PÚBLICOS Y PRESTACIONES PATRIMONIALES DE CARÁCTER PÚBLICO NO TRIBUTARIO PROPIOS DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EUSKADI (I)

presupuestarios de la misma. Se rigen por lo dispuesto en la citada Ley 27/1983, de 25 de noviembre, de Relaciones entre las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma y los Órganos Forales de sus Territorios Históricos, y, en lo no previsto en la misma, por lo establecido en las disposiciones referentes a las materias propias de la Hacienda General del País Vasco.

b) Los rendimientos de los tributos propios y de los precios públicos de la Comunidad Autónoma de Euskadi.

Son tributos propios de la Comunidad Autónoma de Euskadi los siguientes:

a) Los impuestos propios de la Comunidad Autónoma que, no estando comprendidos o previstos en el Concierto Económico y no recayendo sobre hechos imponible gravados por el Estado pueda establecer, en su caso, aquélla de acuerdo con lo dispuesto en el apartado b) del artículo 42 del Estatuto de Autonomía para Euskadi.

b) Las tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público de la Comunidad Autónoma y por la prestación de servicios o realización de actividades por ésta en régimen de Derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado.

Las tasas y exacciones que se devenguen con ocasión de la realización de servicios cuya transferencia haya sido realizada a la Comunidad Autónoma de Euskadi por el Estado, o que se destinen a financiar órganos o servicios transferidos a la misma, se considerarán como tributos propios de dicha Comunidad.

c) Las contribuciones especiales que en su caso se establezcan por la obtención, por parte del obligado tributario, de un beneficio o de un aumento del valor de sus bienes como consecuencia de la realización por la Comunidad Autónoma de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos.

Todos los tributos de la Comunidad Autónoma de Euskadi tendrán naturaleza de fiscales y quedarán reflejados en sus correspondientes Presupuestos. La creación y supresión de tributos requerirá de ley.

c) Los recargos, que no dejan de ser tributos propios de la Comunidad Autónoma de Euskadi, que pueda establecer sobre los siguientes impuestos la Comunidad Autónoma de Euskadi:

- Impuesto sobre la Renta de las personas físicas con domicilio fiscal en el territorio de la Comunidad Autónoma de Euskadi.
- Impuesto sobre el Patrimonio de las personas físicas con domicilio fiscal en el territorio de la Comunidad Autónoma de Euskadi.
- Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
- Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
- La imposición general sobre las ventas en su fase minorista.

- Los impuestos sobre consumos específicos en su fase minoritaria, salvo los recaudados mediante monopolios fiscales.
- Los tributos sobre el juego.

Los recargos no podrán configurarse de forma que puedan suponer una minoración en los ingresos de los Territorios Históricos por dichos impuestos. La creación y supresión de estos recargos requerirá de ley.

d) Las transferencias del Fondo de Compensación Interterritorial y otras asignaciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.

e) Las transferencias y subvenciones de otros entes públicos percibidas por la Administración de la Comunidad Autónoma o sus organismos autónomos.

f) El producto de las operaciones de endeudamiento de la Administración de la Comunidad Autónoma o de sus organismos autónomos constituido por el producto de las operaciones de crédito y préstamo, así como el de la Deuda Pública que dichas entidades emitan.

g) El producto de las multas y demás sanciones económicas impuestas por la Administración de la Comunidad Autónoma o sus organismos autónomos.

h) Las exacciones, cautelares o no, derivadas de la ejecución subsidiaria de los actos administrativos emanados de la Comunidad Autónoma de Euskadi.

i) Las indemnizaciones por daños y perjuicios producidos a los derechos de naturaleza pública.

j) Los intereses correspondientes a ingresos de derecho público.

k) Las cantidades que constituyen garantías de cumplimiento de obligaciones de naturaleza pública.

l) Los importes a percibir por la Administración de la Comunidad Autónoma, sus organismos autónomos o entes públicos de derecho privado en virtud de contratos referentes a préstamos y garantías concedidos por dichas entidades a otras personas públicas o privadas con fines de fomento o interés público.

m) Las cantidades constitutivas de subvenciones otorgadas por la Comunidad Autónoma, cuya devolución proceda en favor de la Administración de la Comunidad Autónoma, de sus organismos autónomos o de los entes públicos de derecho privado que integran su Administración institucional, como consecuencia del incumplimiento del destino dado a dichas subvenciones o de las condiciones con las que se concedieron las mismas.

Son ingresos de derecho privado:

a) Los rendimientos o productos de cualquier naturaleza derivados de la utilización o disposición de los bienes de propiedad de la Administración de la Comunidad Autónoma de Euskadi y de sus organismos autónomos, así como de los derechos reales o personales de que fueren titulares dichas entidades, susceptibles de valoración económica, siempre que aquéllos y éstos no se hallen afectos al uso o al servicio público.

LAS FUENTES DE FINANCIACIÓN DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EUSKADI. EN PARTICULAR, LOS TRIBUTOS, PRECIOS PÚBLICOS Y PRESTACIONES PATRIMONIALES DE CARÁCTER PÚBLICO NO TRIBUTARIO PROPIOS DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EUSKADI (I)

b) Las adquisiciones a título de herencia, legado o donación, por parte de la Administración de la Comunidad Autónoma de Euskadi y de sus organismos autónomos.

La legislación autonómica se refiere, por tanto, a los derechos de la Hacienda General del País Vasco integrados por ingresos de naturaleza pública y privada, a los ingresos de la Hacienda General del País Vasco y a las fuentes de recursos. No obstante, interesa aquí destacar aquellos ingresos que constituyen propiamente fuentes de financiación de la Comunidad Autónoma de Euskadi:

- 1.- Las aportaciones que efectúen las Diputaciones Forales a la Hacienda General del País Vasco, en cuanto contribución de los Territorios Históricos al sostenimiento de todas las cargas generales del País Vasco no asumidas por los mismos.
- 2.- Sus propios tributos: impuestos, tasas y contribuciones especiales.
- 3.- Los recargos que pudieran establecerse por la Comunidad Autónoma de Euskadi sobre los impuestos concertados anteriormente determinados.
- 4.- El producto de las operaciones de crédito.
- 5.- El producto de las multas y sanciones en el ámbito de su competencia.
- 6.- Sus propios precios públicos y prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario.
- 7.- Las asignaciones que se establezcan en los Presupuestos Generales del Estado, transferencias y subvenciones.
- 8.- Las transferencias del Fondo de Compensación Interterritorial.
- 9.- Los ingresos procedentes de su patrimonio y demás de derecho privado. Los rendimientos o productos de cualquier naturaleza derivados de la utilización o disposición de los bienes de propiedad de la Administración de la Comunidad Autónoma de Euskadi y de sus organismos autónomos, así como de los derechos reales o personales de que fueren titulares dichas entidades, susceptibles de valoración económica, siempre que aquéllos y éstos no se hallen afectos al uso o al servicio público, así como las adquisiciones a título de herencia, legado o donación, por parte de la Administración de la Comunidad Autónoma de Euskadi y de sus organismos autónomos.

Y a todas estas fuentes de financiación les es de aplicación el régimen jurídico, principios y limitaciones derivados del marco normativo general

Tributación de las personas con discapacidad o dependencia en los sistemas tributarios forales del País Vasco.

Ander García Aguirrezabal

Zerga Sistema eta Administrazio Publikoan Graduatua (EHU), Zerga-aholkularitzako Masterrarekin

Abstract: Las personas con discapacidad o dependencia enfrentan barreras económicas y sociales que pueden limitar su acceso al empleo, la vivienda y otros recursos esenciales. El sistema tributario foral de la Comunidad Autónoma del País Vasco (CAPV) establece diversas medidas fiscales para mitigar estos efectos, incluyendo exenciones, deducciones y reducciones en diferentes impuestos. Este artículo analiza la normativa vigente en el territorio histórico de Bizkaia, evaluando su impacto y comparándola con los territorios históricos de Gipuzkoa y Álava. Se examinan en detalle los beneficios en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, así como en tributos locales y otros impuestos indirectos tales como el Impuesto sobre el Valor Añadido y el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. Finalmente, se presentan propuestas de mejora para optimizar la equidad fiscal y garantizar una mayor protección para las personas con discapacidad o dependencia en Euskadi.

Abstract: Desgaitasuna edo mendekotasuna duten pertsonen oztopo ekonomiko eta sozialei egin behar diete aurre, eta oztopo horiek enplegua, etxebizitza eta funtsezko beste baliabide batzuk eskuratzea mugatu dezakete. Euskal Autonomia Erkidegoko (EAE) zerga-sistema foralak ondorio horiek arintzeko hainbat neurri fiskal ezartzen ditu, zerga desberdinetako salbuespenak, kenkariak eta murrizketak barne. Artikulu honek Bizkaiko lurralde historikoan indarrean dagoen araudia aztertzen du, haren eragina ebaluatuz eta Gipuzkoako eta Arabako lurralde historikoekin alderatuz. Xehetasunez aztertu dira Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergan (PFEZ), Oinordetzen eta Dohaintzen gaineko Zergan, tokiko tributueta eta zeharkako beste zerga batzuetan izandako onurak, hala nola Bario Erantsiaren gaineko Zergan eta Zenbait Garraiobideren gaineko Zerga Berezian. Azkenik, hobetzeko proposamenak aurkezten dira, zerga-ekitatea optimizatzeko eta Euskadin desgaitasuna edo mendekotasuna duten pertsonentzako babes handiagoa bermatzeko.

Sumario:

1. Introducción. 2. Personas con discapacidad o dependencia y estudios realizados sobre los sobrecostes. 3. Beneficios fiscales en los impuestos directos. 3.1. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. 3.2. Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. 3.3. Otros impuestos 4. Conclusiones.

1. Introducción.

Hoy en día, una de las principales preocupaciones que tiene la sociedad es cómo hacer frente a todos los gastos que pueden surgir a lo largo del día a día y además poder ahorrar para los distintos imprevistos que puedan surgir tanto en el presente como en el futuro, sobre todo en la jubilación debido a la incertidumbre que existe acerca del sistema de pensiones.

Ahora, pongámonos en la situación de las personas con una discapacidad o dependientes, que no solo tienen que afrontar los mismos gastos que el resto de las personas, sino que también tienen que hacer frente a costes directos (sillas de ruedas, adaptaciones varias, cuidados de terceros...) e indirectos (no poder participar plenamente en el mercado laboral) derivados de su condición de dependencia.

En un estudio publicado por la asociación Elkartean (asociación que lucha por la inclusión social e igualdad de oportunidades para las personas con discapacidad en Euskadi) se asegura que existe una brecha de ingresos significativa entre las personas que tienen alguna discapacidad y las que no la tienen, así como entre las mujeres y hombres con discapacidad. Además, los datos del estudio reflejan que, en la Comunidad Autónoma del País Vasco (CAPV, de aquí en adelante), sólo una de cada cinco personas dependientes recibe ingresos de una actividad laboral y/o económica.

Estos datos ponen de manifiesto que estas personas sufren de una mayor incertidumbre a la hora de poder ejercer su derecho a la vida independiente. Es por ello que, desde las instituciones públicas, se les intenta dotar de una serie de ayudas como subvenciones y beneficios fiscales (reducciones, deducciones, exenciones...).

Es importante entender cómo se valora el grado de discapacidad y el tipo de dependencia para comprender los beneficios fiscales vigentes a día de hoy en Bizkaia. Es por ello que comenzaremos con un análisis de las leyes vigentes sobre la discapacidad o dependencia y posteriormente realizar el análisis tributario.

2. Personas con discapacidad o dependencia y estudios realizados sobre los sobrecostes.

Hay diferencias entre la dependencia de una persona o la discapacidad, ya que se regula por legislación distinta y tiene repercusión directa en nuestro análisis fiscal.

La Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia define varios conceptos relativos a las personas con dependencia entre los cuales destaca el de dependencia¹:

"El estado de carácter permanente en que se encuentran las personas que, por razones derivadas de la edad, la enfermedad o la discapacidad, y ligadas a la falta o a la pérdida de autonomía física, mental, intelectual o sensorial, precisan de la atención de otra u otras personas o ayudas importantes para realizar actividades básicas de la vida diaria² o, en el caso de las personas con discapacidad intelectual o enfermedad mental, de otros apoyos para su autonomía personal³".

En esta definición se encuentran todas las características (edad, tipo de incapacidad, ayudas necesarias o grado) que tendremos que analizar de cada persona con dependencia para saber qué tipo de prestaciones económicas podrán recibir y qué tipo de beneficios fiscales les son aplicables.

Tal y como dispone el anexo I del Real Decreto 174/2011, de 11 de febrero, por el que se aprueba el baremo de valoración de la situación de dependencia clasifica las situaciones de dependencia en 3 grados⁴:

- Grado I (Dependencia moderada): Es la situación en la que la persona requiere de ayuda para realizar varias ABVD, al menos una vez al día o necesita apoyo⁵ intermitente o limitado para su autonomía personal, lo que equivale a una puntuación de 25 a 49 puntos del BVD.
- Grado II (Dependencia severa): Es la situación en la que la persona requiere de ayuda para realizar varias ABVD dos o tres veces al día, pero no requiere el apoyo permanente de un cuidador o tiene necesidades de apoyo extenso para su autonomía personal, lo que equivale a una puntuación de 50 a 74 puntos del BVD.
- Grado III (Gran dependencia): Es la situación en la que la persona requiere de ayuda para realizar varias ABVD varias veces al día y debido a su pérdida total de autonomía física, mental, intelectual o sensorial, necesita el apoyo indispensable y continuo de otra persona o tiene necesidades de apoyo generalizado, lo que equivale a una puntuación de 75 a 100 puntos del BVD.

El reconocimiento, declaración y calificación del grado de discapacidad, así como el establecimiento de los órganos competentes para ello serán regulados por el Real Decreto 888/2022 del 18 de octubre.

¹ Artículo 2.2 de la Ley 39/2006 de dependencia.

² ABVD: las tareas más elementales de la persona, que le permiten desenvolverse con un mínimo de autonomía e independencia, tales como: el cuidado personal, las actividades domésticas básicas, la movilidad esencial, reconocer personas y objetos, orientarse, entender y ejecutar órdenes o tareas sencillas.

³ Autonomía: la capacidad de controlar, afrontar y tomar, por propia iniciativa, decisiones personales acerca de cómo vivir de acuerdo con las normas y preferencias propias, así como de desarrollar las actividades básicas de la vida diaria.

⁴ Cabe resaltar que estas no son las únicas valoraciones que podemos encontrar sobre los grados de dependencia de las personas y que la Seguridad Social en materias del trabajo califica la dependencia teniendo en cuentas otras características.

⁵ Artículo 2.4 de la Ley 39/2006 de 14 de diciembre: las que requieren las personas que tienen discapacidad intelectual o mental para hacer efectivo un grado satisfactorio de autonomía personal en el seno de la comunidad.

TRIBUTACIÓN DE LAS PERSONAS CON DISCAPACIDAD O DEPENDENCIA EN LOS SISTEMAS TRIBUTARIOS FORALES DEL PAÍS VASCO

En el caso de la CAPV son las Diputaciones Forales de cada Territorio Histórico, más concretamente, el departamento competente en materia de acción social es el que realiza el reconocimiento y la valoración, del grado de discapacidad y tipo de dependencia de las personas que lo soliciten.

La mayoría de los estudios sobre los sobrecostes económicos que sufren las personas con discapacidad o dependencia son anglosajones, los realizados en España son escasos y no existe prácticamente ninguno en el País Vasco.

Los resultados son variados ya que existen hasta 3 metodologías reconocidas para cuantificar el sobrecoste siendo estos:

- Método basado en los estándares de vida.
- Método basado en los gastos de bienes y servicios.
- Método del gasto requerido.

Cada método mencionado tiene en cuenta unos parámetros y tiene unos costes diferentes, siendo el mas simple y menos costoso el primero y el ultimo el mas complejo, completo y costoso.

En España estos son los estudios realizados:

Tabla 1. Estudios realizados

Trabajo	Año	Metodología	Costes directos	Costes indirectos	Total
OS Barcelona	2006	Gasto requerido	20.317 €	23.460 €	43.777 €
Gabau & Bonet	2021	Gasto requerido	17.743 €	7.091 €	24.834 €
FEAPS	2008	Gasto requerido	19.271 €	X	
FEAPS	2014	Gasto requerido	25.148 €	X	
Antón, Braña & Muñoz	2016	Estándares de vida	5.820 € - 7.245 €	X	
Braña & Muñoz	2011	Estándares de vida	63 % de la renta del hogar	X	
Jiménez & Huete	2011	Gasto	2.874 €	X	

Recopilando los estudios un aspecto de los más remarcable es cómo los costes indirectos rara vez se tienen en cuenta cuando la literatura especializada resalta que éstos pueden llegar a ser los costes más altos, esto da conclusiones por parte de varios estudios de infraestimación del sobrecoste necesario para alcanzar una participación plena e igualitaria.

3. Beneficios fiscales en los impuestos directos.

Entre los impuestos directos nos vamos a centrar en el análisis del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ya que es el que más ventajas fiscales otorga a las personas dependientes o con una discapacidad receptoras de las diferentes prestaciones y generadoras de ingresos sometidos a tributación. Para ello, tomaremos como base la Norma Foral 13/2013 de IRPF de Bizkaia y la compararemos con la de Gipuzkoa y Álava, en caso de que se aprecie alguna diferencia.

3.1. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es un impuesto que grava las manifestaciones de capacidad económica directas (diferentes tipos de actuaciones que generan renta), de forma personal y subjetiva⁶.

La subjetividad del IRPF desempeña un papel fundamental en la equidad, ya que como hemos ido adelantando las personas con discapacidad o con alguna dependencia tendrán varios beneficios fiscales que podrán hacer que el sistema tributario establezca una carga tributaria justa y proporcional⁷.

Entre los beneficios fiscales tenemos los siguientes:

1. Exenciones del artículo 9 de la Norma Foral 13/2013 del IRPF, tales como:

1.1. Según el artículo 9.3.

“Las prestaciones que la Seguridad Social, o las entidades que la sustituyan, reconozcan al contribuyente como consecuencia de incapacidad permanente absoluta⁸ o gran invalidez⁹, así como las prestaciones de incapacidad permanente total¹⁰ percibidas por contribuyentes de edad superior a 55 años”

En este primer párrafo del artículo podemos analizar varias cosas:

La Seguridad Social para dar las prestaciones económicas utiliza unas valoraciones diferentes a las que hemos definido en base a la ley de dependencia, concretamente, se fundamenta en la Orden de 15 de abril de 1969 por la que se establecen normas para la aplicación y desarrollo de las prestaciones por invalidez en el Régimen General de la Seguridad Social.

Las prestaciones económicas dadas a las personas que tienen reconocida una incapacidad permanente absoluta o una gran invalidez están totalmente exentas, sin que tenga que cumplirse ningún requisito.

⁶ La subjetividad del IRPF permite que se tenga en cuenta la capacidad económica y las circunstancias personales de cada contribuyente al momento de establecer su carga tributaria. Esto implica considerar factores como los ingresos obtenidos, las deducciones aplicables, el estado civil y por supuesto los tipos de dependencia o discapacidad y sus grados.

⁷ Proporcional en un sentido no tributario, ya que el IRPF es un impuesto progresivo.

⁸ Se entenderá por incapacidad permanente absoluta para todo trabajo la que inhabilite por completo al trabajador para toda profesión u oficio. Art 12.3 de la Orden de 15 de abril de 1969.

⁹ Se entenderá por gran invalidez la situación del trabajador afectado de incapacidad permanente absoluta y que, por consecuencia de pérdidas anatómicas o funcionales, necesite la asistencia de otra persona para realizar los actos más esenciales de la vida, tales como vestirse, desplazarse, comer o análogos. Art 12.4 de la Orden de 15 de abril de 1969.

¹⁰ Se entenderá por incapacidad permanente total para la profesión habitual la que inhabilite al trabajador para la realización de todas o de las fundamentales tareas de dicha profesión, aunque pueda dedicarse a otra distinta. Art 12.2 de la Orden de 15 de abril de 1969.

TRIBUTACIÓN DE LAS PERSONAS CON DISCAPACIDAD O DEPENDENCIA EN LOS SISTEMAS TRIBUTARIOS FORALES DEL PAÍS VASCO

Las prestaciones económicas dadas a personas que sufren de incapacidad permanente total tienen un requisito de edad y varios requisitos extra que analizaremos a continuación para poder aplicar la exención. Estos requisitos son:

- Edad superior a 55 años.
- No percibir otros rendimientos de trabajo distintos a estas prestaciones o de actividades económicas, salvo en el primer período impositivo en el que se perciban estas prestaciones en el que sí será compatible.

En Gipuzkoa y Álava encontramos ciertas especialidades en la regulación de esta exención que pasamos a comentar.

Al igual que en Bizkaia, en Gipuzkoa están exentas las prestaciones por incapacidad permanente absoluta o gran invalidez, y las de incapacidad permanente total percibidas por personas mayores de 55 años. No siendo aplicable la exención de incapacidad permanente total a la persona que perciba rendimientos de trabajo, diferentes a los rendimientos provenientes de los sistemas de previsión social, o de actividades económicas. No obstante, la normativa de Gipuzkoa añade que no tendrán la consideración de rendimientos de trabajo ciertas retribuciones de carácter simbólico que se perciban por servicios prestados anteriormente hasta un importe de 600 €¹¹.

Asimismo, en Gipuzkoa también están exentas las pensiones del Seguro Obligatorio de Vejez e Invalidez cuando estas tuviesen su causa en la invalidez.¹²

En Álava esta exención es mucho más amplia ya que estarán exentas las prestaciones reconocidas a la persona contribuyente por la Seguridad Social, o por las entidades que la sustituyan, como consecuencia de lesiones permanentes no invalidantes, incapacidad permanente parcial, total (no siendo necesario tener más de 55 años), absoluta o gran invalidez.¹³

1.2. Según el artículo 9.4

Las pensiones por inutilidad del régimen de clases pasivas¹⁴ cuando una enfermedad o lesión inhabilite al perceptor para ejercer cualquier profesión u oficio.¹⁵

Destaca el uso del concepto “inutilidad” ya que hoy en día a esta prestación en el régimen de clases pasivas simplemente se le denomina incapacidad permanente absoluta.

1.3. Según el artículo 9.25

Los rendimientos de trabajo percibidos por las personas con discapacidad, que provengan de aportaciones hechas a sistemas de previsión social voluntaria estarán exentos hasta el triple del salario mínimo interprofesional¹⁶, siempre que se perciban en forma de renta.¹⁷

Para comprender mejor esta exención hay que tener claros varios conceptos:

¹¹ Artículo 9.4 NF 3/2014 17 de enero

¹² Artículo 9.3 NF 3/2014 17 de enero

¹³ Artículo 9.3 NF 33/2013 27 de noviembre

¹⁴ Es el sistema público de reconocimiento y pago de las pensiones a los funcionarios públicos y a sus familiares, que han cotizado durante su vida laboral al Régimen de Clases Pasivas del Estado.

¹⁵ Artículo 9.4 de la NF 13/2013 de IRPF

¹⁶ Salario Mínimo Interprofesional 2025: 16.576 €

¹⁷ Artículo 9.25 de la NF 13/2013 IRPF

Los sistemas de previsión social voluntaria son unos instrumentos de ahorro, tales como planes de pensiones, Entidades de previsión social voluntaria, Planes de Previsión Social Empresarial...

Estos sistemas funcionan mediante unas aportaciones o contribuciones monetarias hechas por el propio contribuyente o un tercero, o un empresario. Estas aportaciones y contribuciones darán derecho a percibir unas rentas consideradas rendimientos de trabajo en el IRPF en el momento en el que se cumpla alguna de las contingencias¹⁸ establecidas en esos planes. Este tipo de prestaciones pueden ser percibidas de dos formas:

- Forma de Renta: La cuantía total a la que se tiene derecho se percibe en varios plazos y cuantías concretas.
- Forma de Capital: La cuantía total a la que se tiene derecho se percibe de una sola vez (esto dará derecho a una no integración parcial en la Base Imponible por considerarse un rendimiento irregular¹⁹).

En esta exención en concreto se encuentra uno de los mayores beneficios fiscales dentro del sistema tributario, ya que una persona que no tiene una discapacidad por las prestaciones percibidas de los sistemas de previsión social voluntaria, lo que hace al realizar las aportaciones es diferir el pago de la renta mediante una reducción en la Base Imponible General del IRPF hasta el momento de la percepción de las prestaciones.

Sin embargo, una persona con discapacidad no difiere, sino que elimina de la base imponible general del IRPF este tipo de prestaciones prácticamente en su totalidad ya que la prestación que percibe en el futuro en forma de renta estará exenta como bien hemos dicho hasta el triple del salario mínimo interprofesional, además de poder hacer una reducción de cuantía muy superior.²⁰

Pongamos un ejemplo.

Persona con discapacidad aporta durante 15 años de su rendimiento de trabajo un 30 % de lo que genera a su EPSV especializada para personas con discapacidad, 13.000 €. Su Base Imponible en el año sería su renta, es decir 43.333,33 €, a esto le reducimos la cantidad aportada. Al de unos años cuando ocurra alguna de las contingencias de rescate, los rescatará en forma de renta o capital. Los derechos consolidados = 13.000×15 (asumiendo que no genera rentabilidad) = 195.000 €

1. Si rescatase en forma de capital tendrá el mismo beneficio que un contribuyente sin ningún tipo de condición de discapacidad, es decir, una reducción del 40 % de los derechos consolidados.
2. Si rescata en forma de renta, podría poner condiciones de recibir una cantidad inferior o igual a 49.728 € anuales, estará totalmente exento.²¹

¹⁸ Las contingencias son: Jubilación, Fallecimiento, Incapacidad Permanente Total, Dependencia o Gran dependencia, Desempleo de larga duración y enfermedad grave.

¹⁹ Un rendimiento irregular es toda renta que se genera en varios periodos, esta dará derecho a una serie de no integraciones de la renta percibida a fin de corregir la progresividad del impuesto.

²⁰ El límite de reducción por aportaciones son 5.000 €, las personas con discapacidad 24.250 €

²¹ 49.728 €: Triple SMI 2025= 16.576 € X3

1.4. Según el artículo 9.26

Las prestaciones que provengan de una situación de dependencia para cuidados y asistencia personales estarán exentas.²²

2. Exención del artículo 42.b de la Norma Foral 13/2013 del IRPF, tales como:

"Las personas con discapacidad que están en situación de dependencia severa o gran dependencia podrán aplicar una exención de la ganancia patrimonial generada por la transmisión onerosa de su vivienda habitual".

Esta exención de dicha ganancia patrimonial no tiene ningún tipo de límite en cuanto a su cuantía ni tampoco requiere de ningún tipo de reinversión del importe obtenido en la transmisión de la vivienda habitual, lo que no ocurre con otras, como:

- A. La exención de la ganancia patrimonial obtenida con ocasión de la transmisión onerosa de la vivienda habitual por personas mayores de 65 años que sólo se aplicará a la ganancia de los primeros 400.000 euros y para una única transmisión.²³
- B. La exención de la ganancia patrimonial obtenida con ocasión de la transmisión onerosa de la vivienda habitual del resto de contribuyentes que será aplicable cuando el importe obtenido en la transmisión se reinvierta en la adquisición de otra vivienda habitual.²⁴

3. Bonificación de los rendimientos de trabajo

La bonificación que reduce el rendimiento de trabajo que se integra en la Base Imponible General, puede ser de varias cuantías en función del rendimiento neto previo.²⁵

Tabla 2. Bonificación de Rendimientos de Trabajo (2025)

Personas trabajadoras	Rend. Neto Previo	Bonificación
Sin Discapacidad	RNP ≤ 14.800 €	8.000 €
	RNP > 14.800,01 € ≤ 23.000 €	8.000 € - 0.6098 (RNP - 14.800 €)
	RNP > 23.000 €	3.000 €
Con Discapacidad	33 % ≤ Discapacidad < 65 %	Se incrementa 100 %
	≥ 65 % o 33 % ≤ Discp. < 65 % en estado carencial de movilidad reducida según RD 888/2022 de 18 de octubre	Se incrementa 250 %

²² Artículo 9.26. de NFIRPF. Son prestaciones derivadas de la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de promoción de la autonomía personal y atención a las personas en situación de dependencia.

²³ Artículo 42.C de la Norma Foral 13/2013.

²⁴ Artículo 49 Norma Foral 13/2013.

²⁵ Rendimiento Neto previo: Es el rendimiento íntegro del trabajo minorado en los gastos deducibles.

4. Deducciones

Habiendo visto los beneficios que tienen las personas discapacitadas o dependientes hasta el cálculo de la cuota íntegra del impuesto, para finalizar, veremos las deducciones que pueden aplicar sobre la cuota íntegra por su condición de discapacidad o dependencia.

4.1. Deducción por aportaciones realizadas a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad

Aunque, en términos generales, esta deducción no es de por sí un beneficio fiscal directo que vaya a poder aplicar la persona con discapacidad en su declaración del IRPF²⁶, de forma indirecta le permite obtener unas rentas que no quedarán gravadas.

Con lo cual, para fomentar este tipo de aportaciones a estos patrimonios protegidos, se da a la persona contribuyente aportante la capacidad o el beneficio de poder deducirse en la cuota íntegra el 30 % de las cantidades que aporten al mismo con un límite máximo de 3.000 € de deducción.

Aparte de ese límite, hay un límite subjetivo, ya que solo los contribuyentes estrechamente relacionados con la persona discapacitada podrán aprovecharse de este beneficio.

4.2. Deducción por discapacidad o dependencia

Tenemos una deducción para este colectivo que se aplicará en función del grado de discapacidad, tipo de dependencia y la necesidad de ayuda de terceras personas, tomando como referencia la situación a la fecha de devengo²⁷ y atendiendo a lo establecido en la siguiente tabla:

Tabla 3. Deducción por discapacidad o dependencia (2025)

Grado de dependencia o discapacidad (X)	Deducción Aplicable
$33\% \leq X < 65\%$	888 €
$65\% \leq X$. Dependencia moderada (Grado I)	1.268 €
Dependencia severa (Grado II)	1.521 €
Gran dependencia (Grado III)	1.897 €

Como podemos observar a mayor dependencia y necesidad de ayuda, mayores deducciones podrán aplicarse.

Observando esta deducción con los otros territorios históricos:

²⁶ Norma Foral 13/2103 IRPF art 85.2 ultimo parrafo: "En ningún caso darán derecho a la aplicación de esta deducción las aportaciones efectuadas por la propia persona con discapacidad titular del patrimonio protegido".

²⁷ La fecha de devengo del IRPF será a 31 de diciembre del año en curso, salvo en casos de fallecimiento que como regla general será la fecha de fallecimiento.

TRIBUTACIÓN DE LAS PERSONAS CON DISCAPACIDAD O DEPENDENCIA EN LOS SISTEMAS TRIBUTARIOS FORALES DEL PAÍS VASCO

Tabla 4. Comparativa de la Deducción por Discapacidad o Dependencia (2025)

Grado	Gipuzkoa	Álava
33 % < X < 65 %	888 €	1.025,64 €
65 % ≤ X. Dependencia moderada (Grado I)	1.268 €	1.464,54 €
Dependencia Grado II	1.521 €	1.756,75 €
Dependencia Grado III	2.040 €	2.191,03 €

En Gipuzkoa la deducción aplicable para el último tramo es algo superior a la de Bizkaia, pero en los demás tramos tenemos cantidades idénticas. En el caso de Álava podemos observar cómo tiene las deducciones más elevadas ya que aumentó sus cantidades para 2025.

4.3. Deducción por la contratación de asistentes personales para personas con determinado grado de dependencia o discapacidad.

Desde 2022, en la Norma Foral de IRPF de Álava²⁸ en su artículo 81 Bis está recogido un beneficio fiscal para reducir uno de los sobrecostos más comunes que suelen tener las personas con dependencia o discapacidad con grados altos, siendo estos la contratación de terceros para asistirles.

La deducción la pueden aplicar las personas contribuyentes que tengan un grado de discapacidad de 65 % o más o los que tengan reconocida un tipo de dependencia. Además de esto, deben de ser titulares de las prestaciones económicas recogidas en el Decreto Foral 39/2014 de 1 de agosto.²⁹

La deducción es la siguiente:

Tabla 5. Deducción por Contratación de Asistencia (2025)

Grado de dependencia o discapacidad	Deducción
Igual o superior al 65 por ciento de discapacidad. Dependencia moderada (Grado I)	431,64 €
Dependencia severa (Grado II)	718,08 €
Gran dependencia (Grado III)	1.436,16 €

Como veremos en el apartado de las conclusiones, con efectos desde el ejercicio 2025, de este artículo los tres Territorios Forales en las Normas Forales de revisión fiscal han aprobado una deducción por contratación de personas para cuidados de personas dependientes, que en el caso de Álava resulta ser complementaria a la presente deducción.

3.2. Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones es un tributo subjetivo que grava las transmisiones gratuitas de bienes y derechos entre personas vivas o como consecuencia de fallecimiento.

²⁸ Norma Foral 33/2013 de 27 de Noviembre.

²⁹ Decreto Foral 39/2014, del Consejo de Diputados de 1 de agosto, que regula las prestaciones económicas del sistema para la autonomía y atención a la dependencia en Álava: prestación económica para cuidados en el entorno familiar y apoyo a cuidadores no profesionales, prestación económica de asistencia personal y prestación económica vinculada al servicio.

Entre los beneficios fiscales tenemos: No sujeciones, exenciones y reducciones.

3.2.1. No sujeciones

No estarán sujetas:

1. Las primas satisfechas, por las personas con una relación en línea directa o colateral hasta el cuarto grado inclusive (primos), o por su cónyuge o pareja de hecho o por aquéllas que tengan la curatela de representación o la tutela del contribuyente, a los seguros privados que cubran el riesgo de dependencia severa o gran dependencia.
2. Las aportaciones realizadas a los sistemas de previsión social de las personas con discapacidad.

3.2.2. Exenciones

Están exentas las adquisiciones de bienes y derechos que correspondan a las aportaciones al patrimonio protegido de la persona con discapacidad.³⁰

3.2.3. Reducciones

Una vez determinada la base imponible si estamos ante una adquisición mortis causa o seguros sobre la vida, existen unas reducciones aplicables según el grado de parentesco entre el causante y el beneficiario o entre el contratante o tomador del seguro y el beneficiario:

Tabla 6. Reducciones de Sucesiones

	Grado	Reducción	Reducción por Discapacidad
Adquisición mortis causa u otro título sucesorio	I	400.000 €	100.000 €
	II	40.000 €	
	III	20.000 €	
	IV	0 €	
Seguros sobre la vida	I	400.000 €	
	II	50 % BI (Max 200.000 €)	
	III	50 % BI (Max 200.000 €)	
	IV	10 % BI (Max 40.000 €)	

Como podemos observar, cuando el contribuyente en las adquisiciones mortis causa tiene discapacidad según las reglas definidas para la deducción de edad en el IRPF, aparte de la reducción general según el grado de parentesco, se le aplicará una reducción adicional de 100.000 € sin ningún tipo de límite e independientemente de la relación de parentesco.³¹

³⁰ Artículo 12.5 de la Norma Foral 4/2015.

³¹ Artículo 43.1 de la Norma Foral 4/2015.

3.3. Otros impuestos

Los vehículos tienen un tratamiento muy favorable en nuestro sistema fiscal, iremos observando en los diferentes impuestos como mediante tipos reducidos y exenciones, la adquisición por parte de una persona con discapacidad o dependencia apenas tributa.

El Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica es un tributo directo perteneciente a los sistemas tributarios de las entidades locales que grava la titularidad de los vehículos aptos para circular por las vías públicas, cuando el domicilio que conste en el permiso de circulación corresponda a un municipio del Territorio Histórico.

Estarán exentos los vehículos que sean para personas con discapacidad y los vehículos a nombre de las mismas si tienen menos de 14 caballos fiscales³², que estén matriculados a su nombre y para uso exclusivo de aquellas.

En los impuestos indirectos no se recogen grandes beneficios fiscales ya que miden la capacidad económica de forma indirecta, no se suele tener en cuenta la situación de la persona, aun así, vamos a resaltar las que hay.

En el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), se aplicará el tipo superreducido del 4 % para la adquisición de bienes y servicios necesarios para la persona con discapacidad, entre los bienes y servicios destacan los relacionados con los vehículos y las prótesis.

En el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, estarán exentas la primera matriculación definitiva, o en su caso, la circulación o utilización en España de los vehículos que se matriculen a nombre de personas con discapacidad o sean utilizados por ellas siempre que se cumplan estas condiciones³³:

1. Si se hubiese aplicado una vez la exención por matriculación o uso de otro vehículo, no se aplicase en un periodo de 4 años. Este requisito no se exigirá en caso de siniestro total, deberá acreditarse.
2. Que no se transmita el vehículo en un plazo de 4 años por actos inter vivos desde su matriculación.

Este último beneficio fiscal hace que la adquisición de un vehículo por estas personas apenas tribute, exceptuando lo ya visto en el IVA.

4. Conclusiones.

Tras realizar el análisis sobre el tratamiento fiscal aplicado a las personas con discapacidad o dependencia en la CAPV, se puede observar que, aunque las administraciones han implementado beneficios fiscales significativos para aliviar la carga económica de este colectivo, hay áreas importantes que necesitan ser reforzadas para garantizar una verdadera equidad, sobre todo en el área de los costes indirectos y la desigualdad territorial en cuanto a la normativa.³⁴

³² El caballo fiscal es una unidad que indica la carga impositiva que se le aplica a un vehículo. No tiene por qué estar relacionado con la potencia del motor.

³³ Artículo 66.1.d) de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

³⁴ Esto ha de acompañarse de un estudio sobre el gasto público que se realiza en cada Territorio Histórico en el área de acción social, concretamente en las ayudas dadas a este colectivo.

Por ello voy a proponer algunos cambios que se pueden realizar para reducir la brecha de desigualdad existente y vamos a observar si estamos alineados con la nueva línea de política fiscal que marca el proceso de revisión que se está llevando a cabo en la actualidad en los territorios forales del País Vasco:

- 1- Eliminar el límite de edad de 55 años para la exención de las prestaciones por incapacidad permanente total en Bizkaia y Gipuzkoa.
- 2- Implantar en Bizkaia y en Gipuzkoa una deducción similar a la que existe en Álava para cubrir gastos relacionados con la contratación de asistentes personales.
- 3- Incrementar la deducción máxima aplicable en reformas de vivienda por motivos de accesibilidad, actualmente limitada a 8.500 €, e impulsar la aprobación en el Congreso de bonificaciones adicionales en el IVA para estos gastos.³⁵
- 4- Introducir reducciones específicas en las donaciones inter vivos para fomentar la planificación patrimonial de estas personas.
- 5- Realizar estudios específicos en el País Vasco para determinar el sobrecoste que soportan.

Para terminar, querría poner el foco en las recientes medidas fiscales que se han aprobado en los territorios forales. Así, con efectos 1 de enero de 2025, las Normas Forales de Revisión Fiscal - Norma Foral 3/2025, de 9 de abril, para la revisión de determinados impuestos del sistema tributario de Álava y de otras normas forales tributarias; Norma Foral 2/2005, de 9 de abril, por la que se aprueban medidas para la revisión fiscal del sistema tributario del Territorio Histórico de Bizkaia; Norma Foral 1/2025, de 9 de abril, por la que se aprueban la reforma del sistema tributario de Gipuzkoa, y otras modificaciones tributarias. Introducen una serie de medidas fiscales, entre ellas unos nuevos incentivos fiscales para el apoyo de las personas con algún tipo de dependencia o discapacidad, que podemos resumir de la siguiente manera:

1. Una deducción de hasta 250 € por la contratación de personas para el cuidado de menores o personas con discapacidad o dependencia y aumentará a 500 € si la persona contratada es profesional en el cuidado de personas con discapacidad o dependencia, siendo no aplicable este incremento en Álava en coherencia con la deducción específica vigente en este territorio desde 2022.
2. Deducción por alquiler de vivienda habitual aumentada si tienen un grado de discapacidad mayor al 65 % o tienen algún tipo de dependencia, pudiendo deducirse un 35 % de las cantidades invertidas con el límite de 2.800 €.
3. Mejora de la deducción por inversión en vivienda habitual pudiendo aplicar el 23 %, en vez del 18 %, para las personas tengan el mismo grado o tipo de dependencia que en el punto anterior.

Viendo los cambios que han comenzado a realizar podemos concluir que, en líneas generales, los poderes públicos, en este caso los que ejercen las competencias fiscales en Euskadi, continúan adoptando medidas fiscales a fin de reforzar la protección especial a estos colectivos.

Medidas como las propuestas y otras que esperemos que se adopten a futuro ayudarán a que las personas con discapacidad o dependencia puedan desarrollar sus proyectos vitales equiparando su nivel de vida al del resto de la población, reduciendo, de esta manera, la brecha de desigualdad y promoviendo su participación plena y equitativa en la sociedad.

³⁵ No tenemos capacidad normativa para poder realizar cambios importantes en el IVA.

Una reforma con perspectiva social: nuevos incentivos fiscales para la familia, la conciliación y la igualdad.

Javier Armentia Basterra
Zuzenbidean lizentziatua

Abstract: La reforma fiscal aprobada en Euskadi introduce avances importantes para fortalecer a las familias, promover la igualdad real y facilitar la conciliación entre la vida personal, familiar y laboral, un reto central en la sociedad actual.

Las nuevas medidas, que reconocen fiscalmente el valor de los cuidados, apoyan la maternidad y la paternidad, impulsan la participación plena de la mujer en el mercado laboral y ofrecen oportunidades específicas para la juventud, buscan construir un sistema tributario moderno reconociendo la diversidad de modelos familiares, las nuevas formas de empleo, el valor de los cuidados y las demandas de conciliación e igualdad, es decir, sensibilizándose de las necesidades reales de las personas.

Entre estas actuaciones destacan la nueva configuración de la unidad familiar a efectos del IRPF, la deducción por implantación de medidas de conciliación, el establecimiento de un régimen especial de deducciones para menores de 36 años, así como la creación de una deducción específica por la contratación de mujeres y jóvenes. Se incorporan también una nueva deducción por el cuidado de menores y de personas con determinados grados de dependencia o discapacidad, y la regulación de deducciones vinculadas a la reincorporación al mercado laboral tras el cuidado de menores o a la paralización, cese o reducción de la actividad profesional por motivos de atención familiar.

Con este conjunto de medidas, Euskadi apuesta por un modelo fiscal que reduce brechas, impulsa oportunidades y sitúa la conciliación como eje de bienestar y cohesión social.

Abstract: EAEn onartutako zerga-erreformak aurrerapen garrantzitsuak ekarri ditu familiak sendotzeko, benetako berdintasuna sustatzeko eta bizitza pertsonalaren, familia-bizitzaren eta lanaren kontziliazioa errazteko, erronka nagusia baita gaur egungo gizartean.

Neurri berriekin, zaintzen balioa aitortzen da zerga-arloan, amatasuna eta aitatasuna babesten dira, emakumeak lan-merkatuan bete-betean parte hartzea bultzatzen da eta gazteentzako aukera espezifikoak eskaintzen dira, zerga-sistema modernoa eraikitzea bilatzen da, familia-ereduen aniztasuna, enplegu-modu berriak, zaintzen balioa eta kontziliazio- eta berdintasun-eskaerak aitortuz, hau da, pertsonen benetako beharrezanekin sentzibilizatuz.

Jarduketa horien artean, nabarmentzekoak dira familia-unitatearen konfigurazio berria PFEZaren ondorioetarako, kontziliazio-neurriak ezartzeagatikoen kenkaria, kenkariaren araubide berezi bat ezartzea 36 urtetik beherakoentzat, eta kenkari espezifiko bat sortzea emakumeak eta gazteak kontratatzeagatik. Adingabeak eta mendetasun- edo desgaitasun-maila jakin batzuk dituzten pertsonak zaintzeagatikoen kenkari berri bat ere sartzen da, eta adingabeak zaindu ondoren lan-merkatura itzultzearekin edo familia-arreta dela-eta jarduera profesionala geldiaraztearekin, etetearekin edo murriztearekin lotutakoen kenkariak arautzen dira.

Neurri horiekin guztiekin, arrakalak murriztu, aukerak bultzatu eta kontziliazioa ongizatearen eta gizarte-kohesioaren ardatz gisa hartzen duen zerga-ereduaren alde egiten du Euskadik.

Sumario:

1. Introducción. 2. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. 2.1. Teletrabajo. 2.2. Reglas generales para calcular el rendimiento neto: porcentaje de minoración del rendimiento neto. 2.3. Reducción por tributación conjunta. 2.4. Deducción por abono de anualidades por alimentos a los descendientes. 2.5. Deducción por cuidado de menores y personas con determinado grado de dependencia o discapacidad. 2.6. Deducción a favor de las personas que tienen la condición de viudas. 2.7. Deducción por paralización, cese o reducción de la actividad laboral, empresarial o profesional con motivo del cuidado de descendientes o adoptados menores de cierta edad. 2.8. Deducción por reincorporación al mercado laboral tras el cuidado de menores. 2.9. Deducción por inversión en microempresas, pequeñas y medianas empresas de nueva o reciente creación, innovadoras o vinculadas con la economía plateada. 2.10. Nuevo régimen especial para la aplicación de determinadas deducciones. 2.11. Modalidades de unidad familiar. 2.12. Opción por la tributación conjunta. Sólo Gipuzkoa. 2.13. Deducción por la participación de los trabajadores en la empresa. Sólo Bizkaia. 3. Impuesto sobre Sociedades. 3.1. Deducción por la implantación de medidas de conciliación de la vida personal, familiar y laboral. 3.2. Deducción por creación de empleo de mujeres y menores de 36 años.

1. Introducción.

Las Juntas Generales de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa han procedido a la revisión de varios tributos, entre los que destacan el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el Impuesto sobre Sociedades. El objeto de este trabajo es comentar las novedades que se han introducido en relación con la familia, la igualdad, la conciliación, la mujer y la juventud.

En los apuntes que se realizan a la revisión fiscal se toma como Norma Foral de referencia la aprobada en Álava, si bien se señalarán las diferencias más sobresalientes que presentan las Normas Forales de Bizkaia y Gipuzkoa.

2. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Los efectos de las medidas que seguidamente se comentan empiezan a surtir efectos a partir del 1 de enero de 2025.

2.1. Teletrabajo.

a. Regla general.

La novedad normativa introducida consiste en señalar como rendimientos de trabajo dinerarios las cantidades puestas a disposición del trabajador en concepto de compensación por gastos soportados por dicho trabajador como consecuencia de su trabajo desarrollado en la modalidad de teletrabajo.

Ahora bien, se exceptúa de la regla anterior, y en consecuencia se encuentran exentos del IRPF, aquellas cantidades que no excedan de las sumas establecidas en cada momento por Convenio Colectivo, eso sí hasta el límite del valor de mercado de los citados gastos.

b. Complemento a la regla general. Sólo Bizkaia y Gipuzkoa.

Bizkaia y Gipuzkoa

Se especifica, como complemento a lo anterior, que no tiene la consideración de rendimiento de trabajo la entrega del empleador de equipos, herramientas y medios necesarios para el desarrollo de la actividad laboral del trabajador a través de la modalidad de teletrabajo.

2.2. Reglas generales para calcular el rendimiento neto: porcentaje de minoración del rendimiento neto.

Los contribuyentes que inicien el ejercicio de una nueva (Álava añade la palabra "nueva", aunque propiamente ello no constituye una novedad) actividad económica podrán reducir el rendimiento neto positivo de la misma en un 10 % si son hombres y en un 15 % si son mujeres.

La novedad que se introduce es la referencia expresa a que las mujeres tendrán una reducción mayor, en concreto del 15 %.

Los tres territorios forales dicen lo mismo, aunque con diferencias en su redacción.

Gipuzkoa

Se excluyen de la aplicación de los porcentajes de integración reducidos:

- *Los rendimientos que deriven de actividades económicas cuyo ejercicio de lugar a ese tipo de rendimientos de forma regular o habitual.*
- *Los rendimientos que deriven de actividades económicas respecto de las que no resulte consustancial, globalmente consideradas, la existencia de ciclos definidos de aplicaciones y de obtención de fondos, de manera que no se produzca el trascurso de un plazo superior a dos o cinco años entre la fecha en la que se produce la inversión generadora del rendimiento y su posterior percepción, sin que, por tanto, puedan aplicarse a operaciones concretas y exclusivas de generación de ingresos, consideradas de forma aislada.*

2.3. Reducción por tributación conjunta.

En los supuestos en que se opte por la tributación conjunta, la base imponible general se reducirá en el importe de 4.800 euros anuales por autoliquidación.

Con esta redacción ya no se diferencia entre la reducción general y la reducción que podían aplicar las unidades familiares monoparentales. Ahora todas las unidades familiares que tributen de forma conjunta van a tener la misma cuantía de reducción.

Ahora bien, a este respecto hay que tener en cuenta que se cambia el concepto de unidad familiar, tal como se comenta más adelante.

La cuantía de la reducción es la que en la legislación anterior correspondía a la regla general. También hay que destacar que no se actualiza el importe de la reducción ya que ésta asciende a 4.800 euros que es la misma cuantía que opera en el período impositivo 2024.

2.4. Deducción por abono de anualidades por alimentos a los descendientes.

Los contribuyentes que, por decisión judicial, satisfagan en exclusiva (ahora se añade esta referencia a la exclusividad) anualidades por alimentos a favor de sus descendientes hasta el segundo grado (anteriormente la deducción hacía referencia únicamente a los hijos), tendrán derecho a la aplicación de una deducción del 15 % de las cantidades abonadas por dicho concepto con el límite, para cada descendiente (antes se hacía referencia a "por cada hijo"), del 30 % del importe que corresponda de la deducción por descendiente sin tener en cuenta las deducciones complementarias, para cada uno de los descendientes.

Con esta modificación se exige exclusividad en el mantenimiento económico, de tal forma que únicamente se va a poder aplicar esta deducción quien, dentro del margen generacional antes indicado (descendientes hasta el segundo grado) satisfaga de forma exclusiva, por decisión judicial, las anualidades por alimentos.

Consecuencia de lo anterior se elimina la regla que establecía que si las anualidades las abonaban dos personas únicamente se deducía quien más pagaba y por la diferencia. Esta regla desaparece, lógicamente, al ahora exigirse el pago en exclusiva.

Por otra parte, tal como se ha señalado, la deducción se amplía a los descendientes hasta el segundo grado.

La diferencia entre los tres territorios forales se encuentra en que mientras Álava y Gipuzkoa especifican que el límite, por cada descendiente, es del 30 % del importe que corresponde a la deducción por descendiente, en sentido estricto, referido a "...cada una o uno de las o los descendientes", Bizkaia no recoge esta especificación. Sin embargo, se considera que no existe una diferencia sustancial en lo que se refiere a la aplicación de esta deducción.

2.5. Deducción por cuidado de menores y personas con determinado grado de dependencia o discapacidad.

Se crea una nueva deducción por la contratación de una persona para el cuidado de menores de 12 años y personas con discapacidad o dependencia.

a. Beneficiarios de la deducción.

Los contribuyentes que satisfagan cantidades por la contratación, de forma indefinida, de personas afiliadas en el Sistema Especial para Empleados de Hogar del Régimen General de la Seguridad Social, para el cuidado de las personas que seguidamente se indican, podrán practicar una deducción de 250 euros por periodo impositivo.

En el caso de que dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación de esta deducción, su importe se prorrateará por partes iguales.

b. Circunstancias que deben concurrir para aplicar la deducción.

La deducción que se comenta, que tiene como finalidad el cuidado de menores y personas con discapacidad o dependencia, resultará aplicable cuando concurra alguna de las circunstancias siguientes (basta, por lo tanto, con que se dé alguna de estas circunstancias):

Que el contribuyente conviva con una o varias personas menores de 12 años, que sean descendientes, adoptadas, acogidas o tuteladas del mismo y que cumplan los requisitos de convivencia y renta que dan derecho a la aplicación de la deducción por descendientes.

Álava señala, cosa que no hacen ni Bizkaia ni Gipuzkoa, que en los supuestos de guarda y custodia compartida por resolución judicial el menor de 12 años podrá alternar la convivencia con ambos progenitores o adoptantes.

Que el contribuyente conviva con una o varias personas descendientes, adoptadas, acogidas o tuteladas, ascendientes en línea directa, por consanguinidad, afinidad, por la relación que resulte de la constitución de la pareja de hecho (Álava contiene esta referencia a la pareja de hecho, cosa que no hacen Bizkaia y Gipuzkoa, lo cual no es relevante dada la equiparación general que se establece para las mismas) o adopción hasta el segundo grado, que tengan la consideración de personas con un grado de discapacidad igual o superior al 65 %, o que tengan reconocida una situación de dependencia en cualquiera de sus grados y, además, cumplan los requisitos de convivencia y renta que otorgan el derecho a la aplicación de la deducción por descendientes o ascendientes.

Al igual que en el caso anterior, únicamente Álava especifica que en los supuestos de guarda y custodia compartida por resolución judicial el descendiente podrá alternar la convivencia con ambos progenitores o adoptantes.

Que el contribuyente o su cónyuge o pareja de hecho tengan reconocido alguno de los grados de dependencia o discapacidad a que se acaba de hacer referencia en el caso anterior.

c. Requisitos para poder aplicar esta deducción.

Los requisitos que han de cumplirse para poder aplicar esta deducción son los siguientes:

Que alguno de los contribuyentes que satisfaga cantidades por la contratación se encuentre en situación de alta en la Seguridad Social como empleador titular de un hogar familiar y haya contratado con carácter indefinido a una o varias personas respecto de las que cotice en el Sistema Especial para Empleados de Hogar del Régimen General de la Seguridad Social durante el periodo en que se pretenda aplicar la deducción.

A estos efectos se entenderá cumplido este requisito cuando la contratación se formalice a través de entidades que proporcionan servicios de asistencia y cuidado personal en el hogar.

En el período impositivo en el que se efectúe la contratación, o la extinción de la relación laboral, la duración mínima del contrato deberá ser de 183 días.

Los contribuyentes a los que va dirigida esta deducción y, en su caso, su cónyuge o pareja de hecho, que convivan con la persona menor de 12 años o con las personas dependientes o discapacitadas, deben desarrollar actividades por cuenta propia o ajena por las cuales perciban rendimientos del trabajo o de actividades económicas en el período impositivo.

Ahora bien, lo anterior no es exigible si tienen reconocido algún grado de discapacidad o dependencia que otorgue el derecho a aplicar la deducción por discapacidad o dependencia.

Tampoco se exige dicho requisito en el caso de que se reciban pensiones del régimen general o de los regímenes especiales de la Seguridad Social, del régimen de clases pasivas del Estado o prestaciones equivalentes reconocidas a profesionales no integrados en el régimen especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos, a través de mutualidades de previsión social que actúen como alternativa a dicho régimen especial, siempre y cuando estas prestaciones correspondan a situaciones idénticas a las previstas para las pensiones de la Seguridad Social.

Gipuzkoa y Bizkaia

No contienen esta segunda exoneración.

d. Incompatibilidad de esta deducción.

Álava señala que esta deducción resulta incompatible, cuando se trata del cuidado de la misma persona, con la deducción por contratación de asistentes personales para personas con determinado grado de dependencia o discapacidad.

Bizkaia y Gipuzkoa

No tienen la deducción por contratación de asistentes personales para personas con determinado grado de dependencia o discapacidad.

Por ello no tienen esta incompatibilidad.

Ahora bien, a cambio, sí establecen que la deducción será de 500 euros, por período impositivo, cuando el cuidador tenga la consideración de profesional de cuidado de personas con discapacidad en grado igual o superior al 65 % o de personas con dependencia en cualquiera de sus grados.

2.6. Deducción a favor de las personas que tienen la condición de viudas.

Aunque existen algunas diferencias de redacción entre los territorios forales, el contenido de la deducción es el mismo, con la salvedad que se señala más adelante.

Tanto los viudos como las viudas pueden aplicar una deducción de 200 euros siempre que su base imponible, formada por la suma de la base imponible general y la base imponible del ahorro, sea igual o inferior a 20.000 euros.

Si dicha base imponible es mayor de 20.000 euros y menor de 30.000 euros, entonces la deducción va disminuyendo hasta llegar a cero. A estos efectos se aplica la siguiente fórmula:

$200 \times 0,02 \text{ (Base imponible total} - 20.000\text{)}.$

En el caso de que la base imponible general sea negativa, se considera, a efectos de la aplicación de esta deducción, que es cero.

Esta deducción no la pueden aplicar las personas condenadas, de forma firme, por violencia de género contra el cónyuge fallecido.

Bizkaia y Gipuzkoa

No contienen esta regla en virtud de la cual esta deducción no puede ser aplicada por las personas condenadas, de forma firme, por violencia de género contra el cónyuge fallecido.

Finalmente se establece la incompatibilidad de esta deducción con la deducción por edad.

2.7. Deducción por paralización, cese o reducción de la actividad laboral, empresarial o profesional con motivo del cuidado de descendientes o adoptados menores de cierta edad.

Esta es una nueva deducción que pueden aplicar los hombres que paralicen o cesen en su actividad laboral, empresarial o profesional a fin de cuidar a descendientes, adoptados, tutelados o acogidos de forma permanente o guarda con fines de adopción siempre que sean menores de 4 años.

a. Cuantía de la deducción.

La deducción será de 200 euros multiplicados por cada año de paralización o cese que transcurra desde la finalización de los permisos por nacimiento y cuidado de menores remunerados y legalmente reconocidos.

Esta deducción se incrementará en un 50 %, alcanzando los 300 euros, en los casos de partos o adopciones múltiples.

¿Qué sucede en los casos en que el interesado se haya acogido a la jornada reducida? En estos casos tiene que trabajarse un máximo del 67 % del tiempo que corresponde a la jornada de trabajo completa, siempre que su jornada completa no sea inferior al 50 % de la jornada legalmente establecida.

Pues bien, en estos casos de existencia de jornada reducida, la deducción que se comenta se prorrateará según el porcentaje de reducción de la jornada laboral.

Y ¿qué sucede en los casos en que existan dos hombres con derecho a aplicar esta deducción? En estos casos la deducción se prorrateará por partes iguales.

b. Requisito especial.

Dentro de los requisitos que se requiere cumplir para la aplicación de este incentivo fiscal se encuentra el relativo a que el contribuyente que opta a su aplicación se encuentre dado de alta en el régimen de la Seguridad Social (por cuenta ajena, propia, socio de trabajador de cooperativa o funcional) durante al menos 9 meses dentro de los 18 meses inmediatos y anteriores a la fecha de nacimiento o adopción.

¿Qué sucede en los casos en que la paralización o cese de la actividad que anteriormente se ha señalado, o la reducción de la jornada laboral, únicamente se haya referido a parte del año? En estos casos la deducción que se comenta se aplicará de forma proporcional al número de días que represente la fracción a que se acaba de hacer referencia.

c. Incompatibilidad.

Esta deducción es incompatible, por el mismo menor y durante los días coincidentes, con la deducción por reincorporación al mercado laboral tras el cuidado de menores a que se hace referencia seguidamente.

2.8. Deducción por reincorporación al mercado laboral tras el cuidado de menores.

Esta deducción la pueden aplicar las mujeres que se reincorporen al mercado laboral tras haber paralizado o cesado en su actividad laboral, empresarial o profesional con motivo del cuidado de descendientes o adoptados menores de edad. También esta deducción se activa en el caso de tutela, acogimiento permanente o guarda a que se ha hecho referencia anteriormente.

a. Importe de la deducción.

La deducción es de 1.500 euros por cada año de paralización o cese que transcurra desde la finalización de los permisos por nacimiento y cuidados remunerados y legalmente reconocidos, hasta la reincorporación.

Gipuzkoa

Señala expresamente que la deducción es de 1.500 euros por cada año de paralización o cese que transcurra desde la finalización de los permisos por nacimiento y cuidados remunerados y legalmente reconocidos, hasta que el menor cumpla 3 años o hasta la reincorporación, si es anterior.

Es cierto que, en este momento, en Álava y Bizkaia, no se hace referencia a la edad del menor, pero más adelante se hace referencia, en uno de los requisitos a que se alude seguidamente, a los 3 años.

Esta deducción se incrementa en un 50 %, alcanzando la cantidad de 2.250 euros, cuando se trate de partos o adopciones múltiples.

b. Requisitos para aplicar esta deducción.

Para la aplicación de este incentivo fiscal se precisa el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- Haber estado de alta en la Seguridad Social en calidad de trabajador por cuenta ajena o por cuenta propia, socia trabajadora de cooperativa o funcionaria, durante al menos 9 meses dentro de los 18 meses inmediatos y anteriores a la fecha del nacimiento o formalización de la adopción.
- No haber desempeñado actividad retribuida durante, al menos, los 12 meses inmediatos y posteriores a la fecha de finalización de los permisos remunerados y legalmente reconocidos por nacimiento y cuidado de menor.
- Haberse reincorporado al mercado laboral dentro del periodo comprendido entre la finalización del plazo mínimo citado de 12 meses y los 12 meses posteriores al día en el que el menor que genere el derecho a aplicar esta deducción cumpla los 3 años.

c. Proporcionalidad de la deducción.

Cuando la paralización o cese de la actividad se extienda durante una fracción de año, la cuantía de la deducción será proporcional al número de días que dicha fracción represente sobre el total del año.

d. Existencia de varias personas con derecho a aplicar esta deducción.

Cuando exista más de una mujer (Bizkaia prefiere hacer referencia a persona progenitora o adoptante) con derecho a aplicar este incentivo fiscal, la deducción se practicará por mitades en la declaración de cada una de ellas.

e. Traslado de lo no deducido a los períodos impositivos posteriores.

Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra en el periodo impositivo de reincorporación al mercado laboral se podrán aplicar en las declaraciones de los 5 períodos impositivos inmediatos y sucesivos (Bizkaia hace simplemente referencia a los períodos impositivos siguientes), (Gipuzkoa especifica que dicha aplicación deberá realizarse en la cuantía máxima que permita cada uno de los períodos impositivos siguientes), sin que puedan practicarse fuera del plazo de 5 años mediante la acumulación a deducciones pendientes de ejercicios posteriores.

Respecto al traslado de deducciones a los períodos impositivos posteriores, Bizkaia dispone de una regulación general a la que se hace referencia más adelante.

f. Asimilación a descendientes.

A los efectos de esta deducción, se asimilarán a los descendientes aquellas personas vinculadas al contribuyente por razón de tutela, acogimiento permanente o guarda con fines de adopción formalizados ante la Entidad Pública con competencia en materia de protección de menores.

2.9. Deducción por inversión en microempresas, pequeñas y medianas empresas de nueva o reciente creación, innovadoras o vinculadas con la economía plateada.

En este incentivo fiscal se introducen las siguientes modificaciones:

a. Los contribuyentes podrán aplicar una deducción del 25 % si son hombres y del 30 % si son mujeres, de las cantidades satisfechas en el período impositivo de que se trate por la suscripción o adquisición de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación que tengan la consideración de microempresa, pequeña o mediana empresa pudiendo, además de la aportación temporal al capital, aportar sus conocimientos empresariales o profesionales adecuados para el desarrollo de la entidad en la que invierten, en los términos que establezca el acuerdo de inversión entre el contribuyente y la entidad (Gipuzkoa no hace referencia a este acuerdo de inversión).

La novedad que se ha introducido consiste en establecer un porcentaje especial del 30 % para las mujeres. En la normativa anterior el porcentaje era del 25 % y se aplicaba tanto a los hombres como a las mujeres.

Gipuzkoa

Los porcentajes de la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación son del 20 % en el caso de los hombres y del 25 % en el caso de las mujeres.

b. La deducción será del 35 % para los hombres y del 40 % para las mujeres, de las cantidades satisfechas en el período impositivo de que se trate, en casos de suscripción o adquisición de acciones o participaciones de empresas innovadoras o de aquellas cuyo objeto social se encuentre directamente vinculado con la economía plateada, siempre que tengan la consideración de microempresa, pequeña o mediana empresa.

La novedad que ahora se introduce se encuentra en establecer un porcentaje especial del 40 % para las mujeres. En la legislación anterior el porcentaje era del 35 % y se aplicaba tanto a los hombres como a las mujeres.

Gipuzkoa

Los porcentajes de la deducción por financiación a entidades con alto potencial de crecimiento son del 30 % en el caso de los hombres y del 35 % en el caso de las mujeres.

De forma concreta se señala que los contribuyentes podrán deducir el 30 % si son hombres y el 35 % si son mujeres, de las cantidades satisfechas en el período impositivo por la suscripción, en el mercado primario, de acciones o participaciones en entidades innovadoras de nueva creación que cumplan determinados requisitos.

Por otra parte, la deducción será del 15 % si son hombres y del 20 % si son mujeres de las cantidades satisfechas por la suscripción en el mercado primario de acciones o participaciones en entidades en proceso de crecimiento siempre que se cumplan determinados requisitos.

2.10. Nuevo régimen especial para la aplicación de determinadas deducciones.**a. Contenido del régimen especial.**

El contenido de este régimen es el siguiente:

<i>a. Aplicable con carácter general:</i> Deducción por alquiler de vivienda.	La cantidad no deducida por insuficiencia de cuota íntegra se puede trasladar a los 5 períodos impositivos siguientes.
<i>b. Aplicable por los menores de 36 años:</i> Deducción por descendientes. Deducción por adquisición de la vivienda habitual.	La cantidad no deducida por insuficiencia de cuota íntegra se puede trasladar a los 5 períodos impositivos siguientes. Hay que tener menos de 36 años en el período impositivo en que se traslada lo no deducido en su momento. Para la determinación de la edad del contribuyente se debe atender a la fecha de devengo del Impuesto de cada período impositivo.
En ambos casos se han de respetar los porcentajes, límites y requisitos existentes en el momento en que se generó la deducción cuyo traslado se pretende. Igualmente, en ambos casos, las deducciones no pueden practicarse fuera del plazo de 5 años mediante la acumulación a deducciones pendientes de períodos impositivos posteriores. El traslado de las deducciones a períodos impositivos posteriores se realizará en el periodo impositivo inmediato en que exista cuota íntegra suficiente.	

El orden de aplicación de las deducciones es el siguiente:

- En primer lugar, se aplicarán las deducciones generadas en los periodos impositivos anteriores y
- A continuación, las deducciones correspondientes al período impositivo actual.

b. Tributación conjunta.

En caso de tributación conjunta hay que tener en cuenta lo siguiente:

- En el caso de que en el período impositivo en el que se van a aplicar las deducciones trasladadas o pendientes de aplicar se opte por la tributación conjunta y existan varias personas con derecho a aplicar las citadas deducciones, unas con edad inferior y otras con edad superior a 36 años, se aplicará lo dispuesto para los menores de 36 años.
- Saldos individuales que pasan a tributación conjunta. Las deducciones susceptibles de traslado generadas por los contribuyentes miembros de la unidad familiar en períodos impositivos anteriores en los que hayan tributado individualmente podrán ser aplicadas en tributación conjunta, respetando los mismos límites, porcentajes y requisitos del período impositivo en que se generaron o período impositivo de origen.

- Saldos de tributación conjunta que pasan a tributación individual: aplicación por su generador. En caso de tributación individual posterior, las deducciones susceptibles de traslado se podrán aplicar por aquellos contribuyentes que hayan generado el derecho a su aplicación siendo, en su caso, aplicable la siguiente regla de distribución de las deducciones no aplicadas: cada contribuyente podrá aplicar la cuantía de deducción pendiente de aplicación que haya generado. En caso de no poder determinarse la cuantía que corresponde a cada miembro de la unidad familiar, la misma se distribuirá a partes iguales entre los miembros de la unidad familiar mayores de edad.

Bizkaia y Gipuzkoa

En el caso de que se opte por la tributación conjunta, resultan aplicables las deducciones de la cuota íntegra previstas en la Norma Foral del IRPF en las que se establezca la facultad de que sean practicadas en los períodos impositivos inmediatos y sucesivos a aquellos en los que se generen, según los términos establecidos para cada una de ellas, cuando por insuficiencia de cuota íntegra no hubieran sido aplicadas por los componentes de la unidad familiar en los períodos impositivos anteriores en los que éstos hayan tributado de forma individual, respetando los mismos límites, porcentajes y requisitos del período impositivo de origen.

Estas deducciones se aplicarán exclusivamente, en caso de tributación individual posterior, por los contribuyentes que las hubieran generado. En los casos en que no pueda determinarse la cuantía que corresponde a cada miembro de la unidad familiar, la misma se distribuirá a partes iguales entre los miembros de la unidad familiar mayores de edad.

c. Normas comunes para la aplicación de las deducciones. Sólo Bizkaia.

La aplicación de las deducciones de la cuota íntegra no aplicadas por insuficiencia de cuota, que establezcan la facultad de ser trasladadas en los períodos impositivos inmediatos y sucesivos, deberá efectuarse, respetando los porcentajes, límites y demás requisitos establecidos para el período impositivo de origen, en la cuantía máxima que permita cada uno de los ejercicios siguientes y sin que pueda practicarse fuera del plazo máximo previsto en cada una de las deducciones mediante la acumulación a deducciones pendientes de ejercicios posteriores.

Lo acabado de señalar se ha de aplicar en el primer período impositivo en que exista cuota íntegra suficiente y con anterioridad a la aplicación de la deducción que por cada concepto se haya generado en el período impositivo en que se va a hacer efectiva, en todo o en parte, la aplicación de las deducciones pendientes.

Todo lo anterior no resulta de aplicación a la deducción por inversiones y otras actividades (en concreto, a la deducción regulada en el artículo 88 de la Norma Foral del IRPF), ya que esta deducción se aplica en los propios términos establecidos en dicho artículo.

De similar contenido disponen las normas forales de Álava y Gipuzkoa, si bien en estos territorios se hace constar el mismo dentro de determinados artículos.

2.11. Modalidades de unidad familiar.

Se realiza una nueva configuración de la unidad familiar. Así, se establece que constituyen unidad familiar las siguientes:

a. Unidad familiar A.

Esta unidad familiar es la formada por los cónyuges no separados legalmente, así como los miembros de la pareja de hecho y, si los hubiere:

- Los hijos menores, con excepción de los que, con el consentimiento de los progenitores o adoptantes, vivan independientes de estos.
- Los hijos mayores de edad que estén sujetos a curatela con facultades de representación, siempre y cuando esta sea ejercida por los progenitores o adoptantes.
- Los menores vinculados al contribuyente por razón de acogimiento permanente o guarda con fines de adopción formalizados ante la Entidad Pública con competencia en materia de protección de menores. Este supuesto constituye una novedad respecto a la legislación anterior.

b. Unidad familiar B.

Es la unidad familiar en la que solamente existe un progenitor, adoptante o acogedor, junto con los hijos y menores a que se ha hecho referencia en la unidad familiar A.

c. Unidad familiar C.

Es la unidad familiar formada por el contribuyente junto con los hijos y menores a que se ha hecho referencia en la unidad familiar A cuya custodia le haya sido atribuida por razón de violencia doméstica o de género.

En este caso no se tendrá en cuenta la dependencia económica a que se va a hacer referencia en la unidad familiar D.

d. Unidad familiar D.

En los casos de separación legal o cuando no exista vínculo matrimonial o pareja de hecho, así como en los casos de existencia de resolución judicial al efecto, será unidad familiar la formada por el progenitor, adoptante o acogedor y todos los hijos y menores a que se refiere la unidad familiar A que dependan económicamente de forma exclusiva de él o de ella.

Hay que resaltar que en esta unidad familiar se pide dependencia económica en exclusiva.

A estos efectos se presume, salvo prueba en contrario, que ambos progenitores, adoptantes o acogedores contribuyen al mantenimiento económico de los hijos y acogidos, lo cual determina que ninguno de ellos constituye unidad familiar a efectos del IRPF.

Igualmente se especifica que no se considerará prueba del mantenimiento económico exclusivo de un progenitor, adoptante o acogedor:

- La presentación de declaración del IRPF en la modalidad individual,

- la declaración jurada que presente uno de ellos manifestando que no participa en dicho mantenimiento económico,
- la retirada de la patria potestad a uno de ellos,
- la ausencia de convivencia de uno de ellos con el resto de los miembros de la familia o
- la concurrencia de deudas que impidan el sustento por una de las personas, de acuerdo con la legislación concursal.

En estos casos a que se refiere la unidad familiar D se estará a lo dispuesto por la autoridad judicial y deberá acreditarse la realidad y efectividad del referido mantenimiento económico exclusivo.

e. Normas comunes a las unidades familiares.

Por lo demás la normativa sigue señalando:

- que nadie puede formar parte de dos unidades familiares al mismo tiempo;
- que la determinación de los miembros de la unidad familiar se realiza atendiendo a la situación existente a 31 de diciembre de cada año; y
- que en el caso de fallecimiento durante el año de algún miembro de la unidad familiar los restantes miembros de la misma pueden optar por la tributación conjunta, incluyendo en la autoliquidación las rentas del fallecido y, en su caso, las deducciones personales y familiares a que dé derecho el fallecido que haya formado parte de la unidad familiar, sin que el importe de las deducciones se reduzca proporcionalmente hasta dicha fecha. En este artículo Bizkaia también especifica que no se prorratea la reducción por tributación conjunta, referencia que Álava y Gipuzkoa contienen en el artículo 101.2, en el caso de Álava, y 100.2 en el caso de Gipuzkoa.

f. No prorrateo de la reducción por tributación conjunta.

En efecto, en estos artículos, Álava y Gipuzkoa señalan expresamente que “en el supuesto previsto en el párrafo anterior, el período impositivo finalizará, devengándose el Impuesto en la fecha del fallecimiento, sin perjuicio de lo dispuesto ... para los casos en que se opte por tributación conjunta, en cuyo caso, y a los solos efectos de optar por la tributación conjunta y aplicar la oportuna reducción, se considerará que el fallecimiento ha acaecido el 31 de diciembre”.

2.12. Opción por la tributación conjunta. Sólo Gipuzkoa.

Las personas integradas en una unidad familiar pueden optar, en cualquier período impositivo, por tributar de forma conjunta con arreglo a las normas generales del IRPF y a las disposiciones especiales establecidas para la tributación conjunta, siempre que todos sus miembros sean contribuyentes del IRPF.

Tras lo anterior se señala que cuando los miembros de una unidad familiar residan en territorios distintos y opten por la tributación conjunta se aplicará la regla especial contenida en el artículo 2.1.a) de la Norma Foral del IRPF.

Esta regla la contienen Álava y Bizkaia al comienzo de la Norma Foral del IRPF.

2.13. Deducción por la participación de los trabajadores en la empresa. Sólo Bizkaia.

Se establece que los contribuyentes pueden aplicar una deducción del 10 % con el límite anual máximo de 1.200 euros, si se trata de hombres, y del 15 %, con el límite anual máximo de 1.800 euros si son mujeres, de las cantidades satisfechas en metálico en el período impositivo destinadas a la adquisición o suscripción de acciones o participaciones en la entidad, o en cualquier entidad del grupo, en la que prestan sus servicios como trabajadores.

Igualmente, los contribuyentes pueden deducir un 10 % con el límite anual máximo de 6.000 euros, si se trata de hombres, y del 15 %, con el límite anual máximo de 9.000 euros si son mujeres, de las cantidades satisfechas en metálico en el período impositivo provenientes de préstamos de Fondos constituidos por las Administraciones públicas vascas, que se destinen a la adquisición o suscripción de acciones o participaciones en la entidad, o en cualquier entidad del grupo, en la que prestan sus servicios como trabajadores.

3. Impuesto sobre Sociedades.

Las medidas que se comentan seguidamente producen efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2025.

3.1. Deducción por la implantación de medidas de conciliación de la vida personal, familiar y laboral.

Se trata de una nueva deducción cuyo objeto es la implantación de medidas de conciliación de la vida personal, familiar y laboral de los trabajadores.

a. Medidas de conciliación.

A estos efectos se consideran medidas de conciliación de la vida personal, familiar y laboral las siguientes:

- Medidas de flexibilización horaria.
- Establecimiento de la opción por la modalidad de jornada continua para aquellos puestos de trabajo que anteriormente se encontraban sujetos a la modalidad de jornada partida.
- Establecimiento o ampliación de la opción por la modalidad de teletrabajo.
- Inclusión de nuevos supuestos susceptibles de acogerse a reducción de jornada o excedencia.
- Puesta a disposición de los trabajadores, a través de su implantación, de forma directa o a través de terceros, de un servicio de guardería gratuito.
- Establecimiento de medidas que faciliten el desplazamiento de los empleados entre su lugar de residencia y el centro de trabajo.

b. Importe de la deducción.

El importe de la deducción se corresponderá con los siguientes porcentajes:

De la cuota líquida del contribuyente	Momento a tener en cuenta	Límite/euros
5 % 10 % si se trata de microempresas o pequeñas empresas.	El período impositivo de implantación de un Plan de Conciliación que contenga alguna de las medidas señaladas.	2.500
15 % 20 % si se trata de microempresas o pequeñas empresas.	El primer período impositivo en el que al menos un tercio de la plantilla se encuentre acogida a alguna de las medidas señaladas.	7.500

c. Requisitos para la aplicación de la deducción.

Para la aplicación de esta deducción deben cumplirse los siguientes requisitos:

- Las nuevas medidas implantadas en materia de conciliación de la vida personal, familiar y laboral tienen que estar recogidas en el Plan de Conciliación del contribuyente.
- Las medidas deben superar los mínimos de obligado cumplimiento establecidos en el marco legal que resulte de aplicación.
- Las medidas de conciliación deben estar disponibles para todos los trabajadores susceptibles de su aplicación.
- El contribuyente debe presentar una declaración responsable sobre el cumplimiento de estos requisitos.

3.2. Deducción por creación de empleo de mujeres y menores de 36 años.

Se trata de un incentivo fiscal de nueva creación que permite aplicar una deducción del 35 % del salario anual bruto, con el límite del importe del Salario Mínimo Interprofesional en el momento de la contratación.

Esta deducción se activa por cada persona contratada con contrato indefinido que sea mujer o menor de 36 años.

En el supuesto de que la contratación sea a tiempo parcial, la deducción y su límite se aplicará de forma proporcional a la jornada desempeñada respecto a la jornada completa.

Los requisitos que deben cumplirse para aplicar esta deducción son los siguientes:

- El salario del trabajador contratado en el momento de la contratación debe superar el importe del Salario Mínimo Interprofesional incrementado en un 10 %.
- Además, en el período impositivo que finalice dentro de los 3 años siguientes a la finalización del período impositivo en que se formalizó el contrato, el salario del trabajador debe superar el Salario Mínimo Interprofesional incrementado en un 70 %.
- Los requisitos anteriores, en el caso de trabajadores con contrato a tiempo parcial, serán proporcionales a la jornada desempeñada respecto de la jornada completa.

UNA REFORMA CON PERSPECTIVA SOCIAL: NUEVOS INCENTIVOS FISCALES PARA LA FAMILIA, LA CONCILIACIÓN Y LA IGUALDAD

- El número de trabajadores con contrato laboral indefinido existente a la finalización del período impositivo en que se produce la contratación no debe sufrir una reducción durante los períodos impositivos concluidos en los 3 años inmediatos siguientes y, además, ese número de trabajadores debe ser superior al existente al principio del período impositivo en que se generó la deducción.

El resto de la regulación de este incentivo fiscal coincide con la deducción por creación de empleo.

EB-ko fiskalitatea (2025eko uztailetik abendura).

Luis Elizondo Lopetegi

Euskal Autonomia Erkidegoaren EBko ordezkaria

Sumarioa:

1. Atarikoa. 1.1. Poloniar, daniar eta zipretar presidentetzen hirukotea. 1.2. Danimarkaren presidentetza: 2025eko uztailaren 1a – abenduaren 31. 2. Zuzeneko fiskalitatea. 2.1. Europako enpresei buruzko zuzentaraua: sozietateen gaineko zergarako esparrua. 2.2. EBren eta Suitzaren, Liechtensteinen, Andorraren, Monakoren eta San Marinoren arteko akordioen protokolo aldatuak. 3. «Jokabide-kodea» taldea, enpresen fiskalitateari buruz. 3.1. EBren jokabide-kodea. 3.2. «Jokabide-kodea» taldea. 3.3. Lanaren antolamendua. 3.4. *Standstill* eta *Rollback* berrikuspen-prozesuak. 3.5. Neurri indibidualen benetako ondorioen jarraipena. 3.6. Zerga-ondorioetarako kooperatiboak ez diren jurisdikzioen EBko zerrenda. 4. Balio erantsiaren gaineko zerga. 4.1. BEZaren arauak inportazioetarako leihatila bakarra sustatzeari buruz. 4.2. BEZaren arauak 150 euroko atalasea ezabatzeari eta aduanako gordetegiari buruz. 5. Zerga bereziak. 5.1. Energiaren fiskalitateari buruzko Zuzentzarauaren berrikuspena. 5.2. Karbonoa doitzeko mugako mekanismoa. 5.3. Tabako-produktuen gaineko zergak. 6. Administrazio-kooperazioa. 6.1. EBren eta Suitzaren, Liechtensteinen, Andorraren, Monakoren eta San Marinoren arteko akordioen protokolo aldatuak. 6.2. Norvegiarekiko negoziazioak, zuzeneko tributazioaren arloko administrazio-kooperaziorako akordioa hitzartzeko. 7. Politika fiskalen koordinazioa (legegintzakoak ez diren jarduerak). 7.1. Arrazionalizatzea eta sinplifikazio fiskala. 7.2. Kontseiluaren ondorioak Itun Industrial Garbia babesteko pizgarri fiskalei buruz. 7.3. ELGAren eta G20ren esparru inklusiboa, zerga-oinarrien higadurari eta mozkinen lekualdatzeari buruzkoa. 7.4. Nazio Batuen esparru-konbentzioari buruzko negoziazioak, tributazio-gaietako nazioarteko kooperazioari dagokionez. 7.5. Errusiak Ukrainari egindako erasoak. 7.6. Nazioarteko beste garapen batzuk. 7.7. Partikularren arrazoi fiskalek eragindako migrazioa. 7.8. Jokabidearen fiskalitatea. 8. Arau-hausteetarako prozedurak. 8.1. Atarikoa. 8.2. Epatze-gutunak. 8.3. Irizpen arrazoituak. 8.4. Gaiak Justizia Auzitegiari igortzea. 9. Europar batasuna. 9.1. 2026ko lan-programa. 9.2. Oso prozesatutako elikagaien gaineko zerga. 9.3. Alfabetatze finantziorako estrategia. 9.4. EBren baliabide propio berriak. 10. EB-ko justizia auzitegia. 11. Albisteak, azterlanak eta ekitaldiak.

1. Atarikoa.

1.1. Poloniar, daniar eta zipretar presidentetzen hirukotea.

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

Presidentetza beren eskuetan daukaten estatu kideek lankidetzan estuan jardute dute hiruko taldeetan, «hirukote» deritzenetan. Sistema hori Lisboako Tratatuak edo Europar Batasunaren Funtzionamenduari buruzko Tratatuak (aurrerantzean, EBFT) ezarri zuen, 2009an. Hirukoteak epe luzearako helburuak finkatzen ditu, eta programa bateratua prestatzen du Kontseiluak hemezortzi hilabeteko epean landuko dituen gai nagusiekin. Programa horretan oinarrituz, hiru herrialde horietako bakoitzak xehetasun gehiagorekin prestatzen du bere sei hilabeteko programa.

Oraingo hirukotea poloniar, daniar eta zipretar presidentetzek osatzen dute, eta 2025eko urtarrilaren 1etik 2026ko ekainaren 30era bitartean beteko dute kargua.

Kontseiluaren 18 hilabeteko lan-programa (2025eko urtarrilaren 1etik 2026ko ekainaren 30era)¹

Atarikoa

Presidentetzen hirukoteak (Polonia, Danimarka eta Zipre), 2024-2029 Agenda Estrategikotik abiatuta, bere gain hartzen du Kontseiluak ziklo instituzional berri honetan egingo duen lanaren gidari izateko konpromisoa, Europar Batasunak (EB) inoiz ez bezalako erronkak eta presio geopolitikoa dituela gainean. Testuinguru horretan, Errusiak Ukrainaren aurka piztutako eraso-gerra eta Ekialde Hurbileko egoera dramatikoak nabarmentzen dira, eta batak zein besteak EBren politika ugaritan dute eragina.

Hirukoteak 2027tik aurrerako urte anitzeko finantza-esparruari buruzko lanei ekingo die, eta esparru horrek agenda estrategikoaren lehentasunak islatu beharko ditu. Era berean, gizarte zibilarekin eta herritarrekin –gazteekin batez ere– elkarrikteta indartzeko ahalegina egiten jarraituko du, EBko erakundeekin koordinatuta.

Europa sendo eta segurua

Eragin handiko kanpo-ekintza koherentea

EBk polo anitzeko testuinguru geopolitiko berrira egokitu behar du, eragile global gisa duen eginkizuna berretsi behar du, eta arauetan nahiz Nazio Batuen Gutunean oinarritutako sistema aldeaniztun bat defendatu behar du. Hirukoteak nazioarteko kooperazioari eta elkarte estrategikoak indartzeari emango die lehentasuna, Global Gateway ekimena barnean dela.

Lehentasunezkoa izango da Ukrainari Errusiako erasoaren aurrean laguntza politiko, ekonomiko, militar, energetiko, finantzario eta humanitario sendoa eta iraunkorra ematen jarraitzea. Ukraina berreraikitze, erresilientzia indartzeko eta defentsa-gaitasuna areagotzeko ere egingo da lan, bai eta zehapenetan eta horiek saihestearen aurkako neurrietan ere.

Gazako gatazkaren aurrean, laguntza humanitarioan, bake iraunkorrean eta berreraikuntzan zentratutako erantzun koherentea bultzatuko du Europak.

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

Segurtasuna eta defentsa

Hondamendi naturalen, zibererasoen, mehatxu hibridoen eta atzerriko interferentzien aurreko prestakuntza hobetzeko lana egingo da, bai eta Europako defentsa eta industria militarra indartzeko ere –Ukraina barne hartuta–, Europako Inbertsio Bankuaren laguntzaz.

Migrazioa eta mugak

Hirukoteak eraginkortasunez kudeatuko du migrazioa, Migrazioari eta Asiloari buruzko Ituna aplikatuz, kanpoko mugak babestuz, migratzaile irregularrak itzularaziz eta jatorrizko nahiz igarotzako herrialdeekin kooperatuz.

Zabalkundea eta barne-erreformak

Merezimenduan oinarritutako atxikimendu-negoiazioetan aurrera egingo da, eta, aldi berean, barne-erreformak landuko dira, EB etorkizuneko zabalkundeetarako prestatzeko.

Europa oparoa eta lehiakorra

Lehiakortasuna eta berrikuntza

Hirukoteak lan egingo du EBren lehiakortasuna, jasangarritasuna eta independentzia estrategikoa indartzeko, inbertsioak eginez azpiegituretan, funtsezko teknologietan, berrikuntzan eta digitalizazioan.

Hirukoteak aduanen gaia eta zerga-ihesaren eta -saihestearen aurkako borroka bultzatuko ditu.

Inbertsio publikoa eta pribatua mobilizatzearren, hirukoteak ahalegina egiten jarraituko du Kapital Merkatuen Batasuna garatzeko eta sakontzeko, identifikatutako lehentasunekin bat etorritik, bai eta Banku Batasuna osatzeko ere. Europako Kapital Merkatu benetan integratuak sortzea funtsezkoa litzateke Europako enpresa guztiei kostu txikiagoan finantzaketa dibertsifikatuagoa eskaintzeko, eta, era berean, erronkei –batik bat trantsizio ekologikoa eta digitala, eta Europako industriak defentsaren arloan dituen beharrianak– aurre egin ahal izateko behar den inbertsio pribatu handia mobilizatzeko.

Gobernantza ekonomikoaren esparru berria eraginkortasunez aplikatzen ere ahaleginduko da hirukotea, estatu kideen jasangarritasun fiskala bermatzeko eta hazkunde ekonomikoa sustatzeko.

Trantsizio ekologikoa eta digitala

Presidentetzak 2030eko klima-helburuak ezartzea eta 2040ra begirakoak prestatzea sustatuko du, eta, halaber, ekonomia zirkularra, bioekonomia, energia-subiranotasuna eta trantsizio digital segurua eta gizatiarra bultzatuko ditu. Europaren erresilientzia zibernetikoa eta lidergo digitala ere indartuko dira, arreta ipiniz adimen artifizialean, konektibitatean eta datuetan.

Landa-ingurunea eta sektore estrategikoak

Nekazaritza, arrantza eta akuikultura jasangarriak indartuko dira, elikadura-segurtasuna eta ekoizleentzako diru-sarrera duinak bermatuta.

Ikerketa eta araudi-hobekuntza

Ikerketa bultzatzeaz gain, talentua erakartzeko neurriak hartuko dira, eta sektore estrategikoen –hala nola defentsa, adimen artifiziala, bioteknologia, osasuna eta erdieroaleak– garapena sustatuko da. ETEei eta startupeiei murriztu egingo zaie karga burokratikoa.

Gizarte-arloa

Gizarte Eskubideen Europako Zutabearen aplikazioa bultzatuko da, eta, aldi berean, genero-berdintasuna, kolektibo kalteberen integrazioa, zahartze aktiboa eta gizarte-zerbitzuetarako sarbidea nahiz prezio aldetik arrazoizko etxebizitza eskuratzeko aukera sustatuko dira.

Osasuna

Europar Osasun Batasuna, sendagaiak modu ekitatiboan eskuratzeko eta osasun-sistemen erresilientzia indartuko dira.

Europa askea eta demokratikoa**Balioak eta zuzenbide-estatua**

Hirukoteak EBren oinarritzko balioak babestean izango du ardatza (askatasuna, demokrazia, zuzenbide-estatua, giza eskubideak), bai eta informazio-aniztasunean ere. Orobat, desinformazioaren eta online gorrotoaren aurka borrokatuko da.

Beste xedeetako bat genero-indarkeriaren eta arrazismoaren aurka, eta kulturaren, aniztasunaren eta justiziara eraginkortasunez iristearen alde egitea izango da.

1.2. Danimarkaren presidentetza: 2025eko uztailaren 1a – abenduaren 31.

2025eko uztailaren 1etik abenduaren 31ra bitartean, Danimarkak Europar Batasuneko Kontseiluaren presidentetza hartu zuen bere gain, bere historian zortzigarren aldiz.

“Europa sendoa mundu aldakor batean”² lelopean, Danimarkaren presidentetzak Europa seguru, lehiakor eta berde baten alde lan egin zuen.

EBk aurre egin beharko dio ziurgabetasunak, lehia estrategiko eta ekonomiko globalak eta gatazken gorakadak markatutako nazioarteko ordena berri bati. Horregatik, Europar Batasunak gaitasuna eduki beharko du bere eskubidez jarduteko. Haren sendotasuna edo indarra, besteak beste, honetan datza: europar irizkidetasunean, oinarri ekonomiko irmoan, demokrazia egonkorretan eta gizarte sozialki orekatuetan. Sendotasun hori garatzen jarraitu behar da, eta Europako interesak nahiz nazioarteko ordena juridikoa sustatzeko eta defendatzeko erabili behar da.

Danimarkaren EBko presidentetzak Batasun sendo eta irmo baten alde lan egin zuen, Batasunak berak bere gain hartu dezan segurtasunaren erantzukizuna eta indartu dezan lehiakortasuna. Horretarako, exijitzekoa da EBk hitzak ekintza bilakatzea eta aurre egin beharreko erronkei heltzea. Trantsizio ekologikoa ezinbestekoa da Europa seguruagoa eta lehiakorragoa eraikitzeko..

² <https://danish-presidency.consilium.europa.eu/en/programme-for-the-danish-eu-presidency/programme-of-the-danish-eu-presidency/>

Fiskalitatearen arloko programa espezifikoa

Presidentetzak helburu zuen energiaren fiskalitateari buruzko zuzentarauaren berrikuspenari buruzko negoziazioetan aurrera egitea eta horiek burutzea. Berrikuspenak produktu energetikoen tributazioa lerrokatu nahi zuen EBren energia- eta klima-politikekin, bai eta energia-iturri berritzagarrien erabilera sustatu ere. Aurrerago ikusiko den moduan, azkenean ekimen hau blokeatuta geratu zen.

Danimarkaren presidentetzak zerga-ihesari eta -saihesteari jarkitzeko ekimenak ere lehenetsi zituen, nazioartean bidezko fiskalitatea sustatzeko eta bermatzeko asmoz. Ekimen horien artean, kooperatiboak ez diren jurisdikzio fiskalen EBko zerrenda eguneratzea zegoen, batetik, eta, bestetik, lehia fiskal kaltegarriko jardunbideak identifikatzerakoan jokabide-kodearen taldeak erabilitako tresnak garatzen jarraitzea.

Presidentetzak, halaber, apustua egin zuen administrazio-kooperazioa etengabe indartzearen alde, barne hartuta administrazio-kooperazioari buruzko zuzentzaraua berrikustea edo zabaltzea. Berrikuspen bati esker, hobetu egingo lirатеke agintari fiskalen artean informazioa trukatzeko arauak eta prozedurak, eta gobernantza ona sustatuko litzateke EB barruan nahiz kanpoan.

Europako lehiakortasuna indartze aldera, presidentetzak EBren sinplifikazio fiskaleko agenda babestu nahi izan zuen, enpresentzako eta administrazioentzako kargak murrizteko helburuz. Hark egindako lana bermatzea izan zen bai gobernantza ona, bai estatu kideen parte-hartzea egungo eta etorkizuneko arau fiskalen sinplifikazioan.

Era berean, presidentetzak lehentasuna eman zion mugan karbono-isuriak doitzeko mekanismoa indartzeari, lortu nahi baitu karbono-ihesa saihestea eta, modu horretan, trantsizio ekologikoa eta Europako lehiakortasuna babestea.

Tabakoaren fiskalitateari buruzko zuzentzaraua berrikusten laguntzeko ere prestatu zen presidentetza, Batzordeak proposamen bat aurkeztu ondoren. Aldaketa oro bideratuta egon beharko litzateke tabakoaren gaineko kargak gehiago harmonizatzeraz eta haurren nahiz nerabeen osasunean hark dituen ondore negatiboak mugatzera.

Danimarkaren presidentetzak espediente giltzarrietan lan egiten jarraitu zuen, adostutako lehentasunetan zentratuta. Zehazkiago, agintaldian zehar, Kontseiluak:

- a) energiaren fiskalitateari buruzko zuzentarauaren berrikuspenean lan egiten jarraitu zuen;
- b) inportaziorako leihatila bakarra sustatzeari buruzko zuzentzaraua onartu zuen;
- c) aurrera egin zuen energiaren fiskalitateari buruzko zuzentarauaren berrikuspenean;
- d) Kontseiluaren ondorioak, Itun Industrial Garbia babesteko pizgarri fiskalei buruzkoak, onetsi zituen;
- e) Kontseiluaren erabakiak onartu zituen, hain zuzen ere EBren eta, hurrenez hurren, Suitzaren, Liechtensteinen, Andorraren, Monakoren eta San Marinoren artean finantza-kontuei buruzko informazioa automatikoki trukatzearen inguruko akordioak aldatzeko protokoloak sinatzearekin eta egitearekin lotutako erabakiak, nazioarteko betetze fiskala hobetzeari begira;
- f) Kontseiluaren erabakia onartu zuen, zuzeneko fiskalitatearen esparruan Norvegiarekin administrazio-kooperaziorako akordio baterako negoziazioak hastea baimentzekoa, eta negoziazio-ildoak adostu zituen.

«Jokabide-kodea» taldeak (enpresen fiskalitatea) bere eskumeneko gaien inguruan lanean ere jarraitu zuen, ondorio fiskaletarako kooperatzaileak ez diren herrialdeen eta lurraldeen EBko zerrenda barne, seihileko txostenean adierazi den bezala³. EBko zerrenda 2025eko urriaren 10ean eguneratu zuen azken aldiz Kontseiluak⁴.

Jarraian, informazio zehatzagoa emango da gai eta espediente espezifikoei buruz.

2. Zuzeneko fiskalitatea.

2.1. Europako enpresei buruzko zuzentaraua: sozietateen gaineko zergarako esparrua.

2023ko irailaren 12an, Batzordeak Kontseiluaren zuzentarau-proposamena aurkeztu zuen, Europako enpresei buruzkoa: Sozietateen gaineko zergaren esparrua (BEFIT, ingelesezko sigletan)⁵, haren helburu nagusia dela EBko multinazional handientzako sozietateen gaineko zergaren esparru komuna garatzea. BEFITen proposamena azaldu ondoren, Batzordeak baztertu egin zituen sozietateen gaineko zergaren zerga-oinarri bateratuari (BICIS/BICCIS) buruzko proposamenak. Proposamen horiek Kontseiluaren mahai gainean egon ziren 2016tik, eta zintzilik geratu ziren bi negoziazio global hasi zirelako aldi berean, bi euskarriren konponbidearen inguruan (zerga-oinarriaren higadurari eta mozkinen lekualdatzeari buruzko G20/ELGaren esparru inklusiboan).

Ordura arte egindako prestaketa-lana laburbildu zen Zergak aldizkariaren aurreko zenbakietan. Danimarkaren presidentetzapean, beste lehentasun batzuetan zentratzea erabaki zen, txosten honen atarikoan aipatu bezala, politika eta legedi fiskalean aurrera egiten jarraitzeko asmoz.

2.2. EBren eta Suitzaren, Liechtensteinen, Andorraren, Monakoren eta San Marinoren arteko akordioen protokolo aldatuak.

Goi-mailako lantaldean 2023tik aurrera izandako debateen ondoren⁶, 2024ko urtarrilaren 17an Batzordeak Kontseiluaren erabakiaren gomendio bat aurkeztu zion Kontseiluari. Horren bidez, baimendu egin zion Batzordeari negoziazioak hastea finantza-kontuei buruzko informazioa automatikoki trukatzeari buruzko bost akordioak aldatzeko, Europar Batasunaren eta, hurrenez hurren, Suitzaren, Liechtensteinen, Andorraren, Monakoren eta San Marinoren arteko nazioarteko zerga-betebeharrak hobeto betetzeari begira⁷.

2024ko maiatzaren 21ean, Kontseiluak onetsi egin zuen Kontseiluaren erabakia –zeinaren bidez baimentzen baita negoziazioei hasiera ematea finantza-kontuei buruzko informazioa automatikoki trukatzeari buruzko akordioak aldatzeko, Europar Batasunaren eta Suitzaren, Liechtensteinen, Andorraren, Monakoren eta San Marinoren arteko nazioarteko zerga-betetzea hobetzeari begira⁸–, eta negoziazio-gidalerroei buruzko akordio bat lortu zuen⁹. Negoziatio-jarraibideetan Suitzarekiko akordioan aldaketa bat sartzea erabaki zen, zuzeneko eta zeharkako zergak biltzeko laguntzari dagokionez. Batzordeak negoziazioei ekin zien, Kontseiluari horietan lortutako aurrerabideen berri eman zion aldian-aldian, eta, 2025eko lehenengo seihilekoan, negoziatio horien emaitza aurkeztu zuen, zehazki, testuak izenpetzeko protokolo aldatzaileen proiektuak.

³ Dok. 16028/25 AE + ADD 1-8.

⁴ EBAO C, C/2025/5613, 2025-10-17.

⁵ Dok. 12965/23 AE + ADD 1-3.

⁶ Dok. 16411/23 AE, 17.-18. or.

⁷ Dok. 5598/24 AE + ADD 1.

⁸ Dok. 9543/24 AE, 9245/24 AE.

⁹ Dok. 9245/24 AE + ADD 1.

Danimarkaren presidentetzapean, 2025eko uztailaren 10ean eta 17an, Batzordeak Kontseiluaren erabaki-proposamenak aurkeztu zituen, hain zuzen ere EBren eta, hurrenez hurren, Suitzaren, Liechtensteinen, Andorraren, Monakoren eta San Marinoren artean finantza-kontuei buruzko informazioa automatikoki trukatzearen inguruko akordioak aldatzeko protokoloak sinatzearekin¹⁰ eta egitearekin¹¹ proposamena lotutako erabakiak, nazioarteko zerga-betebeharrak hobeto betetzeari begira. Suitzarekiko akordioan, sinatze-proposamenak behin-behinean aplikatzea ere hartzen du.

Aipatutako Kontseiluaren erabaki-proposamenen helburu nagusia da bermatzea EBko estatu kideen eta beste bost herrialdeen arteko finantza-informazioa automatikoki trukatzearan ELGAk garatutako informazio estandar komunera (CRS) egokituko dela, eta 2026ko urtarrilaren 1aren ondoren truke horrek jarraitu egingo duela.

2025eko irailaren 3an, zerga-gaietarako lantaldearen bileran, delegazioek babestu egin zituzten presidentetzaren erdibideko testuak, akordioak sinatzearen eta egitearen nahiz protokolo aldatzaileen inguruan Kontseiluak hartutako erabakiei buruzko horiek. EBren eta Suitzaren arteko akordioa aldatzeko protokoloa egitearen inguruan Kontseiluak hartutako erabakiari dagokionez, delegazioek adostu zuten Kontseiluaren erabaki horrekin batera Kontseiluaren adierazpen bat egon behar zela. Gainera, delegazioek gogoan hartu zuten Batzordeak erabaki berari buruz egindako adierazpena. Goi-mailako lantaldeari 2025eko irailaren 23an eman zitzaion egoeraren berri.

2025eko urriaren 10ean hartu zituen Kontseiluak EBren eta, hurrenez hurren, Suitzaren, Liechtensteinen, Andorraren, Monakoren eta San Marinoren arteko akordioak aldatzeko protokoloak sinatzearen inguruan Kontseiluak hartutako erabakiak (Ecofin)¹². Ondoren, EBren eta, hurrenez hurren, Liechtensteinen, Andorraren, Monakoren eta San Marinoren arteko akordioak aldatzeko protokoloak¹³ sinatu ziren, 2025eko urriaren 13an, eta EBren eta Suitzaren arteko akordioa aldatzeko protokoloa¹⁴, berri, 2025eko urriaren 20an sinatu zen.

EBren eta, hurrenez hurren, Suitzaren, Liechtensteinen, Andorraren, Monakoren eta San Marinoren arteko akordioak aldatzeko protokoloak egitearen inguruan Kontseiluak hartutako erabakiak (CAE) 2025eko azaroaren 21ean hartu zituen Kontseiluak¹⁵. Kontseiluak eta Batzordeak Suitzari buruz egindako adierazpenak Kontseiluaren aktan sartu ziren.

3. «Jokabide-kodea» taldea, enpresen fiskalitateari buruz.

3.1. EBren jokabide-kodea.

EBren jokabide-kodea (Enpresen Fiskalitatea¹⁶) EBren tresna bat da, EBren barruan nahiz kanpoan lehia fiskal leiala sustatzen duena.

Jatorrizko jokabide-kodea 1997an adostu zuten Ogasuneko ministroek, ikuspegi juridikotik loteslea ez den gobernuarteko tresna modura. Haren helburu nagusia zen kaltegarriak izan zitezkeen lehentasunezko neurri fiskalak –hau da, oro har aplikatzekoa dena baino zerga-maila txikiagoa ezartzen duten neurriak– detektatzea eta ebaluatzea.

Geroago, 2022ko azaroaren 8an, Ecofin Kontseiluak jokabide-kodearen berrikuspen bat onetsi zuen. Berrikuspen horren bidez, zabaldu egin zen kodearen aplikazio-eremua, lehentasunezko neurri fiskalak

¹⁰ Dok. 11510/25 + ADD 1, 11751/25 + ADD 1, 11750/25 + ADD 1, 11760/25 + ADD 1, 11763/25 + ADD 1.,

¹¹ Dok. 11511/25, 11756/25, 11746/25, 11759/25, 11761/25.

¹² Dok. 11648/25, 11785/25, 11782/25, 11793/25, 11799/25.

¹³ Dok. 11786/25, 11783/25, 11796/25, 11800/25

¹⁴ Dok. 11650/25.

¹⁵ Dok. 11651/25, 11788/25, 11781/25, 11791/25, 11797/25.

¹⁶ <https://www.consilium.europa.eu/es/council-eu/preparatory-bodies/code-conduct-group/>

ez ezik, «aplikazio orokorreko ezaugarri fiskalak» ere sartzeko, ez-zergapetze bikoitzeko aukerak sortzen dituztenak edo abantaila fiskalen erabilera bikoitza edo anizkoitza dakartenak.

Jokabide-kode berrikusia –ezaugarri horiek ebaluatzeko prozedura bat ere ezartzen du– 2024ko urtarrilaren 1etik aplikatzen da, eta 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera sartutako aplikazio orokorreko ezaugarri fiskalak barne hartzen ditu.

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

3.2. «Jokabide-kodea» taldea.

Jokabide-kodearen aplikazio-eremuan sar daitezkeen neurri fiskalak ebaluatzeko, 1998an «Jokabide-kodea» taldea sortu zen (aurrerantzean ingelesezko sigletan, COCG¹⁷), estatu kideetako eta Europako Batzordeko goi-mailako ordezkariak osatua. Estatu kide bateko ordezkari batek zuzentzen du, bi urteko agintaldipean eta Kontseiluaren Idazkaritza Nagusiaren laguntzaz. Espainiako Ogasun Ministerioko Fiskalitateko zuzendari nagusi María José Garde da COCGko egungo presidente hautatua.

Estatu kideek hirugarren herrialdeetan eta EBren tratatuak aplikatzen ez diren lurraldeetan gobernantza fiskal onaren printzipioak sustatzeko konpromisoa ere hartu dute.

EBtik kanpoko legedian eta jardunbide fiskaletan aldaketa positiboa bultzatzeko, Kontseiluak ondore fiskaletarako kooperatzaileak ez diren herrialdeen eta lurraldeen EBko zerrenda ezarri zuen 2017an. EBko Ogasuneko ministroek aldian-aldian berrikusten dute EBko zerrenda, prozesuan parte hartzen duten hirugarren herrialdeetako jurisdikzio guztiek hartutako konpromisoen aplikazioa zehatz-mehatz aztertu ondoren. COCGk, Kontseiluaren Idazkaritza Nagusiaren laguntzaz, hirugarren herrialdeetako jurisdikzioen gaineko lan teknikoak, azterketak eta ebaluazioak egiten ditu, EBko zerrendaren berrikuspenak prestatzeko adostu diren azterketa-irizpideak eta eremu geografikoa oinarri gisa. Batzordearen zerbitzuek beharrezko diren prestakuntza-lan teknikoak egiten laguntzen diote taldeari.

3.3. Lanaren antolamendua.

2025eko bigarren seihilekoan, COCG agintaldia betetzen jarraitu zuen, adostutako urte anitzeko lan-paketearen eta Ecofin Kontseiluaren 2025eko lan-programaren eta gidalerroen arabera, bereziki 2025eko ekainetik aurrerako lan-programaren arabera.

COCG 2025eko irailaren 22an eta azaroaren 26an bildu zen; azpitaldea, berriz, 2025eko uztailaren 3an, irailaren 9an, urriaren 16an eta azaroaren 6an.

COCGk 2025eko irailaren 22an izandako bileran, presidenteorde izendatu ziren Tatiana König Mortensen (Danimarka) eta Irini Manti (Zipre).

3.4. Standstill eta Rollback berrikuspen-prozesuak.

STANDSTILL PROZEDURAREN ESPARRUKO JAKINARAZPENEI ARRETA

Taldeak, presidentetzaren ekimenez eta hark prestatutako ohar batean oinarrituta, lan-metodoen hobekuntzari buruzko iritziak trukatu zituen lehentasunezko erregimenak jakinarazteko prozedurari dagokionez, eta gai hori kontuan har lezake indarrean dauden gidalerroen ebaluazioan.

¹⁷ COCG: Code of Conduct Group

3.5. Neurri indibidualen benetako ondorioen jarraipena.

Azken urteotan, urtean behingo jarraipena egin zaie azterketa behar duten neurrietako batzuei. Ohiko praktika aintzat hartuta, espero da ukitutako estatu kideek datu egokiak ekainaren amaieran jakinaraztea taldeari. 2025eko bigarren seihilekoan, taldeak 2025eko jarraipen-zikloko banakako neurriek dituzten benetako ondorioak aztertu zituen (2023ra arte eskuragarri zeuden datuekin alderatuta). Bederatzi neurri egin zaie urtean behingo jarraipena. Taldeak horietako zazpi aztertu zituen, eta osterantzeko bie datuak eskuratu bezain laster ekingo die.

Taldeak honako erabaki hauek hartu zituen:

- a) Poloniako interes nozionalen kenkari-araubideari dagokionez (PL011)¹⁸, taldeak babestutako aurretiazko ebaluazioak honako hau zioen: badirudi neurriak ez duela eragin nabarmenik izan enpresek EBn duten kokapenean, eta monitorizazioak amaitu egin behar du;
- b) Poloniako kooperatiben betearazpen-programari, zergadun handientzakoari, dagokionez (PL014)¹⁹, taldeak babestutako aurretiazko ebaluazioak honako hau zioen: badirudi neurriak ez duela eragin nabarmenik izan, 2021-2024 aldian, enpresek EBn duten kokapenean, eta monitorizazioak beste urte fiskal batez jarraitu behar du;
- c) Italiako kooperatiben betearazpen-programari dagokionez (CCP)²⁰, taldeak babestutako aurretiazko ebaluazioak honako hau zioen: badirudi neurriak ez duela eragin nabarmenik izan, 2023-2024 aldian, enpresek EBn duten kokapenean, eta monitorizazioak jarraitu egin behar du;
- d) Irlandako joko digitaletarako zerga-arinketaren araubideari dagokionez (IE017)²¹, ezin izan zen konklusio esanguratsurik atera neurrien benetako ondorioei buruz eta estatu kideen arteko enpresa-jardueraren kokapenean haiek duten inpaktuari buruz, datuak behin-behinekoak baitira eta jarraipenak aurrera egin behar baitu;
- e) Zipreko interes nozionalen kenkari-araubideari dagokionez (CY020)²², taldeak babestutako aurretiazko ebaluazioak honako hau zioen: jarraipenak aurrera egin behar du, eta Zipreko agintariak datu-bilketa hobetzera eta bidezkoa den informazioa ematera akuilatu zen.
- f) Errumaniako kapital propioaren araubidea mantentzeko edo handitzeko errentaren gaineko zerga murriztearen kasuan (RO011)²³, taldeak babestutako aurretiazko ebaluazioak honako hau zioen: badirudi neurriak ez duela eragin nabarmenik izan, 2021-2024 aldian, enpresek EBn duten kokapenean, eta jarraipenak amaitu egin behar du;
- g) Portugalgo Madeirako zona frankoaren (IV) kasuan (PT020)²⁴, taldeak babestutako aurretiazko ebaluazioak honako hau zioen: badirudi jarraipenaren xede den aldaketak ez duela eragin nabarmenik izan enpresek EBn duten kokapenean, eta jarraipenak amaitu egin behar du.

¹⁸ 16028/25 ADD 1.

¹⁹ 16028/25 ADD 2.

²⁰ 16028/25 ADD 3.

²¹ 16028/25 ADD 4.

²² 16028/25 ADD 5.

²³ 16028/25 ADD 6.

²⁴ 16028/25 ADD 7.

Beste lan-ildo batzuk**Rollback arauak eta eskuratutako eskubideen babesa**

Europako Kontu Auzitegiaren 27/2024 Txosten Bereziaren ("araubide fiskal kaltegarrien eta sozietateen gaineko zerga saihestearen aurkako borroka") jarraipen gisa, taldeak lehentasunezko araubide kaltegarriak desegiteari eta babesteari buruzko jarraibideak onetsi zituen.

Gastuan oinarritutako pizgarri fiskaletarako hurrengo urratsak (2. irizpidea)

Taldeak eremu ekonomiko berezietako (EEB) gastuan oinarritutako pizgarri fiskalen lotura-eskakizuna aplikatzeari buruzko eztabaidarekin jarraitu zuen, Batasunean lehiakortasuna sustatzeko xedez.

Taldeak presidentetzak eta Batzordeak batera taxututako proposamena aztertu zuen, EEBko gastuan oinarritutako pizgarri fiskalen erabilerari buruzko gidalerro berrikusi batzuetarako zena, eta ondorioztatu zuen maila teknikoko debateek jarraitu egin behar dutela.

Estatu kideetako EEBko mugikortasun handiko jardueren jarraipena

Eremu ekonomiko bereziekin (EEB) lotutako pribilegio fiskalei buruzko 2017ko gidalerroen betetze-mailaren jarraipena egin eta emaitzak ikusi ondoren, taldeak bost estatu kideetako EEBtan mugikortasun handiko jardueri buruzko azterketa espezifiko hasi zuen.

Taldeak honako ondorio hauek atera zituen: (1) amaitutzat ematea Espainiako EEBko hiru neurriren azterketa espezifiko, bai eta Italiako hirurena, Poloniako batena eta Hungariako batena ere; (2) Poloniako EEBren araubidearen azterketa espezifikoarekin jarraitzea; eta (3) Lituania akuilatzea 2022. eta 2023. urte fiskaleetako datu egokiak ematera, EEBren monitorizazioa amaitu behar den ikusteko.²⁵

3.6. Zerga-ondorioetarako kooperatiboak ez diren jurisdikzioen EBko zerrenda.**A. ZERGA-ONDORIOETARAKO KOOPERATIBOAK EZ DIREN JURISDIKZIOEN EBko ZERRENDA EGUNERATZEA**

2025eko ekainaren 20ko ondorioetan²⁶, ECOFIN Kontseiluak aitortu egin zituen jokabide-kodearen inpaktu positiboa eta taldeak jardunbide fiskal kaltegarriak arintzeko egin dituen ahaleginak, lehentasunezko araubide fiskalak murrizten lagundu baitu EBn nahiz mundu-mailan. Kontseiluak gogobetetasunez hartu zituen «Jokabide-kodea» taldeak 2025eko otsailean kooperatiboak ez diren jurisdikzioen EBko zerrenda berrikustean lortutako aurrerabideak, eta taldea akuilatu zuen jurisdikzioekin elkarriketa eraginkorra mantentzera bai eta jarraipena eta ebaluazioa ere, EBko zerrendan sartzeko irizpideak betetzen laguntzeko eta bere konpromisoak adostutako epearen barruan erdietsi ahal izateko.

Kontseiluak positiboki baloratu zuen 2025eko otsailean kooperatiboak ez diren jurisdikzioen EBko zerrenda berrikustea, eta taldea akuilatu zuen jurisdikzioekin elkarriketa eraginkorra mantentzera, beren konpromisoak eta EBko zerrendan sartzeko irizpideak betetzen jarraitu dezaten, II. eranskinean zehaztutako epeekin bat.

Kontseiluak aitortu egin zuen taldeak etengabe aztertzen duela zerga-jardunbide kaltegarrii buruzko foroaren (FHTP, ingelesezko sigletan) metodologia berrikusiak izan dezakeen inpaktua araubidea 2.1. irizpidearen arabera berrikustean, bai eta FHTPk 2.2. irizpidearen betetze-maila monitorizatzeko duen maiztasunean izandako aldaketak ere. Horrez gain, aitortu egin zuen taldeak etengabe monitorizatzen

²⁵ 14674/22 ADD 10 REV 1.

²⁶ 10627/25.

dituela zergarik gabeko edo zerga nominaleko jurisdikzioak, berresteko 2.2 irizpidearen irismenaren barruan dauden konpainientzat eta beste erakunde batzuentzat substantzia ekonomikoaren baldintzak benetan inplementatzen direla horietan. Kontseiluak, halaber, aintzatetsi egin zuen taldeak hartutako erabakia, hau da, herrialdez herrialdeko txostenaren informazio-atalasea gainditzeko duten enpresa multinazionalen gorenko entitate nagusiak hizpide ditugun jurisdikzioetan kokatuta dauden begiratzea, zeren eta jurisdikzio horiek 3.2 irizpidearen aplikazio-eremutik kanpo edo salbuetsita baitzeuden lehen, eta BEPS esparru inklusiboaren gomendio orokorrak jaso baitzituzten 2025eko irailaren 23an argitaratu zen herrialdez herrialdeko txostenari buruzko binakako azken berrikuspentxostenean.

Kontseiluak taldeari eskatu zion EBko zerrendaren eremu geografikoa etorkizunean aldatzeko egokiak diren hautaketa-adierazleak lantzen jarraitzea, eta titulartasun erreala laugarren gardentasun-irizpide gisa txertatzeko lanean jarraitzea.

COCGk harremanak eta elkarriketak mantendu zituen kasuko jurisdikzioekin, azkenaldiko aurrerabideak eta konpromisoen betetze-maila ebaluatzeko, EBko zerrenda aldian-aldian eguneratze aldera.

Zerrendaren azken berrikuspena azpitaldeak 2025eko uztailaren 3an eta irailaren 9an egindako bileretan prestatu zen, eta taldeak 2025eko irailaren 22an antolatutako bileran amaitu zen. Kooperatiboak ez diren jurisdikzioen EBko zerrenda eguneratua 2025eko urriaren 10ean onetsi zuen Kontseiluak, eta 2025eko urriaren 17an argitaratu zen Aldizkari Ofizialean²⁷.

Ez da aldaketarik egin zerga-ondorioetarako kooperatiboak ez diren jurisdikzioen EBko zerrendan (I. eranskina), 2025eko urriaren eguneratu ondoren. I. eranskinean hamaika jurisdikzio daude: Samoa Estatubatuarra, Aingira, Fiji, Guam, Palau, Panama, Errusia, Samoa, Trinidad eta Tobago, Birjina Uharte Estatubatuarra eta Vanuatu.

Trinidad eta Tobagok bi irizpide bete zituen (aldez aurretik eskatutako informazioa trukatzeko eta herrialdez herrialdeko txostena), eta irizpide bakarra utzi zuen abian jartzeko (finantza-kontuei buruzko informazioa automatikoki trukatzeko).

Aurrerabide positiboak egin ziren konpromisoen betearazpenean (ondorio egokien II. eranskina). Konpromiso berriak gehitu ziren: Groenlandiarentzat, Jordaniarentzat eta Marokorentzat, herrialdez herrialdeko txostenak aurkezteari buruzko 3.2 irizpideari dagokiona; Jordaniarentzat eta Montenegrorentzat, informazioa automatikoki trukatzeari buruzko 1.1 irizpideari dagokiona; eta Birjina Uharte Britainiarrentzat eta Montenegrorentzat, aldez aurretik eskatutako informazioa trukatzeari buruzko 1.2 irizpideari dagokiona. Vietnamek 3.2 irizpidearekiko zuen konpromisoa bete zuen eta II. eranskinetik kendu zuten.

Turkiak II. eranskinean darrai 1.1 irizpidea dela arrazoi (informazioa automatikoki trukatzeko), oraindik ez baititu osorik betetzen Kontseiluaren (ECOFIN) data hauetako ondorioetan ezarri ziren konpromisoekin: 2021eko otsailaren 22koa, 2021eko urriaren 5koa, 2022ko otsailaren 24koa, 2022ko urriaren 4koa, 2023ko otsailaren 14koa, 2023ko urriaren 17koa, 2024ko otsailaren 20koa, 2024ko urriaren 8koa eta 2025eko otsailaren 18koa eta 2025eko urriaren 10ekoa. Espero da Turkiak hasiera edo jarraiera ematea estatu kide guztiekin datu-truke eraginkorrari buruz egindako lan teknikoari, adostutako nazioarteko

²⁷ EBAO C 2025/5613, 2025-10-17koa, 1-5. or.

arauak betetzeko eta arestian aipatutako Kontseiluaren (ECOFIN) ondorioetan jasotako eskakizunak erabat betetzeko.

B. JURISDIKZIOEK BEREN GAIN HARTUTAKO KONPROMISOEN INPLEMENTAZIOAREN JARRAIPENA

Ikuspegi orokorra

2025eko urrian, hamabost jurisdikzioek maila politiko handian hartutako hamabost konpromisoren²⁸ inplementazioa gainbegiratzeko jarraitzen zuen taldeak²⁹. Konpromiso horiek Kontseiluaren ondorioen II. eranskinean daude jasota:

Irizpidea	Konprometitutako jurisdikzioen kopurua
1.1	3
1.2	5
2.1	2
3.2	5

Informazioa automatikoki trukatzeko, aldeztu aurretik eskatutako informazioa trukatzeko eta herrialdez herrialdeko txostenaren gutxienezko arauak aplikatzeko betetzeko zain dauden konpromisoak 1.1, 1.2 eta 3.2 irizpideei sortutako ataletan zehaztu dira, hurrenez hurren, bai eta I. eranskinean zerrendatutako jurisdikzioei dagozkien sarreretan ere.

Gainera, bi jurisdikzioek oraindik erabaki gabe dauzkate bi araubide fiskal kaltegarri, 2.1 irizpidearen arabera³⁰. Laburpen xehatua COCGk 2.1 eta 2.2 irizpideen arabera aztertutako lehentasunezko araubideen eta neurrien bilduman³¹ dago jasota.

Elkarrizketa politikoa eta prozedurazkoa

COCGko presidenteak elkarrizketa politikoak eta prozedurazkoak izaten jarraitu zuen nazioarteko erakundeekin eta hizpide ditugun jurisdikzioekin, beharrezkoa izan zen kasuetan.

Presidenteak gutunak jaso zituen hainbat jurisdikzioen partetik, eta aurrez aurreko bilerak eta maila politiko handiko bideokonferentziak ere izan zituen jurisdikzio horietako batzuekin. Interakzio horien jakinaren gainean jarri ziren delegazioak, eta taldeak onetsi egin zituen presidenteak sinatutako erantzun-gutunak.

C. DETEKZIO- ETA IRISMEN-GAIK

1.1 irizpidea: Foro Globalak egindako binakako berrikuspena, finantza-kontuei buruzko informazioa automatikoki trukatzearen (AEOI, ingelesezko sigletan) inguruan

AEOIren inguruan Foro Globalak 2024an egindako binakako berrikuspenaren txostenak lehenengo aldiz jaso zituen Jordaniako eta Montenegroko binakako berrikuspenak. Binakako bi berrikuspenek AEOIren lege-esparruaren funtsezko eskakizunei buruzko lege-zehaztapen negatiboak («indarrean ez daudenak») dauzkate. Horrenbestez, taldeak erabaki zuen Jordaniari eta Montenegrori eskatutako zitzaiela konpromiso politikoa hartzea identifikatutako gabeziei heltzeko eta lege-zehaztapen positiboak

²⁸ Zifra hori jurisdikzioek irizpide bakoitzaren arabera hartutako konpromisoen kopuruaren batura da (ikus taula).

²⁹ Aingira, Antigua eta Barbuda, Belize, Birjina uharteak, Brunei, Groenlandia, Jordania, Montenegro, Maroko, Panama, Seychelleak, Swazilandia, Turkia, Vanuatu, Vietnam.

³⁰ Swazilandiako «eremu ekonomiko bereziak» eta Bruneiko «atzerriko iturriko diru-sarrera kaltegarriak salbuesteko araubidea».

³¹ 6430/23.

lortzeko AEOLren inguruan Foro Globalak 2026an egingo duen binakako berrikuspenaren txostenean. Montenegrok 2025eko otsailean erantzun zuen konpromiso horrekin. Beranduago, 2025eko maiatzean, COCGk Jordaniako goi-mailako konpromiso politikoa jaso zuen.

Jurisdikzioek beren gain hartutako konpromisoak EBko 2025ko urriko zerrenda eguneratzean islatu ziren.

1.2 irizpidea: Foro Globalak egindako binakako berrikuspenak, alde zurretik eskatutako informazioa trukatzeari buruzko estandarren inguruan

Alde zurretik eskatutako informazioa trukatzeari (EOIR, ingelesezko sigletan) inguruan Foro Globalak egindako binakako berrikuspenean, 2024ko azaroaren 21ean argitaratutakoan, Montenegrok "partzialki beteta" kalifikazioa jaso zuen EOIRn, eta hori ez da nahikoa 1.2 irizpidea bete duen herrialdetzat jotzeko. Horrenbestez, taldeak erabaki zuen Montenegrori eskatutako zitzaiola goi-mailako konpromiso politikoa hartzea Foro Globalari eskatzeko –eta lortzeko– EOIRren berrikuspen sakona egitea hemezortzi hilabeteko epean, kalifikazio orokor positiboa eskuratzeko helburuz ("gehienbat beteta" edo "beteta"). Montenegrok 2025eko otsailean erantzun zuen goi-mailako konpromiso politikoa batekin.

2025eko martxoaren 18an, Foro Globalak Birjina uharteen berrikuspen osagarria argitaratu zuen, eta bertan ondorioztatu bezala, herrialdeak, oro har, EOIR estandarra "partzialki betetzen" du oraindik ere. Bete ahal izateko 1.2. irizpidea, jurisdikzioek Foro Globalaren kalifikazio orokor positiboa behar dute EOIRn ("gehienbat beteta" edo "beteta"). Aurretiaz konpromisorik eskatu ez zaien jurisdikzioetan baldintza-berdintasuna bermatze aldera, eta kontuan hartuta Birjina uharteen aurrerapauso nabariak, taldeak erabaki zuen azken horiei eskatutako zitzaiela konpromisoa hartzea Foro Globalari "berrikuspen sakona" eskatzean eta, konpromisoa hartzetik hemezortzi hilabete igaro arte, hura lortzean behar diren urratsak betetzeko, EOIRn kalifikazio orokorra hobetze aldera; alegia, behintzat "betetze-maila orokorra" erdiestea, dagokion unean. 2025eko abuztuan, Birjina uharteek goi-mailako konpromiso politikoa hartu zuten beren gain.

Jurisdikzioek beren gain hartutako konpromisoak EBko 2025ko urriko zerrenda eguneratzean islatu ziren.

Titulartasun errealarari buruzko informazioari buruzko 1.4 irizpide berria

2025eko ekainaren 20ko ondorioetan, ECOFIN Kontseiluak titulartasun erreala laugarren gardentasun-irizpide gisa txertatzeko lanean jarraitzea eskatu zion taldeari. 2025eko irailaren 22ko bileran, taldeak etorkizuneko irizpidea dela-eta jarraitu beharreko bideaz eztabaidan jardun zuen, presidentetzak prestatutako oharrean oinarrituz. Taldeak titulartasun errealarari dagokionez gardentasunak duen garrantzia aitortu zuen. Alabaina, ez da konponbide bideragarririk identifikatu fase honetan. Adostu zen taldeak aldian-aldian berrikusiko zuela nazioarteko bilakaera, eta gaiari berriz helduko ziola beranduago. Orobat, ebatzi zen Batzordeak EBko zerrendan sartuta dauden jurisdikzioen analisia egingo zuela, titulartasun errealeko erregistroei eta erregistro horietarako sarbideari erreparatuz. Batzordeak taldearen 2025eko azaroaren 26ko bileran aurkeztu zituen bere ondorioak, eta adostu zen Batzordearen zerbitzuak EBko zerrendako jurisdikzioen bilakaeraren jakitun ipiniko zirela une egokian..

3.2 irizpidea inplementatzea

2019an, taldeak ikuspegi orokor bat adostu zuen 3.2 irizpidea (herrialdez herrialdeko txostena, ingelesez CbCR³²) noraino betetzen zen ebaluatzeko, bereziki CbCRaren gaineko gutxieneko estandarra ezartzen lehenengoak izan zirenei begira; bestela esanda, esparru inklusiboko kide 2017aren amaiera baino lehen egin ziren jurisdikzioei begira.

³² Country by Country Report.

2021eko urrian eta azaroan, Jokabide-kodea taldeak 3.2 irizpidea betetzeko garrantzitsuak diren jurisdikzioen ebaluazioa eztabaidatu eta erabaki zuen, CbCRari buruz BEPS esparru inklusiboak 2021ean egindako binakako berrikuspen-txostenean eta CbCRk EBko estatu kideekin izandako alde biko truke-harremanen ebaluazio osagarrietan oinarrituta. CbCRan identifikatutako gabeziak zituzten hamaika jurisdikziori eskatu zitzairen gabezia horiei garaiz aurre egiteko konpromisoak har zitzatela, 2023an esparru inklusiboak CbCRari buruz egindako binakako berrikuspen-txostenean isla zitezen. Konpromiso horiek EBko zerrenda 2022ko otsailean eguneratzean erregistratu ziren.

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

2023ko irailaren 25ean, esparru inklusiboak CbCRari buruzko 2023ko binakako berrikuspen-txostena argitaratu zuen. 2023ko urriaren 3ko bileran, Jokabide-kodea taldeak esparru inklusiboaren binakako berrikuspenaren emaitzak ebaluatu zituen, 3.2 irizpidearen inguruko konpromisoak bete gabe zeuzkaten gainerako jurisdikzioetarako. 2023an, esparru inklusiboak ez zien gomendio orokorrik bidali Belizeri, Israeli, Montserrat, Panamari eta Thailandiari. Jurisdikzio horiek, halaber, beharrezkoak ziren neurriak hartu zituzten herrialdez herrialdeko txostenak EBko estatu kide guztiekin eraginkortasunez partekatu ahal izateko. Ondorioz, taldeak betetzat jo zituen 3.2 irizpidearen inguruko konpromisoak, eta jurisdikzio horiei buruzko aipamenak zegozkien eranskinetatik kentzea gomendatu zuen, 3.2 irizpideari dagokionez. Trinidad eta Tobagok ez zuen adostutako epean bete CbCRari buruzko konpromisoa. Horrenbestez, I. eranskinean Trinidad eta Tobagori buruzko sarrera eguneratzea gomendatu zuen taldeak, 3.2 irizpideari erreferentzia egiteko.

2022ko azaroaren 23ko, 2023ko urriaren 3ko eta 2023ko azaroaren 22ko bileretan, Jokabide-kodea taldeak aztertu egin zuen, batetik, 3.2 irizpidearen irismenaren barruko jurisdikzio batzuk (2021ean akastun ez iriztitakoak bakarrik) nola ari diren CbCR estandarra inplementatzen, eta, bestetik, 3.2 irizpidea oraingoz aplikatu ez zaien jurisdikzio garrantzitsuen egoera, esparru inklusiboko kide 2018ko urtarrilaren 1ean edo geroago egin baitziren. Taldeak 3.2 irizpidearen irismena talde horretako jurisdikzio garrantzitsuetara zabaltzea erabaki zuen.

2023ko azaroaren 22ko bileran, prozesuari hasiera ematea erabaki zuen taldeak, galderak eginez EBko zerrendaren irismenaren barruan dauden eta 2018ko urtarrilaren 1az geroztik BEPS esparru inklusiboko kide egin diren jurisdikzioei, salbu eta CbCRari buruzko estandar globala erabat inplementatu dutenei, edo 2023an BEPSaren 13. ekintzaren binakako berrikuspen-prozesuan parte ez hartzea erabaki zutenei. Horren helburua izan zen informazioa lortzea CbCR txostenak aurkezteko atalasearen gainetik talde finkatuko diru-sarrerak dituzten enpresa-talde multinazionalen gorenko entitate nagusi (ingelesez, Ultimate Parent Entity edo UPE) egoiliarrei buruz.

2024ko apirilaren 24an, hemezortzi jurisdikzioek emandako erantzunen berri jakin zuen azpitaldeak, eta 3.2 irizpidea etorkizunean aplikatzeari buruzko informazio-gutunak jaso zituzten jurisdikzioek.

Esparru inklusiboak CbCR txostenei buruzko binakako berrikuspenak 2024ko irailean argitaratu ondoren, BEPS esparru inklusiboko kide 2018ko urtarrilaren 1az geroztik egin diren jurisdikzioetarako binakako berrikuspenen emaitzen balantzea egin zuen taldeak. Orobat, jurisdikzio horiek EBko estatu kideekin dituzten CbCRaren alde biko truke-harremanen egoera ere ebaluatu zuen taldeak, bai eta 750 milioi euroko aitopen-atalasearen gainetik dauden talde multinazionalen gorenko entitate nagusi egoiliarren presentzia ere.

Hori oinarri hartuta, COCGk, 2024ko azaroaren 20an, 3.2 irizpideari buruzko konpromisoak eskatzea erabaki zuen esparru inklusiboaren 2024ko txosteneko gomendio orokor bat edo gehiago bete gabe zituzten jurisdikzioei eta 2022an edo 2023an gorenko entitate nagusi egoiliar bat edo gehiago zituztenei. Katgoria horretako jurisdikzioei, une horretan EBko estatu kide guztiekin herrialdez

herrialdeko txostenak partekatzeko harremanak aktibatu gabe zituztenei, gai horri ere heltzeko konpromisoa hartzea eskatu zitzaien. Konpromisoak II. eranskinean erregistratu ziren, EBko zerrenda 2025eko urrian eguneratu zenean. Gabeziak garaiz konpondu beharko lirateke, 2026an esparru inklusiboak herrialdez herrialdeko txostenari buruz egingo duen binakako berrikuspen-txostenean isla daitezen.

Gainera, COCGk erabaki zuen esparru inklusiboko jurisdikzio guztiei urtean behingo jarraipena egiten hastea 2025etik aurrera, baldin eta COCGk oraindik 3.2 irizpideari buruzko konpromisorik eskatu ez badie, egokia ez izateagatik edo 2024an edo aurreko urteetan binakako berrikuspen-prozesuan parte hartzeari uko egiteagatik. Horren helburua aurrez emandako salbuespenak justifikatuta dauden egiaztatzea da.

2025eko apirilaren 30eko bileran, taldeak aldeztu egin zuen COCGk aurrez 3.2 irizpidetik salbuetsitako eta BEPS esparru inklusiboko kide diren jurisdikzioetan dauden gorenko entitate nagusiak –aplikazio-eremuaren barruan sartzen direnak– miatzea, eta esparru inklusiboaren 13. ekintzaren arabera binakako berrikuspen-prozesuan gomendioak jaso dituzten jurisdikzioei informazio-gutunak bidaltzea erabaki zuen. Informazioa eskatu zitzaien 2024an BEPS esparru inklusiboaren gomendio orokor bat edo gehiago jaso zituzten eta, urte berean, EBko estatu kideekin herrialdez herrialdeko txostenak partekatzeko kanalak aktibatu ez zituzten hamazazpi jurisdikziori (herrialdez herrialdeko txosteneko atalasea gainditu zuten enpresa multinazional egoiliarren datuak zeuden txostenotan).

2025eko urriaren 16ko bileran, azpitaldeak BEPS esparru inklusiboko kide diren jurisdikzioen egungo egoera aztertu zuen, eta Vietnami gutun bat bidaltzea ebatzi zuen, atzerapenik gabe, 3.2 irizpideari buruzko konpromisoa eskatzeko. Konpromiso hori EBko zerrenda 2026ko otsailean eguneratzean erregistratuko litzateke. Erabaki horretarako, kontuan hartu ziren BEPS esparru inklusiboak, herrialdez herrialdeko txostenei buruz egindako azken berrikuspenaren bidez, Vietnami eman zizkion gomendio orokorrak (2025eko irailaren 23an argitaratu zen), bai eta 2024an Vietnamen herrialdez herrialdeko txosteneko atalasea gainditzen zuten enpresa multinazional egoiliarrek zeudela ere. Azpitaldeak Fijiri eta Kuwaiti ere gutunak bidaltzea erabaki zuen, 2025ean jurisdikzio horietan herrialdez herrialdeko txosteneko atalasea gainditzen zuten enpresa multinazionalen gorenko entitate nagusirik zegoen jakiteko informazioa eskatzeko.

4. Balio erantsiaren gaineko zerga.

4.1. BEZaren arauak inportazioetarako leihatila bakarra sustatzeari buruz.

2023ko maiatzaren 17an, Batzordeak proposamen-pakete bat argitaratu zuen aduana-batasunaren erreforma zabalaren eta orokorraren esparruan, honako komunikatu honekin batera: «Aduana-erreforma: aduana-batasuna beste maila batean bultzatzea»³³. Pakete horrek balio erantsiaren gaineko zergari buruzko proposamen bat ere jaso zuen, zehazki, Kontseiluaren zuzentarau-proposamen bat, 2006/112/EE Zuzentaraua aldatzekoa, honako hauei dagokienez: inportatutako ondasunen urruneko salmentak errazten dituzten subjektu pasiboei buruzko BEZaren arauak, hirugarren lurraldeetatik edo herrialdeetatik inportatutako ondasunen urruneko salmentetarako araubide berezia aplikatzea, eta inportazioen gaineko BEZaren aitorten- eta likidazio-araubide bereziak («Inportatutako ondasunen urruneko salmentei eta inportazioen gaineko BEZaren likidazioari buruzko Zuzentaraua»)³⁴.

2024an, inportazioetarako leihatila bakarraren erabilera sustatzeko hainbat xedapen gehitu zitzaizkion proposamenari (IOSS³⁵, ingelesezko sigletan), Aro Digitalean BEZaren paketearen esparruan derrigorrezkoa egiteko proposamenak porrot egin ondoren. Poloniaren presidentetzapean, xedapen gehigarri horiek bereizita tratatzea erabaki zen, eta 2025eko maiatzean, Kontseiluak horri buruzko orientazio orokorra lortu zuen³⁶.

Europako Parlamentuari kontsulta egin eta testuaren berrikuspen juridikoa eta linguistikoa gauzatu ondoren, Kontseiluak Zuzentaraua onartu zuen 2025eko uztailaren 18ko bilkuran. Zuzentaraua 2025eko uztailaren 25ean argitaratu zen Aldizkari Ofizialean³⁷.

4.2. BEZaren arauak 150 euroko atalasea ezabatzeari eta aduanako gordetegiari buruz.

Aduana-erreformaren helburuetako bat 150 eurorainoko balioa duten salgaien aduana-salbuespena ezabatzea da. Gaur egun, 150 euroko atalase hori BEZari buruzko zuzentaraun hornitzailatzat hartutakoen xedapenaren kasuan ere aplikatzen da, bai eta BEZaren IOSSa erabiltzeko kasuan ere: 150 eurotik beherako salgai inportatuen urruneko salmentetara mugatzen da. Paketeen jasotako BEZari buruzko proposamenak atalase hori ezabatu nahi du IOSSen ondorioetarako ere, merkataritza elektronikoki dagokionez aduana-arauak eta BEZa harmonizatzeko. BEZari buruzko proposamena ez dago sartuta Kontseiluak 2025eko uztailaren 18an IOSS sustatzeari buruz onetsi zuen Zuzentaraun.

Belgikaren eta Hungariaren presidentetzapean, BEZaren proposamen horren inguruko negoziazioetan, testuan xedapen bat txertatzea iradoki zen, «hirugarren lurraldeetatik edo herrialdeetatik inportatutako salgaien urruneko salmenta» delako definizioa aduanako gordetegietatik egindako entregetara zabaltzeko, aduana-kontrolerako izan ditzakeen onurak ikusita. Halaber, xedapen paralelo bat ere sartu zen –urruneko salmentetarako aduanako gordetegi bereziak sortzekoa– Batasuneko aduana-kodearen (CAU) erreformari buruz Europako Parlamentuarekin negoziatze aldera Kontseiluak eman zuen manuaren testuan.

Danimarkaren presidentetzak zerga-gaietarako lantaldearen bilera antolatu zuen 2025eko irailaren 11n, dagozkion xedapenen testuari buruzko ikuspuntuak partekatzeko. Debatean zehar, hainbat delegaziok esan zuten kezkatuta zeudela IOSSen sendotasunagatik, zeren eta, 150 euroko atalasea abolituko balitz,

³³ 9622/23 AE.

³⁴ 9638/23 AE.

³⁵ IOSS: *Import One Stop Shop*

³⁶ Informazio gehiagorako, ikus Zergak aldizkariaren 69. zenbakia.

³⁷ EBAO L 2025/1539, 2025-07-25.

IOSSek balio handiagoko merkantzia inportatuak kudeatu beharko bailituzke eta iruzurren gorakada erraztuko bailitzateke. Era berean, delegazio askok zalantzak agertu zituzten BEZaren xedapenen eta Kontseiluak CAUri buruz emandako manuaren testuko zenbait xedapenen arteko elkarreraginari buruz.

CAUren paketeari buruzko hiru alderdiko negoziazioak amaitu aurretik erantzun eztabaidaezinak ematea zaila zenez, presidentetzak erabaki zuen hobe zela horien emaitzaren zain egotea testuari buruzko eztabaidari berriz ekin aurretik.

4.3. BEZaren salbuespen-ziurtagiria, formatu digitalean.

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

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

BEZari buruzko Zuzentaraua aldatzeko proposamenak Batzordeak ziurtagiria formatu digitalean garatu dezan behar diren baldintza juridikoak sortzen ditu, betearazpen-neurrien bidez; betearazpen-erregelamendua aldatzeko proposamenak, berriz, paperezko ziurtagiriaren zein ziurtagiri digitalen erabilera alternatiboa xedatzen du, fase iragankor batean.

2024ko abenduaren 10ean, ECOFIN Kontseiluak paketeari buruzko akordio politikoa lortu zuen, eta, 2025eko otsailaren 18an, Kontseiluak formalki onetsi zuen³⁸. Egintza juridikoak 2025eko otsailaren 28an argitaratu ziren Aldizkari Ofizialean³⁹.

5. Zerga bereziak.

5.1. Energiaren Fiskalitateari buruzko Zuzentarauaren berrikuspena.

2021eko uztailaren 14an, Batzordeak Kontseiluaren zuzentarau-proposamen bat aurkeztu zuen, zeinaren bidez berregituratu (bateratu) egiten den energia-produktuak eta elektrizitatea zergapetzeko Batasunaren araubidea⁴⁰ (aurrerantzean, «EFZ proposamena»).

EFZ proposamena «55. helburua»⁴¹ neurri-sortaren parte da. Neurri horien helburua EBren asmo handiko helburuak bete ahal izatea da: 2030erako emisioak gutxienez % 55 murriztea, 1990eko mailekin alderatuta, eta beranduenez 2050erako, klima-neutraltasuna lortzea. Sortan elkarrekin lotutako proposamen-multzo bat dago, guztiak helburu berera bideratuak: hemendik 2030era eta harago trantsizio bidezkoa, lehiakor eta ekologikoa bermatzea.

EFZ proposamenak helburu hauek ditu:

³⁸ 5431/25 AE.

³⁹ DO L, 2025/425, 2025-02-28, ELI: <http://data.europa.eu/eli/dir/2025/425/oj>; DO L, 2025/428, 2025-02-28, ELI: http://data.europa.eu/eli/reg_impl/2025/428/oj.

⁴⁰ 10872/21 AE.

⁴¹ 10849/21 AE.

a) esparru egokitu bat eskaintzea, EBk 2030erako dituen helburuak betetzen laguntzeko, bai eta hemendik 2050era bitartean Europako Itun Berdearen testuinguruan klima-neutraltasuna lortzeko ere. Horretarako, harmonizatu egin behar dira energia-produktuen nahiz elektrizitatearen zergapetzea eta EBren energia-, ingurumen- eta klima-arloko politikak, horrek on egingo baitie EBk emisioak murrizteko aurrera daramatzan ahaleginei;

b) EBko barne-merkatua mantentzeko eta hobetzeko esparrua eskaintzea, energia-produktuen aplikazio-eremua eta zerga-tasen egitura eguneratuz, eta estatu kideek salbuespenen eta murrizketa fiskalen erabilera arrazionalizatuz; eta

c) estatu kideen aurrekontuetarako diru-sarrerak sortzeko gaitasunari eustea.

2022ko ekainaren 17an, Kontseiluak (Ecofin) kontuan hartu zuen presidentetzaren egoerari buruzko txostena, energiaren fiskalitateari buruzko zuzentarau-proposamenari dagokionez⁴². 2022ko abenduaren 6an, Kontseiluak (Ecofin) proposamenari buruzko orientazio-eztabaida⁴³ izan zuen, eta aurrera jotzeko moduari buruzko orientazio politikoa eman zuen. Oro har, ministroek presidentetzaren planteamendu malguena aldeztu zuten, eta ebazteko zeuden kontuei konponbideak aurkitzea eskatu zuten. Orientazio politikoak kontuan edukita, azterketa teknikoarekin jarraitu da.

Aurreko presidentetzak egindako aurrerapausoetatik abiatuta, eta jada Danimarkaren presidentetzapean, 2025eko uztailaren 9an Coreperrek maila teknikoari agindu zion erdibideko testua amaitzeko, jasotako orientabideak ikusita, eta beharrezkoa izanez gero, informatzeko, 2025eko azaroan ECOFIN Kontseiluan akordio bat lortze aldera. Oinarria hori izanik eta aurreko presidentetzetan erdietsitako aurrerabideak aprobetxatuta, espedienteaz aztertu egin zen zerga-gaietarako lantaldearen (WPTQ) irailaren 5eko eta 26ko eta urriaren 14ko bileretan, bai eta goi-mailako lantaldearen (HLWP) 2025eko azaroaren 3koan ere. Presidentetzak hitzeman zuen bere esku zegoen guztia egingo zuela ebazteko gaietara irtenbideak aurkitzeko eta ETD espediente horri buruzko akordio bat gertarazteko. 2025eko azaroaren 13an, ECOFIN Kontseiluak espediente horri buruzko orientazio-eztabaida egin zuen⁴⁴, eta, bertan, agerian geratu zen estatu kideen iritzia oraindik ere desberdinak zirela.

Finantza ministroak ez ziren ados jarri: lau urtez negoziatuz ibili ondoren, berrikuspena blokeatuta geratu zen berriz.

Desadostasunaren arrazoi nagusiak:

1. Gas naturalaren gaineko gutxieneko zerga. Hainbat herrialdek (Bulgariak, Txekiak, Italiak, Poloniak eta Espainiak) baztertu egin zituzten proposatutako gutxieneko tasak, handiegiak izango lirakeelako eta kalte egingo lioketelako ekonomiaren lehiakortasunari eta etxeek nahiz enpresek energia eskuragarri izateari.

2. Anbizio klimatiko eskasa. Beste herrialde batzuek (Estoniak, Frantziak eta Esloveniak, esaterako) testua kritikatu zuten, gehiegi "apaldu" zelako. Arau zorrotzagoak eskatu dituzte deskarbonizazioa bultzatzeko eta fiskalitatea EBren helburu klimatikoekin lerrokatzeko.

3. Salbuespenak eta sektore sentikorak. Badiraute desadostasunek hegazkingintzarako eta itsas-garraiorako zerga-salbuespenei buruz, denboraren poderioz zergak doitzeko indexazio-mekanismoari buruz eta errealitate nazionalera egokitzeko malgutasunari buruz. Austriak, Greziak eta Maltak, esaterako, beren iritzia gorde edo errefusa adierazi zuten gai horietan.

⁴² 9874/22 AE.

⁴³ 14736/22 AE.

⁴⁴ Dok. 14443/25, 14451/25.

4. Inpaktu soziala eta lehiakortasuna: Greziak, Italiak, Maltak eta Espainiak malgutasun handiagoa eskatzen dute lehiakortasunaren galera eta inpaktu sozial negatiboa saihesteko (adibidez, energiaren prezioak).

Batzordearen eta presidentetzaren jarrera:

Klimaren Europako komisario Wopke Hoekstrak azpimarratu zuen fiskalitate energetikoak trantsizio berdearen alde jokatu behar duela. Danimarkaren presidentetzak adostasunera iristeko zailtasuna onartu zuen, eta konpromiso-proposamen bat aurkeztu zuen, barne hartuta aldi iragankor luzeagoak eta zenbait erregairentzako (gasa eta GLP) tasa murriztuak. Lituaniak eta Eslovakiak hurbilketa "orekatu" hori babestu zuten.

Ondorioa:

Ez zen akordio politikorik lortu. Gaiak oso konplexua izaten jarraitzen du, honako hauek orekatu behar direlako: EBren helburu klimatikoak eta estatu kideen errealitate ekonomikoa eta aniztasun fiskala.

Oraingoan, ekimena blokeatuta dago, eta ez da berriro jorratuko etorkizun hurbilean.

5.2. Karbonoa mugan doitzeko mekanismoa.

EBko karbonoa doitzeko mugako mekanismoa (ingelesez, Carbon Border Adjustmet Mechanism edo CBAM) EBren tresna da, emisio-eskubideen merkataritza-sistemaren mende jarduten duten EBko produktuek ordaindutako karbonoaren prezioa berdindu ahal izateko inportatutako ondasunen prezioarekin, EBtik kanpoko herrialdeetan klima-anbizio handiagoa sustatzeko asmoz. 2025eko ekainaren 18an, Parlamentuak eta Kontseiluak adostu egin zuten CBAM mekanismoan aldaketak egitea. Aldaketa horiek 2025eko otsailaren 26an aurkeztutako «Omnibus I» sinplifikazio-paketekoak dira, zeinak jasangarritasunaren eta inbertsioaren arloan indarrean dagoen legedia sinplifikatzea baitu helburu.

Legegileek de *minimis* masa-atalase berri bat aldeztu zuten; horren arabera, inportatzaile bakoitzeko urtean 50 tonara arteko inportazioak ez dira CBAMen arauen mende egongo. Atalase horrek ordeztu egiten du egungoa, zeinak salbuetsi egiten baititu balio hutsaleko ondasunak. Atalase berriak CBAMen ondasun-kopuru txikiak bakarrik inportatzen dituzten inportatzaile gehien-gehienak salbuesten ditu (% 90); hau da, enpresa txikiak eta ertainak eta partikularrak, nagusiki. Mekanismoaren klima-anbizioa berdin-berdin mantentzen da, zeren burdinaren, altzairuaren, aluminioaren, zementuaren eta ongarrien inportazioetatik eratorritako CO₂-aren guztizko emisioen % 99ak CBAMen babespean jarraituko baitu. Legegileek babes-neurriak gehitu zituzten, zifra hori bermatzeko eta arauak saihestea ekiditeko.

Aldaketa batzuk ere adostu zituzten legegileek, CBAMen menpeko inportazioak sinplifikatzeko (hala nola baimen-prozesua, emisioen kalkulua eta egiaztapen-arauak, bai eta CBAMen aitortzaile baimenduen finantza-erantzukizuna ere), eta indartu egin zituzten abusuen aurkako xedapenak.

Erabakiaren ondoren, honela mintzatu zen Antonio Decaro ponentea (S&D, Italia): «CBAM mekanismoa diseinatuta dago karbono-ihesa prebenitzeko eta Europako zementu-, burdin-, altzairu-, aluminio-, ongarri-, elektrizitate- eta hidrogeno-industriak babesteko. Erantzun egin diegu enpresek prozesua sinplifikatzeko eta arintzeko egindako eskaerei, eta CBAMeko produktu-inportatzaileen % 90 salbuetsi dugu, gure enpresen lehiakortasuna eta hazkundera bultzatzeko. CO₂-aren guztizko emisioen % 99 CBAMen menpe jarraituko duenez, eutsi egin diegu EBren ingurumen-anbizioei, eta guztiz konprometitu jarraitzen dugu bidezko trantsizioarekin eta 2050erako klima-neutraltasuna lortzeko xedearekin»..

Hurrengo urratsak

Akordioak Parlamentuaren eta Kontseiluaren berrespena jaso behar du. Europar Batasunaren Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hiru egunera jarriko da indarrean.

2026aren hasieran, Batzordeak aztertuko du ea komeni den karbonoa doitzeko mugako mekanismoaren irismena emisio-eskubideen merkataritza-araubidearen mende dauden beste sektore batzuetara zabaltzea, eta, aldi berean, nola lagundu dakiekeen araubide horren mendeko produktuen esportatzaileei karbono-ihesaren arriskuaren aurrean.

5.3. Tabako-produktuen gaineko zergak.

2025eko uztailaren 16an, Batzordeak Kontseiluaren zuzentarau-proposamena aurkeztu zion Kontseiluari, tabakoari eta tabakoarekin lotutako produktuei aplikatutako zerga bereziaren egiturari eta tasei buruzkoa⁴⁵ (bat-egitea).

Proposamenaren helburua zerga berezien sistema modernizatzea eta harmonizatzea da, tabako gordinaren eta tabakoarekin lotutako produktuen gainekoa barne, eta, horrela, politika fiskala merkatuaren egungo dinamikarekin eta osasun publikoko helburuekin lerrokatzea. Horrez gain, barne-merkatuko arauen koherentzia nahiz kontrol-neurrien eraginkortasuna hobetu ere nahi da.

2025eko urriaren 10ean, Kontseiluak (ECOFIN) proposamenari buruzko orientazio-eztabaida antolatu zuen. Oro har, ministroen aldetik abegi positiboa jaso zuen proposamenak, eta, batez ere, produktu berriak sartzeko xedez zuzentaruaren aplikazio-eremua zabaltzeko erabakiak. Barne-merkatuan tabakoaren eta tabakoarekin lotutako produktuen tributazioa eguneratzeko eta harmonizatzeko helburua ezarri behar zela onartu zuten ministroek, eta hainbatek sostengatu zuten tributazioa neurri garrantzitsua dela tabakismoaren prebalentzia murrizteko eta osasun publikoaren helburuak lortzen laguntzeko. Hala ere, aldi berean, zenbait estatu kidek kezka handiak adierazi zituzten tabakoaren gaineko zerga bereziaren gutxieneko tasen igoera, aldi iragankorren urritasuna eta tasa horiek aldizka doitzeko mekanismoa direla-eta, inflazioari eta erosahaltenaren parekotasunari lotuta baitaude, neurri batean.

Proposamena eta inpaktuaren ebaluazioa 2025eko irailaren 17an aurkeztu ziren zerga-gaietarako lantaldean. Testua artikuluz artikulua aztertu zen, Danimarkaren presidentetzaren zuzendaritzapean, 2025eko urriaren 17ko eta azaroaren 18ko bileretan. 2025eko azaroaren 18ko bileran, proposamenaren inguruko eztabaida teknikoak presidentetzaren bi ohar aztertuz hasi ziren; hain zuzen ere, zuzentarau horizontalaren 32. artikuluari eta tasen egiturari buruz eman zituenak aztertuz. Oinarria hori izanik, Danimarkaren presidentetzak erdibideko lehenengo testu bat prestatu zuen, 2025eko abenduaren 4ko lantaldearen bileran aintzat har zedin.

⁴⁵ Dok. 11725/25 + ADD 1-4.

6. Administrazio-kooperazioa.

6.1. EBren eta Suitzaren, Liechtensteinen, Andorraren, Monakoren eta San Marinoren arteko akordioen protokolo aldatuak.

Goi-mailako lantaldean 2023tik aurrera izandako debateen ondoren⁴⁶, 2024ko urtarrilaren 17an Batzordeak Kontseiluaren erabakiaren gomendio bat aurkeztu zion Kontseiluari. Horren bidez, baimendu egin zion Batzordeari negoziazioak hastea finantza-kontuei buruzko informazioa automatikoki trukatzeari buruzko bost akordioak aldatzeko, Europar Batasunaren eta, hurrenez hurren, Suitzaren, Liechtensteinen, Andorraren, Monakoren eta San Marinoren arteko nazioarteko zerga-betebeharrak hobeto betetzeari begira⁴⁷.

2024ko maiatzaren 21ean, Kontseiluak onetsi egin zuen Kontseiluaren erabakia –zeinaren bidez baimentzen baita negoziazioei hasiera ematea finantza-kontuei buruzko informazioa automatikoki trukatzeari buruzko akordioak aldatzeko, Europar Batasunaren eta Suitzaren, Liechtensteinen, Andorraren, Monakoren eta San Marinoren arteko nazioarteko zerga-betetzeari begira⁴⁸–, eta negoziazio-gidalerroei buruzko akordio bat lortu zuen⁴⁹. Negoziatio-jarraibideetan Suitzarekiko akordioan aldaketa bat sartzea erabaki zen, zuzeneko eta zeharkako zergak biltzeko laguntzari dagokionez. Batzordeak negoziazioei ekin zion, Kontseiluari horietan lortutako aurrerabideen berri eman zion aldian-aldian, eta, 2025eko lehenengo seihilekoan, negoziatio horien emaitza aurkeztu zuen, zehazki, testuak izenpetzeko protokolo aldatzaileen proiektuak.

Danimarkaren presidentetzapean, 2025eko uztailaren 10ean eta 17an, Batzordeak Kontseiluaren erabaki-proposamenak aurkeztu zituen, hain zuzen ere EBren eta, hurrenez hurren, Suitzaren, Liechtensteinen, Andorraren, Monakoren eta San Marinoren artean finantza-kontuei buruzko informazioa automatikoki trukatzeari inguruko akordioak aldatzeko protokoloak sinatzearekin⁵⁰ eta egitearekin⁵¹ proposamena lotutako erabakiak, nazioarteko zerga-betebeharrak hobeto betetzeari begira. Suitzarekiko akordioan, sinatze-proposamenak behin-behinean aplikatzea ere hartzen du.

Aipatutako Kontseiluaren erabaki-proposamenen helburu nagusia da bermatzea EBko estatu kideen eta beste bost herrialdeen arteko finantza-informazioa automatikoki trukatzeari ELGAk garatutako informazio estandar komunera (CRS) egokituko dela, eta 2026ko urtarrilaren 1aren ondoren truke horrek jarraitu egingo duela.

2025eko irailaren 3an, zerga-gaietarako lantaldearen bileran, delegazioek babestu egin zituzten presidentetzaren erdibideko testuak, akordioak sinatzearen eta egitearen nahiz protokolo aldatzaileen inguruan Kontseiluak hartutako erabakiei buruzko horiek. EBren eta Suitzaren arteko akordioa aldatzeko protokoloa egitearen inguruan Kontseiluak hartutako erabakiari dagokionez, delegazioek adostu zuten Kontseiluaren erabaki horrekin batera Kontseiluaren adierazpen bat egon behar zela. Gainera, delegazioek gogoan hartu zuten Batzordeak erabaki berari buruz egindako adierazpena. Goi-mailako lantaldeari 2025eko irailaren 23an eman zitzaion egoeraren berri.

EBren eta, hurrenez hurren, Suitzaren, Liechtensteinen, Andorraren, Monakoren eta San Marinoren arteko akordioak aldatzeko protokoloak sinatzearen inguruan Kontseiluak hartutako erabakiak 2025eko urriaren 10ean hartu zituen Kontseiluak (Ecofin)⁵². Ondoren, EBren eta, hurrenez hurren,

⁴⁶ Dok. ST 16411/23, 17.-18. or.

⁴⁷ Dok. 5598/24 AE + ADD 1.

⁴⁸ Dok. 9543/24 AE, 9245/24 AE.

⁴⁹ Dok. 9245/24 AE + ADD 1.

⁵⁰ Dok. 11510/25 + ADD 1, 11751/25 + ADD 1, 11750/25 + ADD 1, 11760/25 + ADD 1, 11763/25 + ADD 1.

⁵¹ Dok. 11511/25, 11756/25, 11746/25, 11759/25, 11761/25.

⁵² Dok. 11648/25, 11785/25, 11782/25, 11793/25, 11799/25.

Liechtensteinen, Andorraren, Monakoren eta San Marinoren arteko akordioak aldatzeko protokoloak⁵³ sinatu ziren, 2025eko urriaren 13an, eta EBren eta Suitzaren arteko akordioa aldatzeko protokoloa⁵⁴, berriz, 2025eko urriaren 20an sinatu zen.

EBren eta, hurrenez hurren, Suitzaren, Liechtensteinen, Andorraren, Monakoren eta San Marinoren arteko akordioak aldatzeko protokoloak egitearen inguruan Kontseiluak hartutako erabakiak (CAE) 2025eko azaroaren 21ean hartu zituen Kontseiluak.⁵⁵ Kontseiluak eta Batzordeak Suitzari buruz egindako adierazpenak Kontseiluaren aktan sartu ziren.

6.2. Norvegiarekiko negoziazioak, zuzeneko tributazioaren arloko administrazio-kooperaziorako akordioa hitzartzeko.

2025eko ekainaren 25ean, Batzordeak Kontseiluaren erabakiaren gomendio bat aurkeztu zion Kontseiluari. Horren bidez, baimendu egin zen, zuzeneko zergen arloko administrazio-kooperazioaren esparruan, Europar Batasunaren eta Norvegiako Erresumaren arteko akordio bati buruzko negoziazioak irekitzea⁵⁶. Gomendio harekin batera, negoziazio-ildoan gomendio bat ere aurkeztu zuen⁵⁷. Norvegiarekin xedatutako negoziazioen helburua izango litzateke Europar Batasunaren eta Norvegiaren arteko kooperazio-akordio bat sinatzea, ondorio fiskaletarako, zuzeneko zergei buruz.

Zerga-gaietarako lantaldeak 2025eko uztailaren 7an eta irailaren 3an antolatutako bileren ostean, eta ondorengo kontsultak behin eginda, delegazio guztiek babestu ahal izan zituzten presidentetzak erabakiari eta negoziazio-ildoei buruz egindako erdibideko testuak. Goi-mailako lantaldeari 2025eko irailaren 23an eman zitzaion egoeraren berri.

2025eko urriaren 10ean, Kontseiluak (ECOFIN) Kontseiluaren erabakia onetsi zuen, zuzeneko fiskalitatearen esparruan Norvegiako Erresumarekin administrazio-kooperaziorako akordio baterako negoziazioak hastea baimentzekoa⁵⁸, eta negoziazio-ildoak adostu zituen⁵⁹.

⁵³ Dok. 11786/25, 11783/25, 11796/25, 11800/25.

⁵⁴ Dok. 11650/25.

⁵⁵ Dok. 11651/25, 11788/25, 11781/25, 11791/25, 11797/25.

⁵⁶ Dok. 10939/25.

⁵⁷ Dok. 10939/25 AE + ADD 1.

⁵⁸ Dok. 12709/25.

⁵⁹ Dok. 12709/25 ADD 1.

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

Jarraian ikusiko den bezala, lan handia egin da politika fiskalak koordinatzeari begira (EBko arlo fiskaleko legediaren aplikazio-eremutik kanpo).

7.1. Arrazionalizatzea eta sinplifikazio fiskala.

2025eko martxoaren 11n, Kontseiluak ondorio batzuk onetsi zituen EBren lehiakortasunari lagunduko dion arrazionalizazioko eta sinplifikazio fiskaleko agenda bati buruz (*tax decluttering and simplification*)⁶⁰. Ondorio horietan, Kontseiluak honako hau eskatu zien Kontseiluko hurrengo presidentetzei: "sinplifikazioaren eta arrazionalizazioaren arloko aurrerabideak sartzea, eztabaidagai gisa, zerga-gaietarako lantaldearen (goi-mailakoaren) bileretan, bai eta hori ECOFINek Europako Kontseiluari gai fiskalei buruz aurkezten dion txostenean jasota geratzea ere, eztabaidako neurri zehatzen zerrenda batekin batera".

Horregatik, Danimarkaren presidentetzak aldian-aldian sartu zituen, goi-mailako lantaldearen gai-zerrendetan, kasuan axola zuten aurrerapenei buruzkoak (gai-zerrenda horietan, Batzordea akuilatu zen bere lana delegazioei jakinaraztera).

Komeni da oroitaraztea 2025eko apirilean presidentetzen hirukoteak (Polonia, Danimarka eta Zipre), baterako programaren testuinguruan⁶¹ eta aipatutako ondorioetan oinarrituta, ikuspegi egituratu bat aurkeztu zuela arrazionalizazio eta sinplifikazio fiskalari begira. Adierazi zuenez, Kontseiluak honako hau azpimarratu zuen: "EBk arlo fiskalean duen indarreko lege-esparrua eta egungo nahiz etorkizuneko ekimen fiskalak lau printzipiotan oinarritu beharko lirateke:

- (1) informazio-, administrazio- eta betetze-kargak murriztea estatu kideetako administrazioentzat eta zergadunentzat;
- (2) arau fiskal zaharkituak eta erredundanteak ezabatzea, eta, hala dagokionean,
- (3) legedi fiskalaren argitasun handiagoa; eta
- (4) arlo fiskaleko arauen, prozeduren eta informazio-betebeharren aplikazioa arrazionalizatzea eta hobetzea".⁶²

Presidentetzen hirukoteak nabarmendu zuenez, printzipio horiek aplika daitezke, bai zuzeneko fiskalitatean, bai zeharkakoan, EBko legedia berrikustean, gaur egun negoziatzen ari diren proposamenetan eta etorkizuneko edozein legegintza-proposamenetan.

2025eko urriaren 6an, eta 2025erako duen lan-programarekin bat etorritik, Batzordeak arlo fiskaleko lau legegintza-proposamen baztertu zituen⁶³:

- a) Kontseiluaren zuzentarau-proposamena, estatu kideetako sozietate elkartuen arteko interesen eta kanonen ordainketei aplikatu beharreko zergapetze-sistema erkide bati buruzkoa⁶⁴;

⁶⁰ Dok. ST /6748/25.

⁶¹ Dok. 16668/24 AE.

⁶² Dok. 6748/25 AE, 8. puntua.

⁶³ DOUE C, C/2025/5423, 2025-10-06.

⁶⁴ 2011/0314 (CNS)

b) Zuzentarau-proposamena, azpiegitura jakin batzuk erabiltzeagatik ibilgailu astunak bidesariak kobratzeari buruzko 1999/62/EE Zuzentaraua aldatzen duena⁶⁵;

c) Kontseiluaren zuzentarau-proposamena, 2006/112/EE Zuzentaraua aldatzen duena, Europar Batasunaren barruko merkataritzarako BEZaren behin betiko sistemaren funtzionamendurako neurri tekniko zehatzei dagokienez⁶⁶;

d) Fiskalitatearen arloko administrazio-kooperazioari buruzko zuzentarau-proposamena (kodetzea).⁶⁷

2025eko urriaren 21ean, Batzordeak 2026rako lan-programa argitaratu zuen⁶⁸, eta, bertan iragarri bezala, *"lanean jarraituko du karga administratiboak % 25 murriztu arte, eta % 35 ETEen kasuan, estandarrak beheratu gabe. Sinplifikaziorako ekimen-sorta eta omnibus pakete berri batzuek pertsonen bizitza sinplifikatuko dute, bai eta, besteak beste, [...] fiskalitatea [...] den arlo giltzarriko arauak ere"*.

Batzordeak adierazi zuen omnibus fiskalaren legejintza-proposamena 2026ko bigarren hiruhilekoan ateratzea aurreikusten dela⁶⁹.

Batzordeak, halaber, iragarri zuen honako proposamen fiskal hauek baztertuko zituela sei hilabeteko epean (programaren arabera, proposamen horiek "oro har interesik ez dutenak izango dira, antzintasunagatik, aurrerapen-faltagatik, karga potentzialengatik edo Batasunaren lehentasunekin lerrokatuta ez goteagatik"):

a) Proposamena, finantza-transakzioen gaineko zergaren arloan kooperazioa indartzekoa⁷⁰;

b) Zuzentarau-proposamena, pantaila-sozietateen neurrigabeko erabileraren aurkako arauekin (Unshell)⁷¹;

c) Zuzentarau-proposamena, zor-kapital alborapena murrizteagatik kenkariari buruzkoa (DEBRA) eta sozietateen gaineko zergan interes-tasek duten kengarritasuna mugatzeari buruzkoa⁷²;

d) Zuzentarau-proposamena, transferentzia-prezioei buruzkoa⁷³.

Gainera, goi-mailako lantaldearen 2025eko azaroaren 3ko bileran, Batzordeak adierazi zuen fiskalitatearen arloko administrazio-kooperazioari buruzko Zuzentaraua berregingo zela (bat egitea), eta, hor, informazio-trukeari buruzko xedapenak txertatzeko abagunea dagoela, helburu fiskaleko pantaila-sozietateen neurrigabeko erabilera prebenitzera bideratutakoak.

Aipatu beharra dago Europako Kontseiluak, 2025eko urriko ondorioetan, berretsi zuela premiazkoa dela EBN, estatuetan eta eskualdeetan, eta esparru guztietan, erregulazioa sinplifikatzeko eta hobetzeko asmo handiko agenda transbertsal batean aurrerapausoak ematea, Europaren lehiakortasuna bermatu dadin, aurreikusgarritasunari, helburu politikoei, goi-estandarrei eta merkatu bakarraren osotasunari kalterik egin gabe. Bereziki, Europako Kontseiluak berriz gogorarazi zuen enpresentzako –ETEak barne– eta administrazio publikoentzako administrazio-, arau- eta informazio-kargak zorrozki eta premiaz murriztea hitzemanda zegoela.⁷⁴

⁶⁵ 2017/0115 (CNS), ikus dok. 15506/22 AE, 36-42. puntuak.

⁶⁶ 2018/0164 (CNS).

⁶⁷ 2020/0022 (CNS).

⁶⁸ Dok. 14261/25 AE + ADD1.

⁶⁹ Omnibus fiskalaren proposamenari buruzko xehetasun gehiagorako, ikus txosten honen 9.1. zenbakia.

⁷⁰ 2013/0045 (CNS), ikus, halaber, dok. 15506/22 AE, 31-35. puntuak.

⁷¹ 2021/0434 (CNS), ikus, halaber, dok. 10611/25 AE, 6-11. puntuak.

⁷² 2022/0154 (CNS), ikus, halaber, dok. 15506/22 AE, 15-17. puntuak.

⁷³ 2023/0322 (CNS), ikus, halaber, dok. 10611/25 AE, 12-17. puntuak.

⁷⁴ Dok. EUCO 18/25, 33. puntua.

7.2. Kontseiluaren ondorioak Itun Industrial Garbia babesteko pizgarri fiskalei buruz.

2025eko uztailaren 2an, Batzordeak gomendioa egin zuen Industria Itun Garbia (PIL) babesteko pizgarri fiskalei buruz, PILerako estatuko laguntzen esparruaren argitan⁷⁵. Gomendio hori 2025eko uztailaren 7ko zerga-gaietarako lantaldean aurkeztu eta eztabaidatu zen, eta presidentetzak Kontseiluaren ondorio-multzo bat lantzen hastea proposatu zuen. Presidentetzak prestatutako ondorioen proiektuaren testua 2025eko irailaren 3ko zerga-gaietarako lantaldean eta 2025eko irailaren 23ko goi-mailakoan aztertu zen.

Gomendioak ondorioen harrera ona jaso zuten, PIL babesteko pizgarri fiskalei buruzko jarraibideak ematen baititu. Ondorioetan, Kontseiluak nabarmendu du beharrezkoa dela enpresentzako eta agintari fiskalentzako pizgarri fiskalak sinpleak izaten jarraitzea. Gainera, adierazi du pizgarri fiskalei elementu posible gisa behatu behar zaiela, eta estatu kide bakoitzak libreki erabil dezakeela elementu hori, etengabe aldatuz doan politika-sorta baten parte gisa, energia garbien garapena, deskarbonizazio industriala eta teknologia garbiak bultzatzeko. Gainera, ondorioek azpimarratu dute malgutasuna giltzarri dela. Nabarmendu dutenez, estatu kide batzuek antzeko neurriak dituzte dagoeneko, eta askatasuna daukate beren egoera indibidualen arabera pizgarri fiskalak diseinatzeko, ezartzeko eta aplikatzeko, aurrekontuetan sor ditzaketen eraginak kontuan hartuta. Gaiari eutsiz, ondorioek azpimarratu dute, halaber, EB mailako arau loteslerik ezean, tributazioaren arloko eskumena estatu kideei soil-soilik dagokiela.

2025eko urriaren 10ean, ECOFIN Kontseiluak Industria Itun Garbia babesteko pizgarri fiskalei buruzko ondorioak onetsi zituen⁷⁶.

7.3. ELGAren eta G20ren esparru inklusiboa, zerga-oinarrien higadurari eta mozkinen lekualdatzeari buruzkoa.

Zerga-oinarrien higadurari eta mozkinen lekualdatzeari buruz (BEPS, ingelesezko sigletan) ELGAren eta G20ren esparru inklusiboan egiten ari diren lanei eta horko egungo egoerari buruzko informazioa jaso zuten delegazioek, aldian-aldian, bai eta G20ko Finantza Ministroen eta banku zentraletako gobernadoreen bileretan jorratu ziren politika fiskaleko alderdiei buruzkoa ere.

“Ekonomiaren digitalizaziotik eratorritako erronka fiskalei heltzeko bi zutaberen soluzioa” da, oraindik ere, BEPSri buruzko ELGAren eta G20ren esparru inklusiboan eztabaidatutako funtsezko gaietako bat. Arlo horretan, helburu nagusia izan da 2025eko ekainaren 28ko G7ko adierazpenean aurkeztu ziren printzipioetan oinarritutako irtenbide bat eztabaidatzea eta garatzea, BEPSri buruzko ELGAren eta G20ren esparru inklusiboko kideentzat onargarria eta aplikagarria izango dena.

7.4. Nazio Batuen esparru-konbentzioari buruzko negoziazioak, tributazio-gaietako nazioarteko kooperazioari dagokionez.

2024ko azaroaren 27an, Nazio Batuen Erakundearen Batzar Nagusiaren 79. saioan, ebazpena eman zen “Nazio Batuetan nazioarteko kooperazio fiskal inklusiboa eta eraginkorra sustatzea” delakoari buruz, esparru-hitzarmen bati buruzko negoziazio formalak hasteko. EBko estatu kideak abstenitu egin ziren bozketan.

Gobernu arteko Negoziazio Batzordean (INC) hasi ziren hitzarmen berriari eta lehen bi protokoloiei buruzko negoziazioak 2025ean, eta lehenengo bilera substantiboak 2025eko otsailaren 3tik 6ra

⁷⁵ Dok. 11220/25 AE.

⁷⁶ Dok. 13501/25 AE.

bitartean antolatu ziren, New Yorken. Bilera horretan, delegatuek prozedurako erregelak adostu zituzten, eta hiru lantalde informal abiarazi zituzten negoziazioak bideratzeko:

I. lantaldea: Esparru-hitzarmena

II. lantaldea: 1. protokoloa, mugaz haraindiko zerbitzuetatik datozen diru-sarreraren tributazioari buruzkoa.

III. lantaldea: 2. protokoloa, gatazka fiskalak prebenitzeari eta ebazteari buruzkoa

Talde horien xedea da negoziatutako testuek aurrera egin dezaten laguntzeko aurretiazko elementuak eta ekarpen teknikoak egitea.

Nazio Batuen Erakundeen negoziazioen helburua izan zen, INCK New Yorken egindako lehenengo eta bigarren saioetan (2025eko abuztuak 4-15), esparru-hitzarmenaren eta haren lehenengo protokoloen arlo giltzarriak identifikatzea. Eztabaidak honako hauen artean ibili ziren: zergapetzeko eskubideak gizalegez banatzea, gatazken prebentzioa eta ebazpena, eta garapen jasangarria.

Mugaz haraindiko zerbitzuen tributazioaz ere mintzatu zen, barne hartuta presentzia fisikorik gabekoentzako zerga-helbururako lotura arautzea eta oinarri gordina ala oinarri garbia hautatzea zergak ezartzeko. Gainera, gatazka fiskalen prebentzioa eta ebazpena aztertu ziren, kontuan hartuta lehendik erabiltzen diren mekanismoak eta egin daitezkeen erreformak.

2025eko irailaren 29an, Batzordeak gomendio bat aurkeztu zion Kontseiluari, azken horrek erabaki bat eman zezan Nazio Batuen Erakundean bigarren protokolo goiztiarrari buruzko eta protokolo horrekin lotutako esparru-hitzarmenaren edozein xedapeni buruzko negoziazioei ekin ahal izateko⁷⁷.

Proiektua 2025eko urriaren 6an aurkeztu zitzaion zerga-gaietarako lantaldeari. Presidentetzaren konpromiso-testuak zerga-gaietarako lantaldean aztertu ziren urriaren 16an, eta goi-mailakoan 2025eko azaroaren 3an. Bilera horietan, ez zen sostengurik lortu proiektu horren inguruan negoziatzeko baimena emateko.

Nazio Batuen Erakundearen negoziazioek, INCK Nairobien egindako hirugarren saioan (2025eko azaroaren 10-19), esparru-hitzarmenaren atariko artikuluei buruzko testuetan oinarritutako eztabaidak izan zituzten ardatz, bai eta gatazka fiskalen prebentzioari eta ebazpenari buruzko etorkizuneko protokolorako har daitezkeen ikuspegiak xehetasunez analizatzea ere. Gainera, analisi horrek zeharkako ondorioak izan zituen mugaz haraindiko zerbitzuen tributazioari buruzko etorkizuneko protokoloan.

7.5. Errusiak Ukrainari egindako erasoak.

Errusiak Ukrainaren aurka egindako erasoaren testuinguruan, zeinean Bielorrusiak parte hartu duen, zerga-gaietarako lantaldeak zenbait neurri aztertu zituen, estatu kideek har zitzaizuten EBren neurri murriztaileak aplikatzen laguntzeko (Errusiarekin eta Bielorrusiarekin lotuta) eta kooperazio fiskaleko tresnen bidez horiek saihestea eragozteko.

Lehenik eta behin, estatu kideek adostu zuten helburu fiskalak zituen informazio-truke oro eten behar zela Errusiako Federazioarekin eta Bielorrusiarekin. Bigarrenik, EBko estatu kideek neurri batzuk aztertu zituzten administrazio-kooperazioaren eta arlo fiskaleko beste tresna batzuen erabilera hobetzera bideratuta, neurri murriztaileak aplikatzeko testuinguruan.

⁷⁷ Dok. 13344/25 AE + ADD 1.

Testuinguru horretan, lantaldeak neurri horiekin lotutako aurrerapenak ikuskatzen jarraituko du, bai eta, aldi berean, 2022ko ekainaren 3an Batzordeak, *Freeze and Seize Task Force* izenekoaren azpitalde gisa, eta aplikazio fiskalean espezializaturik, sortu zuen aldi baterako plataformaren barruan egiten den aribideko lana ere.

Goi-mailako lantaldearen 2025eko azaroaren 25eko bileran, Batzordeak azpitalde horren lanari buruz emandako informazio eguneratua jaso zuten delegazioek.

7.6. Nazioarteko beste garapen batzuk.

Azterriko kontuetarako betearazpen fiskalari buruzko Estatu Batuetako Legearekin (FATCA) lotutako gaiak erregularitasunez aurkeztu eta ezagutarazi izan zaizkie delegazioei goi-mailako taldearen bileretan. «Estatubatuak akzidentalak» deiturikoen gaiari dagokionez, Estatu Batuetako Barne Zergen Zerbitzuak (IRS) abisu bat argitaratu zuen 2022an, zeinaren bitartez identifikazio fiskaleko zenbakia ez edukitzeagatik erakunde bat *“non-compliant”* irizteko arauak behin-behinekotasunez leundu baitziren 2022an, 2023an eta 2024an.

Goi-mailako taldeak azpimarratu du irtenbide iraunkor eta zabalago bat behar dela identifikazio fiskaleko zenbaki-faltagatik EBko finantza-erakundeak *“non-compliant”* ez irizteko, beroriek lortu ezin dituzten kasuetan. Hori dela-eta, 2023an gutun bat bidali zitzaion Estatu Batuei goi-mailako taldearen izenean. 2024an, IRSk abisu bat argitaratu zuen, arauak behin-behinekotasunez leuntzeko 2027ra arte. Alabaina, hori ez da irtenbide iraunkorra, eta irismen mugatua du. Gainera, EBko TINa Estatu Batuei abisu horren arabera emateak arazo juridikoak ekar litzake, 2025eko azaroan goi-mailako taldean adierazi zen bezala. Oinarria hori izanik, presidentetzak, goi-mailako taldearen azaroaren 3ko bileran, delegazioei jakinarazi zien Estatu Batuei gutun bat bidaltzeko asmoa zuela, taldearen izenean. Delegazio guztiekin kontsulta gehiago egin ondoren, gutun hori 2025eko azaroaren 19an bidali zen.

Goi-mailako taldearen 2025eko azaroaren 25eko bileran, delegazioek iritziak trukatu zituzten informazioa automatikoki partekatzeari eta jakinarazpenei buruzko berritasunen eta uneko egoeraren inguruan (jakinik, noski, jarduera horiek kriptoa aktiboak buruzko informazio-esparruaren (MCAA CARF) arabera informazioa automatikoki partekatzeari buruzko agintaritza eskudunen arteko akordio aldean zintunari jarraiki gauzatzen direla).

7.7. Partikularren arrazoi fiskalek eragindako migrazioa.

2025eko irailaren 23an, Danimarkaren presidentetzak debatea hasi zuen goi-mailako taldean, arrazoi fiskalek eragindako partikularren migrazioarekin lotutako erronkak mintzagai. Publikoki eskuragarri dauden ikerlanetan oinarrituta, presidentetzak helburu fiskaletarako jazotzen diren jokaera mota desberdinak azaldu zituen, ikusteko ea EBren baitan gai horren inguruko debate sorberritu batek ekarpen positiborik egin liezaiekeen Europari nahiz munduari.

Lehenengo debatea burutu eta atoa iritziak trukatu ziren goi-mailako taldean azaroaren 25ean, oinarri hartuta, batetik, ELGAren Idazkaritzako ordezkari batek emandako informazioa (zerga-oinarrien higadurari eta mozkinen lekualdatzeari (BEPS) buruzko ELGAren eta G20ren esparru inklusiboan egiten ari den lan-ildoari buruzko informazioa, hain zuzen ere), eta, bestetik, presidentetzak emandako informazioa.

7.8. Jokabidearen fiskalitatea.

2025eko azaroaren 3an, Danimarkaren presidentetzak debate bat hasi zuen goi-mailako taldean, kontsumo-portaeretan eragiteko zerga bereziak erabiltzearen abantailei eta desabantailei buruz, Europar Batasunean osasun publikoa hobetzeko helburu politikoarekin.

Iritziak trukatzear, kontsumorako zergak diseinatzean kontuan hartu beharreko faktoreak izan ziren elestaren bizkarrezurra (hala nola administrazio-kostuak, prezio erlatiboaren distortsioa, mugaz haraindiko erosketak eta legez kontrako merkataritza, eta kontsumorako zergen ondoreen ebaluazioa).

Estatu kideek iritziak trukatu zituzten kontsumitzaileen portaera aldatzeko zerga bereziak erabiltzean izandako esperientzia nazionalak buruz. Debateetan, EBn zerga bereziak gehiago harmonizatzeko aukera ere hartatu zen, baina momentuz asmoa ez da erabakitzea zein alor edo produktu suerta daitekeen ekintza politiko berriak abiarazteko puntu.

8. Arau-hausteetarako prozedurak.

8.1. Atarikoak.

EBren tratatuen arabera, Europako Batzordeak akzio judizialak (arau-hausteetarako prozedurak) abiaraz ditzake Batasuneko zuzenbidea aplikatzen ez duten estatu kideen aurka. Batzordeak Europar Batasuneko Justizia Auzitegiari (aurrerantzean, EBJA) igor diezaioke gaia, eta auzitegi horrek, kasu jakin batzuetan, zehapen ekonomikoak ezartzen ditu.

Arau-hausteetarako prozeduraren etapak

Batzordeak bere ikerketetan oinarrituta edota herritarrek, enpresek nahiz gainerako alderdi interesdunek egindako salaketetatik abiatuta detektatzen ditu EBko legediaren balizko arau-haustek.

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

- Batzordeak epatze-gutun bat bidaltzen dio estatu kideari, informazio gehiago eman dezan, eta estatu kideak epe jakin bat izaten du –oro har, bi hilabeteko epea– erantzun xehatua bidaltzeko.
- Batzordeak, ondorioztatzen badu estatuak ez dituela EBren legediaren arabeko betebeharrak betetzen, irizpen arrazoitua bidali ahal izango du –hau da, eskaera formal bat, legedi hori bete dezan–, eta bertan azalduko du zergatik uste duen Batasunaren zuzenbidea urratzen ari dela. Batzordeak, orobat, zer neurri hartu dituen jakinaraztea eskatuko dio estatu kideari, eta epe bat emango dio horretarako –oro har, bi hilabetekoa–.
- Estatu kideak ez-betetzeari eusten badio, Batzordeak aukera izango du auzia EBJAri igortzeko. Auzi gehientsuenak puntu horretara iritsi baino lehen ebatzi ohi dira, nolana ere.
- Estatu kide batek ez baditu garaiz jakinarazten zuzentzari baten xedapenak ezartzeko hartu dituen neurriak, Batzordeak zehapenak ezartzea eskatu ahal izango dio EBJAri.
- EBJAk ikusten badu estatu kide batek urratu egin duela EBko legedia, agintari nazionalak Auzitegiaren epaireda egokitzeak neurriak hartu beharko dituzte nahitaez.

- Baldin eta, EBJAk epaia eman arren, estatu kideak egoera zuzendu gabe jarraitzen badu, Batzordeak Auzitegiari itzuli ahal izango dio auzia, eta proposatu ahal izango du honenbesteko zenbatekoan edo eguneko isunetan oinarritutako zehapen ekonomikoak ezartzea. Zehapenak kalkulatzeko, alderdi hauek hartzen dira kontuan: urratutako arauen garrantzia eta arau-hausteak interes orokorrenzat eta partikularrenzat dituen ondorioak; araua aplikatu ez den aldia; eta estatu kideak zehapenak ordaintzeko duen ahalmena, horiek disuasio-efektua izango dutela bermatzeko.

EBJAK, bere epaian, aldatu egin dezake Batzordeak proposatutako zenbatekoa.

8.2. Epatze-gutunak.

2025eko uztailaren 17a

BATZORDEAK ADUANA-SISTEMA ELEKTRONIKOAK INSTALATZEA ESKATU DIE FRANTZIARI ETA ZIPRERI

Europako Batzordeak arau-hausteetarako prozedurak hastea erabaki du, eta epatze-gutun bana bidaliko die Frantziari [INFR (2025) 2060] eta Zipreri [INFR (2025) 2061], aire-garraiorako aldi baterako gordailu-sistema eta inportazio-sistema nazionala ez ezartzeagatik eta, Frantziaren kasuan, esportazio-sistema automatizatu ezartzeko betebeharra ez betetzeagatik. Estatu kideek sistema horiek eratzeko eta operatibo jartzeko betebeharra zuten, bereziki dagozkien operadore ekonomikoen sistemen migrazio osoa bermatuta, beranduenez 2023ko abenduaren 31n, hala xedatzen baitute Batasunaren aduana-kodeak (BAK) [(EB) 952/2013 Erregelamendua] eta BAKen lan-programak [Batzordearen (EB) 2023/2879 Beteazpen Erabakia]. Aldi baterako gordailu-sistema elektronikoa aukera ematen du dagozkion deklarazioak bide elektronikoz aurkezteko, eta EBn sartzen diren salgaien ikuskapena bermatzeko funtsezko tresnetako bat da. Deklarazio horiek elektronikoki argitaratu ondoren, inportazio-sistema nazionalak bermatzen du EBn inportatutako salgaiei taxuzko neurri fiskalak eta ez-fiskalak aplikatzen zaizkiela. Beste aplikazio nazional batzuekiko interkonexioak ematean, inportazio-sistema nazionalak funtsezko eginkizuna dauka, besteak beste bermatzen baitu diru-sarrerak eraginkortasunez biltzen direla, EBren finantza-interesak babesten direla, eta salgaien inportazioari lotutako estatuko nahiz EBko debekuak eta murrizketak betetzen direla. Esportazio-sistema automatizatuaren xedea da esportazio-prozedurak (bereziki, bi-esportazio-prozedurak) eta irteera-formalitateak (eremu erkideak, nazionalak eta kanpokoak) automatikoki gauzatzea. Orduan, bada, Batzordeak epatze-gutun bana bidaliko die Frantziari eta Zipreri, eta bi hilabeteko epea izango dute erantzuteko eta Batzordeak adierazitako gabeziak zuzentzeko. Batzordeak, erantzun egokirik jaso ezean, irizpen arrazoitua eman ahal izango du.

BATZORDEAK TXEKIARI, IRLANDARI, ITALIARI, MALTARI, ESLOVENIARI ETA ESLOVAKIARI ESKATU DIE BETE DITZATELA EBKO ADUANA-DATUAK TRANSMITITZEKO BALDINTZAK

Europako Batzordeak arau-hausteetarako prozedurak hastea erabaki du, eta epatze-gutun bana bidaliko die Txekiari [INFR(2025)2054], Irlandari [INFR(2025)2055], Italiari [INFR(2025)2056], Maltari [INFR(2025)2057], Esloveniari [INFR(2025)2059] eta Eslovakiari [INFR(2025)2058], aduana-datu transferentziarekin lotutako betebeharrak ez betetzeagatik. Bat etorri Batasunaren aduana-kodearekin (BAK) [(EB) 952/2013 Erregelamendua] eta horren beteazpen-egintzarekin [Batzordearen (EB) 2015/2447 Beteazpen Erregelamendua], estatu kideek aduana-datu espezifikoak transmititu behar dituzte EBk kudeatzen duen eta aduana-agintari nazionalek erabil dezaketen SURV3 sistema digitalaren bidez. SURV3 sistema informatikoari esker, Europar Batasun osoan biltzen dira aduana-datuak, eta jarraipena egiten zaie. Horrela, posible da aduana-kontrolak modu uniformean aplikatzea, arriskuak eraginkortasunez kudeatzea eta EBko muga-neurriak betetzea. Bai BAKek eta bai BAKen beteazpen-egintzak ezarri dutenez, estatu kideek berrogeita hamazazpi datu-elementu normalizatu transmititu behar dizkiote SURV3 sistemari, formatu jakin batean. Hala ere, eskakizun hori betetzeko epe batzuk dauden arren, estatu kideek formatu zaharkituak erabiltzen jarraitzen dute, eta datu-multzo murriztuak eskaintzen dituzte. Ez-betetze horrek ahuldu egiten ditu EBko aduana-eragiketen eta horiek babesten dituzten arau-esparruen efikazia eta fidagarritasuna. Orduan, bada, Batzordeak epatze-gutun bana

bidaliko die Txekiari, Irlandari, Italiari, Maltari, Esloveniari eta Eslovakiari, eta horiek bi hilabeteko epea daukate erantzuteko eta Batzordeak adierazitako gabeziak zuzentzeko. Batzordeak, erantzun egokirik jaso ezean, irizpen arrazoitua eman ahal izango du.

BATZORDEAK ZIPRErI ESKATU DIO BEZAREN TASEI BURUZKO ZUZENTARAUAREN TRANSPOSIZIO OSOA EGIN DEZALA

Europako Batzordeak arau-hausterako prozedura bat hastea erabaki du, eta epatze-gutun bat bidaliko dio Zipreri [INFR(2025)2094], BEZaren tasei buruzko zuzentarauaren transposizio osoa ez jakinarazteagatik [(EB) 2022/542 Zuzentaraua]. Estatu kideek zuzentarau horren transposizioa egin behar zuten zuzenbide nazionalera, beranduenez 2024ko abenduaren 31n. BEZaren tasei buruzko zuzentarauak aukera ematen die estatu kideei tasa murriztuak modu zabalagoan erabiltzeko, bai eta funtsezko produktuetan tasa nuluak erabiltzeko ere, hala nola elikagaietan, sendagaietan eta erabilera medikorako produktuetan. Orduan, bada, Batzordeak epatze-gutun bana bidaliko dio Zipreri, eta azken horrek bi hilabeteko epea dauka erantzuteko eta Batzordeak adierazitako gabeziak zuzentzeko. Batzordeak, erantzun egokirik jaso ezean, irizpen arrazoitua eman ahal izango du.

BATZORDEAK ITALIARI ESKATU DIO AMAIERA EMAN DIEZAIOLA ERRENTAREN GAINEKO ZERGARI DAGOKIONEZ LANGILE AUTONOMO EZ-EGOILIAR JAKIN BATZUEK JASATEN DUTEN TRATU FISKAL DISKRIMINATZAILEARI

Europako Batzordeak arau-hausterako prozedura bat hastea erabaki du, eta epatze-gutun bat bidaliko dio Italiari [INFR (2025) 4013], enpresa-, arte- edo lanbide-jarduerak egiten dituzten pertsona fisikoentzat tasa finkoko zerga-araubidea («regime forfaitario») eta kokatzeko askatasuna ez harmonizatzeagatik [EBFTren 49. artikulua eta Europako esparru ekonomikoari (EEE) buruzko Akordioaren 31. artikulua]. Zerga-araubide hori aurrez zehaztutako baldintzak betetzen dituzten zergadun egoiliarrei aplikatzen dakiekeen arren, EBko edo EEEko beste estatu kide batzuetan bizi diren zergadunak haren aplikazio-eremutik kanpo daude, baldin eta, gutxienez, guztizko diru-sarreraren % 75 Italiatik ez badator. Ondorioz, oro har, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren araubideari lotuta daude («PFEZ»), eta horrek betebeharrak astunagoak eta zerga-tasa handiagoak dakartza berekin. Orduan, bada, Batzordeak epatze-gutun bana bidaliko dio Italiari, eta azken horrek bi hilabeteko epea dauka erantzuteko eta Batzordeak adierazitako gabeziak zuzentzeko. Batzordeak, erantzun egokirik jaso ezean, irizpen arrazoitua eman ahal izango du.

BATZORDEAK ITALIARI ESKATU DIO EBko ZUZENBIDERA EGOKITU DEZALA PENTSIODUN EZ-EGOILIARRENTZAKO ABANTAILA FISKALEI BURUZKO LEGEDIA, ONDASUN HIGIEZINEN GAINEKO UDAL-ZERGARI ETA ZABORREN TASARI DAGOKIENEZ

Europako Batzordeak arau-hausterako prozedura bat hastea erabaki zuen, eta epatze-gutun bat bidaliko dio Italiari [INFR (2025) 4015], ez egokitzeagatik ondasun higiezinaren gaineko udal-zergaren eta zaborren tasaren abantaila fiskalei buruzko legedia, pentsiodun ez-egoiliarrei zuzendutakoa, pertsonen zirkulazio askearen (EBFTren 21. artikulua eta EEEr buruzko Akordioaren 28. artikulua), langileen zirkulazio askearen (EBFTren 45. artikulua eta EEEren 28. artikulua) eta kokatzeko askatasunaren (EBFTren 49. artikulua eta EEEren 31. artikulua) eredura. Italiako legediak ezartzen duenez, pentsiodun ez-egoiliarrek ondasun higiezinaren gaineko udal-zergari eta zaborren tasari lotutako abantaila fiskalak soilik jaso ditzakete, honako baldintza hauen pean: i) pentsioa ordaintzen duen atzerriko herrialdean bizitzea eta ii) Italiako gizarte-segurantzako sisteman zein Italiarekin nazioarteko akordioa duen atzerriko batean zerga ordaindu izana. Hortaz, gai honek nazioarteko erakundeek gizarte-segurantzako sistemetan kotizatu duten pentsiodun ez-egoiliarrei ere eragiten die. Hori dela-eta, pentsiodun ez-egoiliar horiei ez zaie hain erakargarri Italian ondasun higiezinak eskuratzea edo mantentzea, EBko edo EEEko beste estatu kide batera lekualdatzeko eskubidea baliatzen ari direlako edo beren karrera profesionalean nazioarteko erakunde batentzat lan egin dutelako. Orduan, bada, Batzordeak epatze-gutun bana

bidaliko dio Italiari, eta azken horrek bi hilabeteko epea dauka erantzuteko eta Batzordeak adierazitako gabeziak zuzentzeko. Batzordeak, erantzun egokirik jaso ezean, irizpen arrazoitua eman ahal izango du.

2025eko urriaren 8a

BATZORDEAK BELGIKARI, FRANTZIARI ETA MALTARI ESKATU DIE OSO-OSORIK APLIKA DITZATELA ETEEN ERREGIMEN BEREZIRAKO BEZAREKIN LOTUTAKO EBREN ARAU BERRIAK

Europako Batzordeak arau-hausteetarako prozedurak hastea erabaki zuen, eta epatze-gutunak bidaliko dizkie Belgikari [INFR (2025) 2149], Frantziari [INFR (2025) 2150] eta Maltari [INFR (2025) 2151], estatu kideen artean informazio-trukea bermatzeko beharrezkoak diren funtzionalitate informatiko guztiak erabilgarri ez jartzeagatik, bat etorritik enpresa txikien araubide bereziari buruzko 2020/285/EB Zuzentarauak txertatutako aldaketekin. Zuzentarauak aukera ematen die enpresa txikiei ondasunak eta zerbitzuak saltzeko, BEZa aplikatu gabe, eta BEZaz bezainbatean betetzeko dauzkaten betebeharrak sinplifikatzeko. Gainera, BEZa sortzen duten estatu kideaz bestelako estatu kide batean kokatutako enpresa txikiek aukera izango dute BEZetik salbuetsitako entregak edo zerbitzugintza gauzatu ahal izateko, herrialdean kokatutako enpresa txikiek beren estatu kideetan egin dezaketzen modu berean. Sistema informatikoei ahalbidetu egin behar dute estatu kideen arteko informazio-trukea 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera, EBko ETEen araubide bereziak zuzenki funtzionatzen duela bermatzeko. Batzordeak esku artean daukan informazioaren arabera, Belgikako, Frantziako eta Maltako sistema informatikoei gaur egun ez dituzte beharrezko diren funtzionalitate guztiak eskaintzen. Orduan, bada, Batzordeak epatze-gutun bana bidaliko die Belgikari, Frantziari eta Maltari, eta bi hilabeteko epea izango dute erantzuteko eta Batzordeak adierazitako gabeziak zuzentzeko. Batzordeak, erantzun egokirik jaso ezean, irizpen arrazoitua eman ahal izango du.

8.3. Irizpen arrazoituak.

2025eko uztailaren 17a

BATZORDEAK BELGIKARI, BULGARIARI, GREZIARI, ESPAINIARI ETA ERRUMANIARI ESKATU DIE BEZAREN TASEI BURUZKO ZUZENTARAUAREN TRANSPOSIZIO OSOA EGIN DEZATELA

Europako Batzordeak gaur erabaki du irizpen arrazoitu bana bidaliko diela Belgikari [INFR (2025) 0004], Bulgariari [INFR (2025) 0010], Greziari [INFR (2025) 0042], Espainiari [INFR (2024) 0048] eta Errumaniari [INFR (2025) 0098], beren zuzenbide nazionala ez egokitzeagatik BEZaren tasei buruzko 2022/542 Zuzentarauaren nahitaezko xedapenetara. Zuzentarauak aukera ematen die estatu kideei tasa murriztuak modu zabalagoan erabiltzeko, bai eta funtsezko produktuetan tasa nuluak erabiltzeko ere, hala nola elikagaietan, sendagaietan eta erabilera medikorako produktuetan. Aipatutako bost estatu kideek ez zuten Zuzentarauaren transposizio osoa jakinarazi, zeina 2024ko abenduaren 31 baino lehen egin behar baitzen. Orduan, bada, Batzordeak erabaki du irizpen arrazoitu bana bidaliko diela Belgikari, Bulgariari, Greziari, Espainiari eta Errumaniari, eta bi hilabeteko epea izango dute erantzuteko eta behar beste neurri jartzeko. Hala egin ezean, Batzordeak hauta dezake auziak Europar Batasuneko Justizia Auzitegira eramateko eta finantza-zehapenak ezartzea eskatzeko bidea.

BATZORDEAK BULGARIARI, GREZIARI, ESPAINIARI ETA ERRUMANIARI ESKATU DIE ETEEN ERREGIMEN BEREZIRAKO BEZAREKIN LOTUTAKO EBREN ARAU BERRIEN TRANSPOSIZIO OSOA EGIN DEZATELA

Europako Batzordeak gaur erabaki du irizpen arrazoitu bana bidaliko diela Bulgariari [INFR (2025) 0009], Greziari [INFR (2025) 0041], Espainiari [INFR (2025) 0047], eta Errumaniari [INFR (2025) 0097], beren zuzenbide nazionala ez egokitzeagatik enpresa txikientzako araubide bereziari buruzko 2020/285 Zuzentarauak txertatutako aldaketetara. Zuzentarauak aukera ematen die enpresa txikiei ondasunak eta zerbitzuak saltzeko, BEZa aplikatu gabe, eta BEZaz bezainbatean betetzeko dauzkaten betebeharrak sinplifikatzeko. Gainera, BEZa sortzen duten estatu kideaz bestelako estatu kide batean kokatutako

enpresa txikiek aukera izango dute BEZetik salbuetsitako entregak edo zerbitzugintza gauzatu ahal izateko, herrialdean kokatutako enpresa txikiek beren estatu kideetan egin dezaketen modu berean. Orduan, bada, Batzordeak erabaki du irizpen arrazoitu bat bidaliko diela Bulgariari, Greziari, Espainiari eta Errumaniari, eta bi hilabeteko epea izango dute erantzuteko eta behar beste neurri jartzeko. Hala egin ezean, auziak Europar Batasuneko Justizia Auzitegiari igortzeko eta finantza-zehapenak ezartzea eskatzeko bidea hauta dezake Batzordeak.

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

Europako Batzordeak gaur erabaki du irizpen arrazoitu bat bidaliko diela Herbehereei [INFR (2024) 4017], ordainarazpen fiskala murrizteko araubidea («afdrachtvermindering») ez egokitzeagatik Europar Batasunaren funtzionamenduari buruzko Tratatuaren 63. artikulua eta Europako esparru ekonomikoari buruzko Akordioaren 40. artikulua bermatzen duten kapitalen zirkulazio askera. Herbehereetako zuzenbideak aurreikusten du inbertsio-funtsek dibidenduen gainean ordaintzen duten zerga murriztu egingo dela, partaidetzak dituzten sozietateengandik jasotzen dituzten dibidenduei dagokienez. Murrizketa hori zor den dibidenduen gaineko zergaren (eta antzeko atzerriko zergen) arabera ematen da. Herbehereetako inbertsio-funtsek ez bezala, atzerriko inbertsio-funtsek ezin dute konpentsatu Herbehereetako sozietateek dibidenduen gainean ordaintzen duten zerga, atzerriko inbertsio-funtsen artean banatzen dituzten eta inbertsio-funtsok, ondoren, beren inbertitzaileen artean birbanatzen dituzten dibidenduen kontzeptupean. Orduan, bada, ordainarazpen fiskala murrizteko Herbehereetako araubidea dela-eta, atzerriko inbertsio-funtsei ez zaie hain erakargarri Herbehereetako inbertitzaileei zerbitzuak ematea eta Herbehereetan egoitza duten sozietateen akzioetan inbertitzea. Horrek tratu-desberdintasuna sortzen du, EBko nahiz EEEko beste estatu kide batzuetako inbertsio-funtsen kaltetan, eta barne-merkatuan mugaz haraindiko inbertsioa gertatzea oztopatzen du. 2024ko uztailaren 25eko epatze-gutunari emandako erantzunean, Herbehereetako agintariek ez zuten onartu murrizketarik zegoenik, eta neurria interes orokorreko arrazoi premiatsu batek justifikatzen zuela iritzi zioten. Hortaz, uko egiten diote Herbehereetako legedia aldatzeari. Orduan, bada, Batzordeak Herbehereei irizpen arrazoitu bat bidaltzea erabaki du, eta estatu kide horrek bi hilabeteko epea izango du erantzuteko eta behar beste neurri jartzeko. Hala egin ezean, auzia Europar Batasuneko Justizia Auzitegiari igortzeko bidea hauta dezake Batzordeak.

8.4. Gaiak Justizia Auzitegiari igortzea.

2025eko urriaren 8a

BATZORDEAK GREZIARI EUROPAR BATASUNEKO JUSTIZIA AUZITEGIRA ERAMATEA ERABAKI DU, EBKOAK EZ DIREN HERRIALDEEKIN DITUEN LURREKO MUGETAN KOKATUTA DAUDEN ZERGARIK GABEKO DENDENTZAKO ZERGA BEREZIEN SALBUESPENA EZ KENTZEAGATIK

Europako Batzordeak gaur erabaki du Europar Batasuneko Justizia Auzitegira eramango diola Greziari [INFR (2020) 2268], zerga berezien araubide orokorra ezarri duen 2019ko abenduaren 19ko 2020/262/EB Zuzentaraua (bertsio bategina) urratzeagatik. Greziak zerga berezietatik salbuesten ditu Albaniarekin, Ipar Mazedoniarekin eta Turkiarekin dituen lurreko mugetan kokatuta dauden zergarik gabeko dendek saltzen dituzten produktuak. Batasuneko Zuzenbidearekin bat etorritik, 2008ko uztailaren 1 baino lehen aireportu edo portu batetik kanpo zergarik gabeko dendak zituzten estatu kideek 2017ko urtarrilera arte balia zezaketen salbuespen hori. EBko arauak jada baimentzen ez duen arren, Greziak aspaldiko salbuespen hori heltzen jarraitzen du. Batzordearen ikuspegitik, ez dira nahikoak agintariek orain arte egindako ahaleginak; beraz, Europar Batasuneko Justizia Auzitegiaren aurrera eramango du Grezia. Dagokion prentsa-oharrean gai horri buruzko informazio gehiago eskuratu daiteke.

9. Europar batasuna.

9.1. 2026ko lan-programa.

Europako Batzordeak 2025eko urriaren 21ean argitaratu zuen 2026rako lan-programa⁷⁸, eta, bertan, arlo fiskaleko ekimen hauei buruz eguneratutakoak jaso dira:

EKIMEN BERRIAK

- Tax omnibus:

Sinplifikazio-proposamenak, EBko arauen arteko interakzioei heltzekoak –bereziki administrazio-kooperazioko Zuzentaraua (AKD)–, 2026ko bigarren hiruhilekoan argitaratzea aurreikusiak. Helburua da EBko araudi fiskalaren esparrua sinplifikatzea eta araztea (“declutter”). Ez da erregelamendu bakar bat, baizik eta lehendik dauden hainbat zuzentzari eta arau fiskal aldatuko lituzkeen berrikuspen-sorta bat, honako hauek egiteko:

1. Arau zaharkituak edo erredundanteak ezabatzea: EBko arau asko duela hamarkada batzuk sortu ziren, eta orain estandar fiskal global berriarekin gainjartzen dira, bereziki ELGAren II. zutabearekin (multinazionalentzako % 15eko gutxieneko zerga).
2. Estatu kideentzako administrazio-kargak murriztea: Batzordearen nahia da sistema fiskalak errazago aplikatzea, bikoiztasunak ezabatzea eta gaur egun erabilgarritasun mugatua duten arauak arintzea.
3. Legedi fiskala Europako lehentasun berriekin lerrokatzea, adibidez: Inbertsio handiagoko defentsan, industria-lehiakortasuna, ETEentzako sinplifikazioa.

BAZTERTUTAKO EKIMENAK

- Helburu fiskaleko pantaila-sozietateen bidegabeko erabilera prebenitzeko arauak (Unshell): Ekimen honetan zehaztutako arrisku handiko adierazleak DAC6 zuzentzarauaren markagailuetan sar litezke tax omnibus proiektuaren parte gisa.
- Finantza-transakzioen gaineko zergaren arloan (ITF) kooperazioa indartzea: Finantza-transakzio jakin batzuen gaineko zerga bat indarrean jartzeko proposamena baztertu da.
- Zor-kapital alborapena murrizteko kenkaria (DEBRA): Oraingoz, bertan behera utzi da interesen kengarritasunari beste behaztopagarri bat ipintzeko proposamena, ATADen interesak mugatzeko arauarekin batera aplikatu beharko litzateke eta.

⁷⁸ https://commission.europa.eu/document/download/05d3777d-5d73-456d-bf56-38caa77d53c8_en?filename=2025-CWP_0.pdf

- Transferentzia-prezioei buruzko zuzentaraua: EBko Zuzenbidean transferentzia-prezioen arau erkideak sartzeko proposamenaren orde, Europako transferentzia-prezioen plataforma berri bat sor liteke, lotesleak ez diren irtenbide praktikoak adosteko.

MAHAIGAINERATUTAKO PROPOSAMENAK

- Europar sozietateak zergapetzeko esparrua (BEFIT): EBko erakundeen sozietateen gaineko zergaren zerga-oinarria zehazteko arau komunak (baldin eta erakunde horien taldeak, batuta, atalase jakin batetik gorako diru-sarrera globalak baditu).

- Mikroenpresek, enpresa txikiek eta ertainek beraien egoitzan zergak ordaintzeko sistema (HOT): Proposamen horrek aukera emango lieke EBko ETE jakin batzuei, betiere beste estatu kide batzuetan establezimendu iraunkorren bidez soilik jarduten badute, establezimendu horien zerga-emaitzak zehazteko, egoitza duten estatu kideko arauen arabera.

- Europako zerga digitala: Zerbitzu digital jakin batzuen diru-sarrerari zerga ezartzeko ikuspegi koordinatuaren proposamena, estatu kideek beren kabuz aplikatutako zerga digitalen ondoriozko desberdintasunak saihesteko EBren barruan.

- Presentzia digital nabarmena dutenei sozietateen gaineko zerga ezartzea: EBren barruan diharduten enpresa digitalentzat zerga-helbururako lotura bat sortzeko proposamena.

9.2. Oso prozesatutako elikagaien gaineko zerga.

Europako Parlamentuko osasun-batzordearekin egindako bileran, Olivér Várhelyi Osasun komisarioak urrian adierazi zuen prest zegoela azukre, gantz eta gatz askoko produktuen gaineko zergen sistema eratzeak aukera balioesteko, osasun publikoa finantzatzeko bide gisa.

Komisarioak argitu zuen kontua ez dela produktuak debekatzea, kontsumo-jaiduretan eragina izatea baizik. Gainera, azpimarratu zuen, sistema abiarazteko, diru-sarrerak osasun publikora soilik bideratu behar direla, eta ez aurrekontu-defizitak estaltzera.

Maiatzean, DG TAXUDek ikerlan⁷⁹ bat argitaratu zuen, eta bertan ondorioztatu bezala, osasungarriak ez diren elikagaien gaineko zergek, hala nola edari azukretsuen gainekoei, gaixotasun ez-transmitigarriak murritzten laguntzen dute. Ikerlanaren arabera, zergak aplikatu ondoren, enpresek azukre-edukia murritztu zuten freskagarrietan, prezioek gora egin zuten, kontsumoaren beherakada nabaritu zen eta aukera osasungarriagoak hobetsi ziren.

Gaur egun, EBko hamaika herrialdek eta Kataluniak dute gantz, azukre edo gatz askoko produktuen gaineko zergaren bat (HFSS):

- Horietatik bederatzi (Frantzia, Irlanda, Herbehereak, Portugal, Polonia, eta abar) edari azukretsuetan soilik dute arreta jarrita.
- Danimarkak izozkiak, txokolatea eta gozogintza zergapetu ditu.
- Hungariak zergak ezarri dizkie edari azukretsuei nahiz beste HFSS produktu batzuei.
- Errumaniak 2024ko urtarrilean sartu zuen indarrean edari azukretsuen gaineko zerga.

⁷⁹ "Health taxes from an EU perspective" ikerlana:

<https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/93844ea8-3133-11f0-8a44-01aa75ed71a1/language-en>

- Italiak “azukreari zerga” bat ezartzeko asmoa zuen aurten, baina egungo gobernuak atzeratu egin zuen.

Era berean, osasun-arloko eta gizarte zibileko hogeitaz erakundek⁸⁰ EBri eskatu zioten, hurrengo osasun-plan kardiobaskularrean, adingabeentzako zabor-janaren inguruko iragarkiak debekatzea, ontzien aurrealdean osasun-etiketak jartzea eta elikagai osasungarriagoak merkatzea, osasun-arloko zergen bitartez.

9.3. Alfabetatze finantzariako estrategia.

Europako Batzordeak alfabetatze finantzariako estrategia abiarazi zuen irailaren 30ean⁸¹, herritarrei finantza-erabaki aproposak hartzen laguntzeko eta, horrela, haien ongizatea, finantza-segurtasuna eta independentzia hobetzeko.

Europako Batzordeak proposatu du EBko gobernuak kontu digital sinpleak eta gardenak eskain diezazkietela herritarrei, beren aurrezkiak inbertitu ditzaten, eta, kontu horiekin batera, bonuetan, akzioetan eta funtsetan inbertitzea sustatzeko pizgarri fiskalak joan daitezela. Helburua da banku-kontuetan ibilgetuta dagoen aurrezki-maila handia mugiaraztea eta ekonomia errealerara bideratzea. Modu horretan, Europako enpresei kapitala emango litzaieke, eta, beraz, hazkunde ekonomikoa nahiz ongizate-eredua sostengatu. Maria Luis Albuquerque finantza-zerbitzuak komisarioaren hitzetan, Europako pertsona eta enpresa guztiei aukera berberak ematea da jomuga, “amets europarra” gisa definitu zuenaren ildotik.

Hala ere, Batzordeak aitortu du ez duela benetako botererik neurri horiek ezartzeko, estatu kideen mende baitaude. Bruselak jarraipena egin ahal izango du Seihileko Europarraren bidez, baina herrialde bakoitzak erabakiko du pizgarri fiskalak aplikatu ala ez. Proposamenak alde batera utzi ditu produktu konplexuegiak edo arriskugarriegiak, hala nola kriptoahtiboak, eta ez du muga geografikorik ezarriko, nahiz eta kezka dagoen AEBetako finantza-enpresek etekina aterako ote dioten sistemari.

9.4. EBren baliabide propio berriak.

Uztailaren 16an, Europako Batzordeak 2028-2034 aldiko urte anitzeko finantza-esparrurako proposamena aurkeztu zuen (guztira 1,816 bilioi euro).

Aurrekontu horri ihardesteko, EBk NextGenerationEUren esparruan maileguz hartu zuena itzultzeko eta estatu kideen ekarpenak mugatzeko, Batzordeak bost baliabide propio berri aurkeztu zituen⁸²:

- Enpresa handientzako zerga berria: 250 langile baino gehiago eta urtean gutxienez 100 milioi euroko fakturazio garbia duten konpainiei eragingo die. Urteko ekarpen finkoa izango da (ez proportzionala). Zerga honek urtean 6.800 milioi euro sortzea espero da.
- Tabakoaren gaineko zerga: 11.200 milioi euro urtean.
- CO₂-a isurtzeko eskubideengatiko diru-sarrerak (EU ETS): 9.600 milioi euro urtean.
- Karbono-isuriak doitzeko aduanako muga-zerga (CBAM): 1.400 milioi euro urtean.

⁸⁰ <https://epha.org/wp-content/uploads/2025/09/placing-healthy-affordable-diets-at-the-core-of-eu-cardiovascular-health-policy-letter-to-health-commissioner-varhelyi.pdf>

⁸¹ https://finance.ec.europa.eu/publications/eu-boost-financial-literacy-and-investment-opportunities-citizens_en

⁸² https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/eu-budget/long-term-eu-budget/eu-budget-2028-2034_en#new-own-resources-to-match-our-common-ambition

- Hondakin elektronikoen gaineko zerga berria: 15.000 milioi euro urtean.

Batzordearen proposamenaren arabera, bost baliabide propio berriak 2028ko urtarrilaren 1etik aurrera sartu beharko lirarteke indarrean. Batez beste, urte anitzeko finantza-esparruaren aldi berrian, hots, 2028-2034 aldian, kalkulatu da baliabide propio berri horiek, lehendik dauden baliabide propioetarako doikuntzek eta baliabide propioen paketeke beste elementu batzuek 58.500 milioi euro inguruko sarrerak sortuko dituztela urtean (2025eko prezioetan).

10. EBko Justizia Auzitegia.

JUSTIZIA AUZITEGIAREN EPAIA (LAUGARREN SALA), 2025EKO ABUZTUAREN 1EKOA (CORTE DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA DI SECONDO GRADO DELLA LOMBARDIA DEITURIKO GORTE ITALIARRAK PLANTEATUTAKO ERABAKI-ESKAERA PREJUDIZIALAK) — BANCA MEDIOLANUM SpA/AGENZIA DELLE ENTRATE — DIREZIONE REGIONALE DELLA LOMBARDIA

(Gaia: C-92/24tik C-94/24ra⁸³, Banca Mediolanum)

Prozedurarako hizkuntza: italiera

Organo judicial bidaltzailea: Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia

Prozedura nagusiko alderdiak:

Errekurtsogilea: Banca Mediolanum SpA

Errekurritua: Agenzia delle Entrate — Direzione regionale della Lombardia

Epaitza

Kontseiluaren 2011ko azaroaren 30eko 2011/96/EB Zuzentarauaren, Estatu kide desberdinetako sozietate nagusiei eta filiaiei aplikatu beharreko araubide fiskal erkideari buruzkoaren, 4. artikulua,

honela interpretatu behar da:

araudi nazional baten aurka egiten du, zeinaren bidez 1. artikuluko a) letran ezarritako metodoa aukeratu duen estatu kide batek ahalmena baitu zenbatekoaren % 5etik gorako zerga ezartzeko estatu kide horretan bizi diren finantza-bitartekariak jasotzen dituzten dibidenduetan, baldin eta bitartekari horiek, sozietate nagusi gisa dihardutela aipatutako zuzentarauaren ondorioetarako, beste estatu kide batzuetan bizi diren beren filialetatik jasotzen badituzte dibidenduok, baita tributazio hori sozietateen etekinen gaineko zerga ez den (baina zerga-oinarrian dibidendu berak edo horien frakzio bat barne hartzen dituen) zerga baten bidez egiten denean ere.

⁸³ DO C, C/2024/2926, C/2024/2927 eta C/2024/2928

JUSTIZIA AUZITEGIAREN EPAIA (BEDERATZIGARREN SALA), 2025EKO ABUZTUAREN 1EKOA (VERWALTUNGSGERICHTSHOF GORTE AUSTRIARRAK PLANTEATUTAKO ERABAKI-ESKAERA PREJUDIZIALA) — FINANZAMT ÖSTERREICH/P GMBH

[Gaia: C-794/23⁸⁴, Finanzamt Österreich (azken kontsumitzaileei hutsegitez fakturatutako BEZa II)]

Prozedurarako hizkuntza: alemana

Organo judicial bidaltzailea: Verwaltungsgerichtshof

Prozedura nagusiko alderdiak

Errekurtsogilea: Finanzamt Österreich

Errekurritua: P GmbH

Epaitza

Kontseiluaren 2006ko azaroaren 28ko 2006/112/EE Zuzentarauaren, balio erantsiaren gaineko zergaren sistema erkideari buruzkoaren, 203. artikulua, Kontseiluaren 2018ko azaroaren 6ko 2018/1695 (EB) Zuzentarauak aldatutako bertsioan,

honela interpretatu behar da:

subjektu pasiboak zerbitzu bat eman du, eta balio erantsiaren gaineko zergaren kuota (BEZ) tasa oker bat aplikatuz kalkulatzetik ateratako zenbatekoa adierazi du fakturan. Ez dago zorpean subjektu pasiboa ez den pertsona bati behar ez bezala fakturatu zaion BEZaren zatiagatik, nahiz eta subjektu pasibo horrek mota bereko zerbitzuak eman beste subjektu pasibo batzuei.

2006/112 Zuzentaraia, 2018/1695 Zuzentaraia aldatutako bertsioan,

honela interpretatu behar da:

bidezko da «jasandako [balio erantsiaren gaineko zerga (BEZ)] kentzeko eskubiderik ez duten azken kontsumitzaile» gisa kalifikatzea, 2022ko abenduaren 8ko Finanzamt Österreich epaiaren arabera ulertuta (azken kontsumitzaileei hutsegitez fakturatutako BEZa) (C-378/21, EB: C: 2022:968), subjektu pasiboak ez diren pertsonen soilik. Gauzak horrela, jasandako BEZa kentzeko eskubidea egoera jakin batean baliatu ezin duten subjektu pasiboak ez daude kontzeptu horren barruan.

2006/112 Zuzentaraia, 2018/1695 Zuzentaraia aldatutako bertsioan, honela interpretatu behar da: ez du honako ustezko honen aurka egiten: fakturazio sinplifikatuko sistema erabiltzean, 2006/112 Zuzentaraia 238. artikuluan (aldututako bertsioan) ezarritakoaren arabera, zerga-administrazio batek edo jurisdikzio-organo nazional batek estimazio batera jo ahal izatea, zehazteko fakturen zein diru-zati zor duen, balio erantsiaren gaineko zergari dagokionez, zerga hori oker fakturatu duen subjektu pasiboak, 2006/112 Zuzentaraia 203. artikulua arabera (aldututako bertsioan), betiere kontuan hartzen badira, estimazio horretarako, inguruabar egoki guztiak, eta subjektu pasiboak

⁸⁴ DO C, C/2024/2587

metodo horren bidez lortutako emaitzak zalantzan jartzeko aukera badu, neutraltasun fiskalaren nahiz proportzionaltasunaren printzipioak eta bere burua defendatzeko eskubidea errespetatuta.

AUZITEGI NAGUSIAREN EPAIA (SALA PREJUDIZIALA), 2025EKO URRIAREN 22KOA⁸⁵, T - 614/24 AUZIARI BURUZKOA. EPAI HORREN XEDEA DA EBFTREN 267. ARTIKULUAREN ARABERA NEJVÝSÍ SPRÁVÍ SOUD (TXEKIAR ERREPUBLIKAKO ADMINISTRAZIOAREKIKO AUZIEN AUZITEGI GORENA) ERAKUNDEAK 2024KO AZAROAREN 6KO EBAZPENAREN BIDEZ PLANTEATUTAKO ERABAKI PREJUDIZIAL BAT ESKATZEA. ESKAERA HORI 2024KO AZAROAREN 13AN JASO ZEN JUSTIZIA AUZITEGIAN, AROCO, SPOLS R. O. ETA GENERÁLNÍ EDITELVÍ CEL-EN ARTEKO PROZEDURAN.

honako hau adierazten du:

Kontseiluaren 1992ko urriaren 19ko 92/83/EEE Zuzentarauaren, alkoholaren eta edari alkoholodunen gaineko zerga berezien egiturak harmonizatzeari buruzkoaren, 27.1.e) artikulua,

honela interpretatu behar da:

araudi nazional baten aurka egiten du, zeinak baldintza baten pean baimentzen baitu aromatizatzaileen osagai gisa erabilitako alkohol etilikoaren gaineko zerga berezitik salbuestea (aromatizatzaile horiek nomenklatura konbinatuko 3302 10 partidan jasota daude, muga-zergen eta estatistikako nomenklaturari eta aduana-tarifa erkideari buruzko Kontseiluaren 1987ko uztailaren 23ko (EEE) 2658/87 Erregelamenduaren I. eranskinean. Erregelamendu hori Batzordearen 2015eko urriaren 6ko (EB) 2015/1754 Betearazpen Erregelamenduak aldatu zuen). Baldintza hori beteko da egiaztatzen bada aromatizatzaile horiek elikagai eta edari ez-alkoholikoak prestatzeko erabili direla, alkohol-gradu bolumetrikoa % 1,2tik beherakoa izanik. Hala ere, egiatan, aromatizatzaileak xede horretarako direnean salbuetsi egin beharko litzateke.

11. Albisteak, azterlanak eta ekitaldiak.

BEZaren zeregina eta datuen alborapenak hilekoaren pobreziaaren aurkako borrokan

Europako Parlamentuko FISC Komiteak jendaurreko entzunaldia antolatu zuen azaroaren 4an, BEZak hilekoaren pobreziaaren aurkako borrokan duen zereginari buruz.

Desberdintasuneko eta osasun publikoko arazoa da, oraindik ere, hilekoaren pobrezia eta emakumeen higiene-produktuak eskuratzeko nahiz osasun-baldintza egokiak izateko aukerarik eza, bai garapen-bidean dauden herrialdeetan, bai EBn. Diru-sarrera txikiak dituzten emakumeei eta neskatoei neurritz kanpo eragiten die, eta inpaktua du haien osasunean eta ongizatean. EBn, hileroko produktuen inguruko eztabaida horien BEZaren bidezko fiskalitatearekin lotu da, historian zehar kontsumo orokorreko produktu gisa zergapetu baitira, premia-premiazkoak izan arren.

1. Arau-esparrua eta duela gutxiko bilakaera

BEZaren Zuzentarauaren erreformak (2022ko apirila) malgutasun handiagoa eman zien estatu kideei oinarritzko produktuei tasa murriztuak edo are % 0koak aplikatzeko, hilekoaren higienearekin lotutakoak barne.

- 2022a baino lehen, baimendutako gutxieneko tasa % 5koa zen.

⁸⁵ Prozedurarako hizkuntza: txekiera.

- Geroztik, hainbat herrialdek (Irlandak, Maltak, Espainiak edo Luxenburgok, besteak beste) produktu horien gaineko BEZa murriztu edo ezabatu dute, nahiz eta horren aplikazioan desberdintasun handiak ikusten diren EBn.

Europako Batzordearen ustez, tasa murriztuek kontsumitzaileen karga fiskala arindu badezakete ere, ez dira tresnarik eraginkorrena helburu sozialak edo ekitatezkoak erdiesteko, banaketan inpaktu txikia dutelako eta aurrekontu-kostu handia daukatelako.

2. Adituen ondorio nagusiak

A. Raluca Trasca, balio erantsiaren gaineko zergaren politikako unitateko burua, Fiskalitateko eta Aduana Batasuneko Zuzendaritza Nagusia (DG TAXUD), Europako Batzordea

- BEZa zerga orokorra eta neutrala da, zerga-bilketaren eraginkortasunerako diseinatua, ez birbanaketarako.

- Tasen murrizketek banatze-efektu mugatuak dituzte, eta, askotan, errenta altuko familiei egiten diete mesede gehien.

- Kostuen igoera azken preziora eramatearen efektuak (pass-through) partzialak edo zalantzazkoak dira: mozkinaren zati bat ekoizleek edo txikizkariak har dezakete.

- Zuzeneko neurriak (subsidioak edo doako banaketa) eraginkorrak eta fokalizatuak dira hilekoaren pobrezia aurre egiteko.

- BEZaren aldaketek helburu soziala orekatu behar dute aurrekontu-iraunkortasunarekin eta administrazio-sinpletasunarekin.

B. Rita DE LA FERIA, zerga-zuzenbideko katedraduna, Zuzenbide Fakultatea, Leedseko Unibertsitatea

- Genero-berdintasuna unibertsalki aitortutako printzipioa da, eta zerga-politiketan gero eta gehiago daude sartuta genero-inpaktuaren ebaluazioak.

- "Tampon tax" delakoaren aurkako kanpainen arrakasta politikoa eta sinbolikoa gorabehera, ebidentzia empirikoak erakusten du hori murrizteak ez duela geldiarazi hilekoaren pobrezia.

- BEZa ezabatu edo murriztu zuten herrialde askotan (adibidez, Erresuma Batuan, Kanadan, Frantzian, Alemanian eta Irlandan), diru-sarrera handieneko segmentuek edo txikizkariak lortzen dituzte benetako irabaziaz, ez emakume kalteberenek.

- BEZa ez da tresna birbanatzaile eraginkorra, haren murrizketa erregresiboa da, aurrezkiak gastuarekiko proportzionala baita, ez errentarekiko.

- BEZ progresibo baterantz aurrera egitea edo errenta baxuko taldeei zuzendutako transferentzien eta subsidioen bidez desberdintasunak konpentsatzea proposatu du.

C. Åsa GUNNARSSON, zuzenbide fiskaleko irakaslea, Suediako Umeudeko Unibertsitatea

- Hilekoaren pobrezia giza eskubideen eta osasunaren arazoa da, ez soilik zerga-arlokoa.

- Kontsumoari eta ondorio fiskalei buruzko datu-falta dago, generoaren eta etxearen arabera bereizita, eta horrek politiken diseinua desitxuratzen du.

- BEZak efektu erregresiboak ditu eta genero-desberdintasunak areagotu ditzake; izan ere, emakumeek: Gehiegizko ordezkartza dute errenta baxuena duten familien artean, diru-sarreraren proportzio handiagoa gastatzen dute oinarritzko kontsumoan, eta etxeko gastu gehientsua oinarritzko produktuetara doa.
- Haren kritikaren arabera, EBko BEZaren tasa murriztuen politika ez da osasun-politikekin eta genero-berdintasuneko politikekin koordinatzen (adibidez, E4Health programak, EBk ugalketa-osasunari edo berdintasunari buruz hartuta dituen konpromisoak).
- Hilekoaren pobrezia osasun-arazo gisa heltzea gomendatu du, programa sozial integralak eta hilekoaren higienari buruzko hezkuntza sustatuz, BEZaren kontu huts heldu baino lehen.

Entzunaldia eta dokumentazioa eskuragarri daude Europako Parlamentuaren webgunean.⁸⁶

Itsas garraioaren gaineko munduko zerga bat blokeatu da, aldi baterako

Estatu Batuek aldi baterako blokeatu zuten, arrakastaz, sektoreko gas-isuri kutsatzaileak murriztera bideratutako itsas-garraioaren gaineko munduko zergaren sorrera. Nazioarteko Itsas Erakundeak (OMI), itsas garraioaren ardura duen Nazio Batuen Erakundearen agentziak, egindako bilera batean erabaki zen urtebetez atzeratzea zerga horri buruzko bozketa, Estatu Batuek, Saudia Arabiak eta Errusiak presioa eginda. Neurriak karga bat ezarriko lieke gehien kutsatzen duten itsasontziei, erregai garbiagoetarako trantsizioa finantzatzeko eta garapen-bidean dauden herrialdeei laguntzeko asmoz. Atzerapena kolpe gogorra da Europar Batasunarentzat, ekimenaren defendatzaile nagusia baita, eta Estatu Batuetako Gobernuak nazioarteko klima-politikak gero eta gehiago ukatzen dituela islatzen du horrek.

OMIren informazioa bere webgunean kontsulta daiteke⁸⁷.

Erabakia oso denbora-tarte estuan hartu zen, botoa aldatu zuten edo azken orduan hainbat herrialde abstenitu ziren (Grezia, Zipre eta Txina, besteak beste). Estatu Batuek aktiboki presionatu zituzten beste gobernu batzuk, eta zigor komertzialekin mehatxatu zuten. Estatu Batuek etendura "iruzur klimatiko globalaren aurkako garaipen" gisa ospatu zuten, baina Europako Batzordeko presidenteorde Teresa Riberak "oso lotsagarritzat" jo zuen emaitza⁸⁸.

Erakunde ekologistek eta klima-aldaketaaren aurrean kalteberak diren herrialdeek ausardia politikorik eza salatu zuten, eta ohartarazi zuten OMIren porrotak arau-zatiketa ekar lezakeela, itsas-merkataritza garestituko luketen hainbat zerga eta arau nazionalekin. Ontzigitzaren sektoreak, berriz, sortutako ziurgabetasunaz kexatu zen, eta arau global argiak galdu zituen itsas-garraioaren deskarbonizaziorantz aurrera egin ahal izateko.

Ultra-aberatsen zerga-ordainketa EBn⁸⁹

Ultra-aberatsak (ultra-high-net-worth individuals), hau da, ondare oso handiak dituztenak zergapetzeko moduari buruzko eztabaidak indarra hartu du European eta mundu-mailan. Horren iturburua da aberastasunaren metaketan desberdintasuna areagotzen ari dela eta gastu publikoa gero eta

⁸⁶ <https://www.europarl.europa.eu/committees/en/the-role-of-vat-and-data-bias-in-combatt/product-details/20251022CHE13386>

⁸⁷ <https://www.imo.org/en/mediacentre/pressbriefings/pages/imo-net-zero-shipping-talks-to-resume-in-2026.aspx>

⁸⁸ <https://bsky.app/profile/teresaribera.ec.europa.eu/post/3m3fjmhgdkc2v>

⁸⁹ [https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/ATAG/2025/779237/EPRS_ATA\(2025\)779237_EN.pdf](https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/ATAG/2025/779237/EPRS_ATA(2025)779237_EN.pdf)

handiagoa dela, bereziki defentsan. Europako Parlamentuko FISC Azpikomiteak 2025eko abenduaren 11n jorratu zuen gai hori, jendaurreko entzunaldi batean⁹⁰.

1. Ikuspegi-aldaketa: diru-sarrerak zergapetzetik aberastasuna zergapetzera

Europako gobernuen gainerako presio finantzarioak karga fiskala nola banatzen den berraztertzea garamatza. Tradizioz, zerga gehientsuak honako hauen gainerakoak izan ohi dira:

- Lanaren diru-sarrerak (soldatak): progresiboak izan ohi dira, baina gehieneko tasak jaitsiz doaz.
- Kapitalaren sarrerak: dibidenduak eta gainbalioak, normalean laneko diru-sarrerak baino gutxiago tributatzen dutenak.

Azken horrek sistemaren ekitatea zalantzan jartzen du, aberastasun handiena dutenek proportzionalki gutxiago ordaintzen baitute.

Horregatik, ondarearen gainerako zergetan berpiztu da interesa: urtero zergapetzea aktiboen guztizkoa ken zorrak. Zerga mota horrek aukera emango luke: diru gehiago biltzea, desberdintasunak murriztea eta egin gabeko irabaziak zergapetzea (adibidez, akzioen errealizazioa), normalean ez baitute zergarik ordaintzen saldu arte.

2. Ondarearen gainerako zergaren arazoak

Abantailak izan arren, badira arriskuak:

- Zerga-ihesa: zergadun oso aberatsak beste herrialde batzuetara joan daitezke bizitzera.
- Inbertsio txikiagoa.
- Likidezia-arazoak: "paperean" ondare handia duten pertsonak, baina diru gutxi erabilgarri.
- Administrazio-kostu handiak.
- Hasieran aurreikusitakoa baino zergadun gehiagori zerga pixkanaka zabaltzeko aukera.

Historiari begira, ELGAko herrialde askok zeukaten ondarearen gainerako zerga 1990ean, baina ia guztiek ezabatu dute diru-bilketa txikia eta konplexutasun administratibo altua izateagatik.

3. Egungo egoera Europan

Gaur egun, Espainiak bakarrik mantentzen du ondarearen gainerako zerga orokorra: 700.000 euroko salbuespena pertsona bakoitzeko (gehi 300.000€ ohiko etxebizitzarako), % 0,2 eta % 3,5 arteko tasak, eta, gainera, fortuna handien aldi baterako zerga (3 milioi baino gehiago). 2023an zerga horiek 2.200 milioi euro sortu zituzten.

Zerga horien eraginkortasuna aldagarria da, herrialde bakoitzaren aberastasun-kontzentrazioaren, barne-desberdintasunen eta kapitalak atzerrira mugitzeko erraztasunaren arabera.

4. G20ren proposamena: ultra-aberatsentzako gutxieneko globala

⁹⁰ <https://www.europarl.europa.eu/committees/en/taxation-of-ultra-high-net-worth-individ/product-details/20251127CHE13448>

2024an, Gabriel Zucman ekonomialariak proposamen global bat aurkeztu zion G20ri:

- Urtean gutxienez % 2ko zerga 1.000 milioi dolar baino gehiago ondarean dituzten pertsonentzat.
- Bakarrik ordainduko litzateke egungo tributazioa atalase horretara iristen ez bada.
- Nazioarteko koordinazioa beharko litzateke teknikoki konplexuak diren aberastasunak neurtzeko (artea, kotizatu gabeko akzioak, eta abar).

G20ak ultra-aberatsek zergak modu eraginkorrean ordainduko dituztela ziurtatzeko mekanismoetan aurrera egiteko asmoa du.

5. Hurrengo urratsak EBn

Europako Batzordea ikerlan bat egiten ari da European eta beste herrialde batzuetan ultra-aberatsei aplikatutako ondare-zeren eraginkortasunari buruz. Txostena 2025aren amaieran argitaratuko da.

Frantzia: Zucman tasa

Frantzian, Zucmanek debate politikoa astindu du, 100 milioi euro baino gehiago dituzten familia guztiek ondarearen balioaren % 2ko gutxieneko urteko zerga ordaintzea proposatu eta gero. Haren proposamena —“Zucman tasa”⁹¹— atsekabe sozial eta krisi fiskal handiko testuinguruan sortu da, eta 20.000 milioi euro bildu ditzake urtean, kalkuluen arabera. Sozialistek ideia laudatu dute, eta giltzarri izan da Sébastien Lecornu lehen ministro berriarekin izandako aurrekontuen negoziazioetan; Macronen gobernu zentristak, berriz, aurkako jarrera du, baina ezkerren babesa behar du kontu publikoak egonkortzeko. Debatea gailen da hedabideetan: batzuek kapital-ihesaren edo lehiakortasun-galeraren beldur dira, beste batzuek legezkotasuna zalantzan jartzen dute, baina Zucmanek elkarriketa nazionala justizia fiskalera eta ultra-aberatsen rolera bideratzea lortu du.

Zucman, Thomas Pikettyren arrakasta globalaren oinordeko intelektuala, fortuna handien zerga-ordainketari buruzko nazioarteko eztabaidan itzal handiko figura gisa finkatu da; izan ere G20ri aholkularitza eskaini dio, aitopen akademikoa du eta presentzia mediatiko handia ere bai. Bere kritikoen artean Bernard Arnault eta antzeko enpresari handiak daude. Hark baieztatu bezala, zergak “Frantziako ekonomia suntsituko luke”, eta Mistral Alren sortzailea, beste ekintzaile batzuek bezalaxe, beldur da ezin izango duela zerga ordaindu, bere akzioen balio gorabeheratsuan oinarrituz gero. Zucmanek likidezia-falta konpentsatzea ere proposatu du, akzioak Estatuari transferituz. Ideia hori gehiegizkotzat jo dute bere aurkariak. Hala eta guztiz ere, proposamenak herritarren sostengu izugarria du: % 86koa. Berdintasunarekin eta justizia fiskalarekin erabat sentsibilizatuta dagoen Frantziaren isla.

Pakete txikietarako aduana-eskubideak

2025eko abenduaren 12ko ECOFINek⁹² erabaki zuen 2026ko uztailetik aurrera 3 €-ko zerga finko bat aplikatuko dela EBtik kanpotik balio txikiko paketeetan sartuta datozen artikulua mota desberdin bakoitzeko, eta, horrela, amaiera emango zaiola 150 €-tik beherako bidalketetarako salbuespenari. Neurria pakete merkeen gorakada izugarriaren ostean sortu da (Shein eta Temu plataformek bultzatuta, besteak beste), ikusita, gainera, kontrol egokirik gabe iristen direla: 2025eko irailera arte 2024 osoan

⁹¹ https://www.lemonde.fr/en/les-decodeurs/article/2025/09/23/zucman-tax-what-the-proposed-wealth-tax-would-mean-for-france_6745653_8.html

⁹² <https://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2025/12/12/customs-council-agrees-to-levy-customs-duty-on-small-parcels-as-of-1-july-2026/>

baino bidalketa gehiago jaso ziren, eta aireportu batzuetan bidalketen % 80k ez ditu segurtasun-arauak betetzen. Joan-etorri masibo horrek aduanetarako kargak, osasun-arriskuak eta hondakin-bolumen gorakorra sortzen ditu.

Zerga aldi baterako aplikatuko da, EBk 2028rako xedatutako Aduana Batasunaren erreforma osatu arte, eta "paketeen inbasioa" geldiaraztea eta hobeto gainbegiratzea ditu helburu. Nahiz eta minimis erregela deiturikoa behin betiko ezabatuko den, balioan eta produktu motan oinarritutako kontrolak datu-truke aurrerratuagoa eskatuko du. Europako zerga berria independentea izango da beste tasa nazional batzuetatik, hala nola fenomeno beretik eratorritako aduana-kostuak jasateko Frantziak proposatu duen kudeaketa-tarifatik.

Zerga Kontsultak



Araugintza Koordinatu eta Ebaluatze Batzordearen kontsultak

Erabaki zk.	Zerga kontzeptua	Kontsultaren gaia	Testua
AKEB 2025.4	PFEZ	Ekitaldi batean zehar zerga-araubide desberdinak dituzten lurraldeen artean lanpostua aldatzen zaien erakunde autonomoetako langileei egindako lan-etekinen gaineko atxikipenei aplikatu beharreko zerga-araubidea zehaztea.	Testura sartzeko esteka

AKEB 2025.4. KONTSULTA- PFEZ. – Ekitaldi batean zehar zerga-araubide desberdinak dituzten lurraldeen artean lanpostua aldatzen zaien erakunde autonomoetako langileei egindako lan-etekin gainerako atxikipenei aplikatu beharreko zerga-araubidea zehaztea.

Planteatutako gertaerak

Kontsulta egin duen erakundea erakunde autonomoa da, eta herrialde osoan du lurralde-ezarpena. Araban, Gipuzkoan, Nafarroan eta Bizkaian lan egiten duten langileak dituztenez, baita lurralde erkideko gainerako probintzietan ere, 111 ereduak aurkeztu da: «Atxikipenak eta konturako sarrerak. Lanaren eta jarduera ekonomikoen etekinak, sariak eta zenbait ondare-irabazi eta errenta-egozpenak. Autolikidazioa "eta 190" Informazio-aitorpena. Atxikipenak eta konturako sarrerak. Lanaren eta jarduera ekonomikoen etekinak, sariak eta zenbait ondare-irabazi eta errenta-egozpenak. Urteko laburpena "foru-ogasunetan eta ZAEAn.

Erakunde kontsultagileak adierazi du ekitaldi batean zehar lanpostu-aldaketak gertatzen direla zerga-araubide desberdinak dituzten lurraldeen artean (foru-ogasunetatik ZAEAr, edo alderantziz, eta foru-ogasunen artean). Hau da, probintzia batean 7 hilabete dituzten funtzionarioak dituzte, eta urtearen gainerako zatia beste probintzia batean, eta horiek zerga-araubide desberdinetakoak izan daitezke (ZAEA edo foru-araubideak).

Egindako galderak

Kontsulta egin duen erakundeak langile horiei egindako lan-etekin gainerako atxikipenei aplikatu beharreko zerga-araubidea ezagutu nahi du.

Erantzuna

Kontsulta hori maiatzaren 23ko 12/2002 Legeak onartutako Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunaren (aurrerantzean, Ekonomia Ituna) 64.b) artikuluan ezarritakoaren arabera izapidetu behar da. Horren arabera: «Araugintza Koordinatu eta Ebaluatze Batzordeak eginkizun hauek izango ditu: (...) b) Ekonomia-itun honetan aipatutako lotuneen aplikazioari buruz egiten zaizkion kontsultei erantzutea. Kontsultaren bat jasotzen denean, bi hilabeteko epean hura jaso denetik, kontsulta bera eta beraren ebazpen-proposamena gainerako administrazio interesdunei helaraziko zaizkie, azter ditzaten. Bi hilabetetan inork ez badu oharrik egiten ebazpen-proposamenari buruz, proposamena onetsitzat joko da. Oharrik badago eta horiek onartu ezean, horien gainerako akordioa lortu ahalko dute Araugintza Koordinatu eta Ebaluatze Batzordearen barruan. Nolanahi ere, aipatutako oharrak egin eta bi hilabetera ez bada akordiorik lortu, Araugintza Koordinatu eta Ebaluatze Batzordeak, baita ukitutako beste edozein administrazio ere, hilabete izango du desadostasuna Arbitraje Batzordera helarazteko».

Ekonomia Itunaren 7. artikulua, Bat a) eta Bi apartatuetan, lan-etekinengatik atxikipenak eta konturako sarrerak ordainarazteko administrazio eskuduna zehaztea ahalbidetzen duten lotura-puntuak arautzen ditu, bai eta horiei aplikatu beharreko araudia ere:

"Bat. Lan-etekinengatik atxikipenak eta konturako sarrerak lurraldea dela-eta eskuduna den foru-aldundiak eskatuko ditu, dagokion araudiaren arabera, honako hauei dagozkienean

a) Euskal Autonomia Erkidegoan egiten diren lan edo zerbitzuetatik datozenak.

Lanak edo zerbitzuak lurralde erkidean eta Euskadiko lurraldean egiten badira edo ezin bada zehaztu non egiten diren lanak edo zerbitzuak, ulertuko da langilea atxikita dagoen lantokia dagoen lurraldean egiten direla lanak edo zerbitzuak.

Era berean, telelanaren kasuan eta lanak edo zerbitzuak atzerrian egiten direnean, edo ontzi handietan, itsasontzi txikietan, itsas artefaktuetan edo itsasoko plataforma finkoetan, ulertuko da langilea atxikita dagoen lantokian egin direla»

(...)

Bi. Aurreko zenbakian xedatutakoa gorabehera, Estatuko Administrazioari dagozkio ordainsari aktibo zein pasiboek dagozkien atxikipean, hartzailea ez den beste pertsona batek Estatuko lan- edo administrazio-kontratazioaren araubidean dauden funtzionario eta enplegatuei ordaintzen dizkien pentsioak barne.

Aurreko paragrafoan xedatutakotik salbuetsita daude erakunde autonomoetako eta enpresa-erakunde publikoetako, Estatuko merkataritza-sozietateetako, Estatuari atxikitako partzuergoetako, Estatuko fundazioetako, transferitu gabeko unibertsitate publikoetako eta EAEko lurraldean dauden portuetako agintaritzetako funtzionarioak eta langileak."

Agindu horrek arau orokor bat ezartzen du, zeinaren arabera administrazio bakoitzak eskumena baitu, bere araudiaren arabera, bere lurraldean emandako zerbitzuen edo lanen ondorioz ordaintzen diren errentei egin beharreko atxikipean eskatzeko. Hau da, lan-etekinengatiko atxikipean ordainarazteko eskumena lana edo zerbitzua egiten den lurraldeari (erkidea edo forala) esleitzen zaio.

Bestalde, erakunde publikoek ordaindutako atxikipenei aplikatu beharreko arau orokorraren salbuespen bat ezartzen du, eta salbuespen hori ezin zaie erakunde autonomoei aplikatu. Kontsulta egin duen erakundeak, erakunde autonomoaren izaera duenez, ez du aplikatuko 7. artikuluan Bi apartatuan aurreikusitako salbuespena, baizik eta manu horren Bat apartatuko a) letran jasotako arau orokorra.

Beraz, erakunde autonomoari atxikitako funtzionarioek Euskal Autonomia Erkidegoko lurralde historikoen eremuan zerbitzuak ematen dituzten aldietan, 111 erdua ("Atxikipean eta konturako sarrerak. Lanaren eta jardura ekonomikoen etekinak, sariak eta zenbait ondare-irabazi eta errenta-egozpenak. Autolikidazioa.") dagokion foru-aldundian aurkeztu beharko da, bertan ezarritako araudia aplikatuta. Aitzitik, funtzionario horiek zerbitzuak lurralde erkidean ematen dituztenean, atxikipenei buruzko Estatuko araudia aplikatuko da, eta 111 erdua Zerga Administrazioeko Estatu Agentzian (ZAEA) aurkeztu beharko da.

190 erduari dagokionez ("Adierazpen informatiboa. Atxikipean eta konturako sarrerak. Lanaren eta jardura ekonomikoen etekinak, sariak eta zenbait ondare-irabazi eta errenta-egozpenak. Urteko laburpena»), Itunaren 46. artikulua honako hau ezartzen du:

"Bat. Egindako atxikipenen eta konturako sarreren laburpenak dagokion araudiaren arabera aurkeztu beharko dira atxikipean eta konturako sarrerak ordainarazteko eskumena duen administrazioan.

(...)"

Ondorioz, langile bakoitzak bere ohiko bizilekua zaindu beharko du ekitaldian zehar. Ohiko bizilekua 43. artikuluan ezarritako arauen arabera zehazten da. Ituneko bat:

"Bat. Ekonomia-itun honetan xedatutakoaren ondorioetarako, pertsona fisiko egoiliarrek ohiko bizilekua Euskal Autonomia Erkidegoan dutela ulertuko da, honako arau hauek hurrenez hurren aplikatuta:

Lehenengoa. Lurralde horretan zergaldiko egun gehien ematen dutenean, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergan; sortzapenaren aurreko egunean amaitzen den aurreko urtean, datatik datara zenbatuta, oinordetzen eta dohaintzen gaineko zergan, ondare-eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zergan eta zenbait garraibideren gaineko zerga berezian.

Gainerako zergetan, pertsona fisikoen ohiko bizilekua izango da haiek sortzen diren egunean pertsona fisikoen errentaren gaineko zergari dagokion berbera.

Iraunaldia zehazteko, aldi baterako absentziak zenbatuko dira.

Kontrako frogarik ezean, pertsona fisiko bat Euskal Autonomia Erkidegoan dagoela ulertuko da bere ohiko etxebizitza bertan dagoenean.

Bigarrena. Zentro horretan badute beren interesen gune nagusia, hau da, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zerga-oinarriaren zatirik handiena lortzen duten lurraldea. Ondorio horietarako, ez dira kontuan hartuko kapital higigarritik eratorritako errentak eta ondare-irabaziak, ez eta gardentasun fiskalaren araubidean egotzitako oinarriak ere, profesionala izan ezik.

Hirugarrena. – Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren ondorioetarako aitortutako azken bizilekuaren lurraldea lurralde hori denean."

Azkenik, konturako ordainketen eraginkortasunari dagokionez, Itunaren 12. artikulua honako hau xedatzen du:

«Hartzailearen errentaren gaineko zerga likidatzeko, lurralde batean eta bestean egindako konturako ordainketek izango dute balioa, baina horrek ez du esan nahi, ordainketa horiek eskumenik ez duen administrazioan egin badira, besteak uko egiten dionik eskubidez dagokion zenbatekoa jasotzeari, eta ordainketa egin den administrazioari eskatu ahal izango dio».

Agindu horren arabera, organismo autonomoari atxikitako eta dagozkien administrazioetan sartutako funtzionarioei egindako atxikipenak baliozkoak izango dira PFEZaren autolikidazioetarako, baita atxikipena sartu den administrazioa eta zergaren autolikidazioa aurkeztu behar zaion administrazioa bat ez datozenean ere, zergadunaren ohiko bizilekuaren irizpidearen arabera.

Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordearen ebazpenak



Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordearen ebazpenak

Erabilitako laburduren zerrenda

AFA	Arabako Foru Aldundia
BFA	Bizkaiko Foru Aldundia
GFA	Gipuzkoako Foru Aldundia
NLO	Nafarroako Lurralde Ogasuna
ZAEA	Zerga Administrazioko Estatu Agentzia
EI	Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Ituna
EIAB	Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean aurreikusitako Arbitraje Batzordea.
E	Ebazpena
AKEB	Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordea
AG	Auzitegi Gorena
AGE	Auzitegi Gorenaren epaia
EEEZ	Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zerga
PFEZ	Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zerga
BEZ	Balio Erantsiaren gaineko Zerga
SZ	Sozietateen gaineko Zerga
ERAK. AUT.	Erakunde autonomoak
EAOAFL	Estatuko Administrazio Orokorraren antolaketa eta funtzionamenduari buruzko Legea
ODZ	Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zerga
Zpeko	Zergapeko

Ebaz. zk.	Esp. zk.	Gatazkaren oinarria eta EIABren ebazpenaren azalpena	Ebazpen- testurako sarbidea
17/2025	26/2021	Xedea da zehaztea nola kalifikatu BEZaren efektuetarako zergapekoak beste merkataritza-sozietate bati Burgosen zenbait lokal erosi izana, 2018an. EIABk erabakitzen du deklaratzeko eza, Ekonomia Itunaren 47 ter artikuluan xedatutako lankidetzaren eskatzeko, ez dela bidezkoa tributu-kudeaketa baten bidez egiaztatzea zein den eragiketa baten kalifikazioa.	17/2025 E
18/2025	63/2022	Xedea da Ekonomia Itunaren 47 ter artikularen prozeduraren arabera zehaztea zein den egindako lan hauen kalifikazioa, 2019ko BEZari begira: kontratista nagusiaren (zergapekoa bera) enpresa hornitzaileek zergapekoari egindako obra-exekuzioak. EIABk erabakitzen du ondokoa deklaratzeko: 1.- Ekonomia Itunaren 47 ter artikuluan aipatzen den kalifikazioaren barruan sartuta geratzen dela zehaztea nor den eragiketaren subjektu pasiboa. 2.- Ez dela tributu-kudeaketa bidez egiaztatutako eragiketa baten kalifikazioa, Ekonomia Itunaren 47 ter artikuluan ezarritako lankidetzaren eskatzeko.	18/2025 E
19/2025	68/2022	Xedea da zergapekoaren BEZaren saldo konpentsatu gabekoak itzultzeari buruzko eskumena zehaztea; saldo horiek sortu ziren 2017ko abuztuaren 7an egindako egoitza-aldaketaren eskaeraren ondoriozko administrazioen arteko kreditu publikoko eskubidearen preskripzio-data baino lehen. EIABk erabakitzen du deklaratzeko BFAk ZAEari zergapekoaren egoitza fiskala aldatzearen ondorioz ordaindu beharreko kopurua ezin dela murriztu 2007ko azaroaren 11 baino lehen sortu ziren eta konpentsatzeko dauden saldoengatik.	19/2025 E
20/2025	5/2025	Xedea da zehaztea norena den eskumena zergapekoari ordainarazteko 2009ko ekitaldiko BEZa eta SZ. EIABk erabakitzen du deklaratzeko ZAEak ez duela eskumenik zergapekoari 2009ko ekitaldiko BEZa eta SZ ordainarazteko.	20/2025 E
21/2025	1/2022	Xedea da zehaztea ea ZAEak jarraitu behar ote zuen Ekonomia Itunaren 47 ter artikuluan ezarritako lankidetzaren prozedura zergapekoari 2018ko ekitaldiko BEZa erregularizatzean. Erregularizazio hori beste merkataritza-erakunde batek jaulkitako fakturretatik sortu zen, zergapekoak berak kontratatu zuena 2017/12/31n, Donostian (Gipuzkoa) kokatutako higiezin batean aurretik zeuden eraikinak eraisteko eta lurzoru kutsatuak leheneratzeko. EIABk erabakitzen du ondokoa deklaratzeko: 1.- Eragiketaren subjektu pasiboa zehazteko eragiketa sartuta geratzen dela Ekonomia Itunaren 47 ter artikuluan aipatzen den kalifikazioaren barruan. 2.- ZAEak ez duela bete ordainarazpenak eta ikuskarpenak egiteko eskumenak koordinatzeko prozedura, Ekonomia Itunaren 47 ter artikuluan ezarritako duena.	21/2025 E

Ebaz. zk.	Esp. zk.	Gatazkaren oinarria eta EIABren ebazpenaren azalpena	Ebazpen- testurako sarbidea
22/2025	44/2022	Xedea da zehaztea noren eskumena den ordainaraztea zergapekoek 2017ko urtarrilean egindako hartzeko pasiboen atxikipenak. EIABk erabakitzen du deklaratzeko preskribatuta dagoela ZAEAk duen betebeharra AFari itzultzeko zergapekoek hainbat pentsioduni eta jasotzaile pasibori 2017ko urtarrilean egindako PFEZaren atxikipenen zenbatekoa.	22/2025 E
23/2025	3/2023	Xedea da zehaztea zeinek duen eskumena zergapekoak 2018ko ekitaldian zenbait jasotzaileri ordaindutako prestazioei dagozkien PFEZaren atxikipenak eta konturako sarrerak ordainarazteko. EIABk erabakitzen du deklaratzeko GFAk duela atxikipen hauek ordainarazteko eskumena: zergapekoak 2018ko ekitaldian egindako atxikipenak Gipuzkoako Lurralde Historikoan bizi ziren eta ZAEAn eta Gizarte Segurantzaren Diruzaintza Nagusiaren Gipuzkoako Pro-bintzia Zuzendaritzan zerbitzuak eman zituzten funtzionario edo enplegatuei pentsio eta hartzeko pasiboei dagozkien errentengatik ordaindutako zenbatekoen gainean.	23/2025 E
24/2025	67/2022	Xedea da zehaztea Ekonomia Itunaren 47 ter artikularen aplikazioa, zergapekoaren 2018tik 2021era bitarteko BEZa erregularizatzeari lotuta. EIABk erabakitzen du deklaratzeko ez dela bidezkoa Ekonomia Itunaren 47 ter artikularen lankidetzako prozedura gauzatzea, GFaren hasierako egiaztapena ez baitago ikuskapen-prozedura baten barruan.	24/2025 E
25/2025	74/2022	Xedea da zehaztea ea GFaren eskumena den egiaztatzea zergapekoak 2018-2021 urteetako BEZari eta 2017-2020 ekitaldietako SZri dagokienez izan duen eragiketa-bolumena. EIABk erabakitzen du deklaratzeko GFAk bere eskumenak gaintitu dituela egiaztatu duenean zergapekoak zer eragiketa-bolumen egin duen 2018-2021 urteetako BEZari eta 2017-2020 ekitaldietako SZri lotuta.	25/2025 E
26/2025	72/2022	Xedea da zehaztea norena den zergapekoak egindako atxikipenak ordainarazteko eskumena. Atxikipen horiek estatuko Administrazio Institutuzionala osatzen duten entitateentzat 2018. urtean egindako lanen ondoriozkoak dira. EIABk erabakitzen du deklaratzeko BFari dagokiola ordainaraztea zergapekoak 2018. urtean Bizkaian bizi diren jasotzaileei egindako atxikipenak, atxikipen horiek Estatuko Administrazio Institutuzionala osatzen duten enteetan emandako zerbitzuen ondorio direnean.	26/2025 E
27/2025	70/2022	Xedea da zehaztea zergapekoaren 2016tik 2019ra bitarteko ekitaldiei dagokien BEZa ordainarazteko eskumena. EIABk erabakitzen du deklaratzeko zergapekoak 2016, 2017, 2018 eta 2019ko ekitaldietan Arabako Lurralde Historikoko gordailu fiskalean egin zituen ondasun-entregak —bai gordailu horren barruan, bai gordailutik irtetea— gordailu fiskalean egindakotzat hartzen direla, eta, beraz, AFari dagokiola 2016, 2017, 2018 eta 2019ko ekitaldien BEZatik entrega horiei dagokien eragiketa-bolumenaren proportzioa.	27/2025 E

Ebaz. zk.	Esp. zk.	Gatazkaren oinarria eta EIABren ebazpenaren azalpena	Ebazpen- testurako sarbidea
28/2025	45/2022	Xedea da zehaztea Portugaleko agintaritzarekin sustatutako aurretiko alde-biko balorazio-akordioa (BAPA) onartzeko eta jakinarazteko eskumena. EIABk erabakitzen du prozedura artxibatutzat jotzea, beraren xedea ezerezean geratu baita, zergapekoari behar duen segurtasun juridikoa eman zaiolako bere tributu-betebeharrak betetzeko. Ez da eman behar ebazpenik, BAPAREN baliozkotasunean eragin dezakeenik.	28/2025 E
29/2025	184/2024	Xedea da zehaztea honako hauek ordainarazteko eskumena: jasotzaile jakin batzuei 2020, 2021 eta 2022ko ekitaldietan ordaindutako lanaren etekinei PFEZaren kargatik aplikatzen zaizkien atxikipenak eta konturako sarrerak. EIABk erabakitzen du deklaratzeko GFAk eskumena daukala honako hauek ordainarazteko: zergapekoak 2020, 2021 eta 2022ko ekitaldietan bere langileei Gipuzkoan egindako lanengatik ordaindutako errentei eta bizilekua Gipuzkoako Lurralde Historikoan duten funtzionarioei eta enplegatuei pentsioengatik edo hartzeko pasiboengatik ordaindutako errentei aplikatutako atxikipenak.	29/2025 E
30/2025	71/2021	Xedea da zehaztea nork daukan eskumena establezimendu iraunkorrek 2014-2018 aldian etxe nagusiari jasanarazitako BEZaren kuotak ordainarazteko. EIABk erabakitzen du deklaratzeko ZAEAk itzuli egin behar dituela establezimendu iraunkorrek 2014-2018 aldiko urteetan zergapekoaren Egoitza Nagusiari jasanarazitako BEZaren kuotak	30/2025 E
31/2025	73/2022	Xedea da zehaztea nork daukan eskumena ordainarazteko 2018ko ekitaldiko SZ, gordailu fiskaletan egindako ondasun-emateei buruz. EIABk erabakitzen du deklaratzeko Batzordeak berak ekainaren 21eko 11/2017 Ebazpenaren, azaroaren 15eko 13/2017 Ebazpenaren eta 2022ko uztailaren 28ko 35/2022 Ebazpenaren efektuak gatazka honetara zabaltzen direla, eta, ondorioz, deklaratzeko zergapekoak 2018ko ekitaldian Bizkaiko Lurralde Historikoan dauden gordailu fiskaletan (haien barruan zein haietatik irtenda) egindako ondasun-emateak haietan kokatutzat jotzen direla, eta, ondorioz, 2018ko ekitaldian haietan egindako emateei dagokien SZren karga eragiketa-bolumenaren proportzioan jaso behar duela BFAk.	31/2025 E

Ebaz. zk.	Esp. zk.	Gatazkaren oinarria eta EIABren ebazpenaren azalpena	Ebazpen- testurako sarbidea
32/2025	79/2022	Xedea da zehaztea ZAEAk eskumenik daukan ala ez alde bakarrez erregularizatzeko -2015-2017 aldiko ekitaldietako SZren esparruan-X/XX talde fiskalak ikuskatzeko foru-eskumeneko albokoekin egin-dako eragiketa lotuak, eta ea aukerarik dagoen erregularizazio hori hel dadin 2015eko eta 2016ko ekitaldietako gizarte-bonuaren kos-tura. EIABk erabakitzen du deklaratzera ZAEAk BFari aukera eman behar ziola parte hartzeko 2015-2017 aldiko ekitaldietako SZren eragiketa lotuak egiaztatzeko prozeduran, datuak eta informazioa, irizpideak eta balorazioak trukatzuz, hartara, onustearen printzipioa aplikatuz, ekidin ahal izateko lotura-perimetroko entitate guztietan gainezart-zea bi administrazioek alde bikotasunez aplikatzen ez dituzten erre-gularizazioak onartzearen ondorioz, espresuki ezer erabaki gabe gi-zarte-bonuaren kostuarekin lotutako doikuntzari buruz.	32/2025 E
33/2025	80/2022	Xedea da zehaztea pertsona juridikoen egoitza fiskala. EIABk erabakitzen du deklaratzera prozedura beste izapiderik gabe artxibatzen dela, alderdi guztiak ados baitaude zerga-egoitza lu-rralde erkidera aldatzearekin 2019ko abenduaren 12ko atzeraera-ginarekin.	33/2025 E
34/2025	192/2024	Xedea da zehaztea zeinek daukan honako hauek ordainarazteko eskumena: 2024ko urtarrian eta otsailan Bizkaiko Lurralde Histo-rikoan beretzat lanean aritutako funtzionarioei eta lan-kontratudu-nei eta administrazio-kontratudunei ordaindutako lanaren etekinei PFEZaren kargatik aplikatutako atxikipenak eta konturako sarrerak. EIABk erabakitzen du deklaratzera BFAk daukala honako hauek or-dainarazteko eskumena: zergapekoak 2024ko urtarrian eta otsai-lean Bizkaiko Lurralde Historikoan beretzat lanean aritutako funt-zionarioei eta lan-kontratudunei eta administrazio-kontratudunei ordaindutako lanaren etekinei pertsona fisikoen errentaren gai-neko zergaren kargatik aplikatutako atxikipenak.	34/2025 E
35/2025	81/2022	Xedea da zehaztea pertsona juridikoen egoitza fiskala. EIABk erabakitzen du onartzea ZAEAk amore ematea BFAk plan-teatutako 81/2022 gatazkan; eta aipatu gatazka artxibatzea, proze-duraren xedea bertan behera geratu baita, ikusirik bi administra-zioak ados daudela egoitza fiskala lurralde erkidera aldatzearekin 2021eko ekainaren 11ko atzeraeraginekin.	35/2025 E

Foru Aldundien diru-bilketa



Tributu itunduen diru-bilketa. Aurreikuspena itxiera 2025

Aitziber Ipiñazar Petralanda

Diru-sarrerak kudeatzeko eta diru-bilketa aztertzeko Zerbitzuko arduraduna
Eusko Jaurlaritzako Ogasun eta Finantza Saileko Erakundeen Baliabideetako Zuzendaritza

I.- 2024ko diru-bilketaren datu orokorrak

Euskal erakundeek 2025eko ekitaldirako tributu itunduen bilketa 20.093 milioi eurotan ixtea aurreikusi dute, hau da, % 9,7ko igoera 2024koaren aldean. Kopuru absolutuetan, diru-bilketaren hazkundera 1.782,7 milioi eurokoa izango da.

Zuzeneko zergapetzearen atalean, PFEZren bilketa % 10,7 hazi zen abuztura arte, eta igoera horrek hazkundera areagotu ere egingo du urtea ixtean, urte arteko % 13,5eko aldakuntza-tasara iristeko data horretan. Igoera hori batez ere lan-etekin atxikipenen hazkundera oinarritzen da (% 5,6), okupazioaren bilakaeran izandako sendotasunean oinarrituta, kapital higigarriaren atxikipenen hazkundera (% 12,4), dibidenduek eta inbertsio-funtsei lotutako atxikipenek portaera ona izan dutelako; eta kuota diferentzial garbiaren hazkundera (% 62,9), 2024an mutualistei egindako ezohiko itzulketek eragindakoa, 2025ean izango ez direnak.

Zuzeneko zergapetzearekin jarraituz, sozietateen gaineko zerga aldakuntza-tasa negatiboetan amaitzea espero da urtea. Zerga honen kuota diferentzial garbia % 25,4 murriztuko da, lurralde erkideko araudipean dauden eta Euskal Autonomia Erkidegoan egindako eragiketa-bolumenaren proportzioan foru-ogasunei ordainarazpena dagokien sozietateen konturako ordainketen diru-sarrerak murriztu direlako.

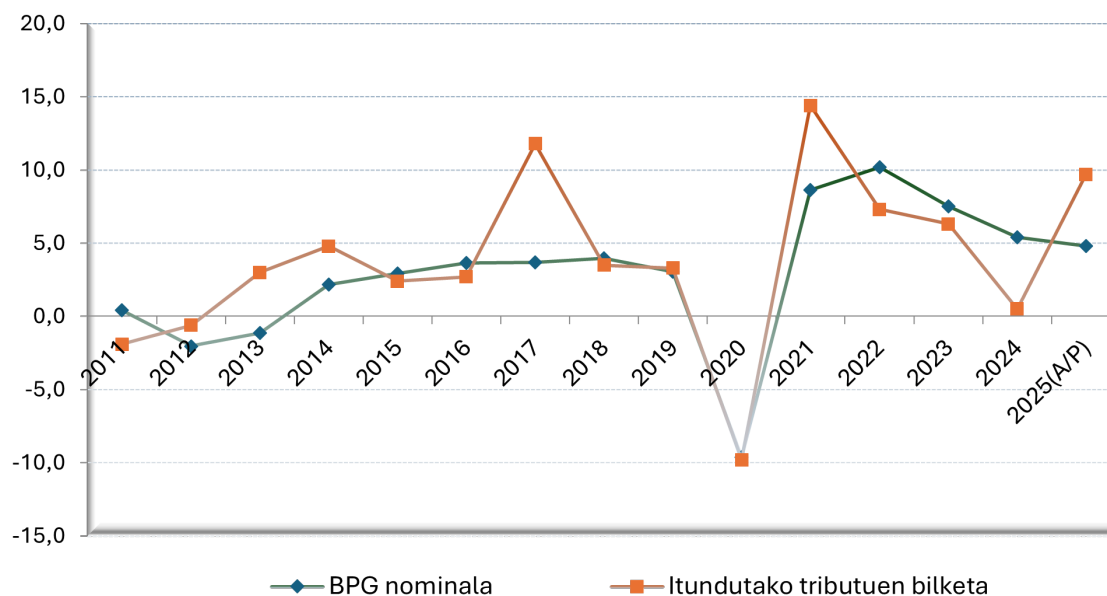
Zuzeneko zergekin amaitzeko, azpimarratzekoa da finantza-erakunde jakin batzuen interesen eta komisioen marjinen gaineko zerga berria sortzeak eragin positiboa izan duela (+34,9 milioi euro).

Zeharkako zerga nagusien artean, espero da 2025ean BEZaren guztizko bilketaren gehikuntzak (% 10,2) nabarmen gaindituko duela 2024an erregistratutakoa (-% 0,8), hidrokarburoen iruzurrak eragin oso negatiboa izan baitzuen. Gainera, 2025ean, BEZa lehen aipatutako enpleguaren sendotasunagatik baliatu da; izan ere, indar horrek barne-eskariari eta kontsumoari eusten jarraitzen du, eta inflazioaren aurkako neurrien aurreko zerga-tasak berreskuratzeagatik bai energian (berriz ere % 21era itzuli da) bai elikaduran (berriz ere % 4koa da).

Ondasunen kontsumo espezifikoak zergapetzen dituzten zerga guztien bilketa osoa (fabrikazioaren, ontzien eta elektrizitatearen gaineko zerga bereziak) % 9,8 haziko da urtearen itxieran. Gehikuntza hori gasolinen, gasolioen eta elektrizitatearen kontsumo handiagoetan eta sortutako arau-aldaketetan oinarritzen da (urtea hasi zenetik, zerga-tasak handitzea tabako-laboreetan, 2024ko uztailetik berrezartzea eta, horrela, 2025ean elektrizitate-zergaren jatorrizko zerga-tasa mantentzea, energia-krisia arintzeko aldi baterako neurriak amaitu direlako, eta zigarreta elektronikoetarako likidoen gaineko zerga berria sortu delako).

DIRU-BILKETA EAE				
(mila eurotan)				
Zerga	Diru-bilketa 2024	Aurreikuspena 2025	Aldea	Aldaketa
PFEZ	6.972.672	7.914.036	941.364	13,5
Sozietateen g/Zerga	1.739.711	1.491.046	-248.665	-14,3
BEZ (Dokuntzak estatuarekin barne)	6.873.547	7.574.656	701.109	10,2
ZZBB (Fabrik., Ontziak, Elek.) (Dokuntzak Estatuarekin barne)	1.507.404	1.655.500	148.096	9,8
Gainontzekoa	1.216.695	1.457.455	240.760	19,8
Guztira	18.310.029	20.092.693	1.782.664	9,7

Bilketaren eta BPG nominalaren bilakaera: EAE



TRIBUTU ITUNDUEN DIRU-BILKETA.AURREIKUSPENA ITXIERA 2025

2025eko EAEan AURREIKUSITAKO DIRU-BILKETA/ PREVISION RECAUDACION C A P V 2025						
Zerga Itunduak / Tributos concertados						
FINKATUTA/ CONSOLIDADO						
(en euros/ eurotan)						
Diru-Bilketa 2024 Recaudación	Aurreikuspena 2025 Previsión	% (2) / (1)	Aurrekontua 2025 Presupuesto	Aldea Diferencia	Guzapen Maila Grado ejec.	
(1)	(2)	(2) / (1)	(3)	(2) - (3)		
ZUZENEKO ZERGAK						IMPUESTOS DIRECTOS
Pertsona Fisikoen Errentaren g/Zerga:						Impto. s/ Renta Personas Físicas :
Lan eta Lanbide-jardueren Etekinen Atxikip.	7.096.910.925	7.491.413.000	5,6	7.322.027.100	169.385.900	102,3 Retenciones Rdtos. Trabajo y Act. Prof.
Higigarriaren Kapital Etekinen Atxikip.	318.997.000	358.698.000	12,4	316.200.000	42.498.000	113,4 Retenciones Rdtos. Capital Mobiliario
Higiezinaren Kapital Etekinen Atxikip.	90.429.428	93.854.000	3,8	93.455.800	398.200	100,4 Retenciones Rdtos. Capital Inmobiliario
Ondare Irabazien Atxikip.	71.197.476	17.582.000	(75,3)	13.785.000	3.797.000	127,5 Retenciones Ganancias Patrimoniales
Loteria eta Apostu Jakin Batzuen g/Z Ber.	17.165.808	49.778.000	190,0	23.039.490	26.738.510	216,1 Gravamen especial s/premios det. loterías y ap.
Zatikako Ordainketak	197.771.859	206.602.000	4,5	204.800.000	1.802.000	100,9 Pagos frac. Profes. y Empresariales
Hondar-kuota Garbia	(819.800.264)	(303.891.000)		(326.700.000)	22.809.000	
						Cuota diferencial neta
PFEZ Guztira	6.972.672.232	7.914.036.000	13,5	7.646.607.390	267.428.610	103,5 Total I R P F
Sozietateen g/Zerga:						Impto. s/ Sociedades :
Higigarriaren Kapital Etekinen Atxikip.	318.996.262	358.698.000	12,4	316.200.000	42.498.000	113,4 Retenciones Rdtos. Capital Mobiliario
Higiezinaren Kapital Etekinen Atxikip.	90.429.015	93.854.000	3,8	93.455.800	398.200	100,4 Retenciones Rdtos. Capital Inmobiliario
Ondare Irabazien Atxikip.	71.197.469	99.665.000	40,0	78.115.000	21.550.000	127,6 Retenciones Ganancias Patrimoniales
Loteria eta Apostu Jakin Batzuen g/Z Ber.	0	0		0	0	0,0 Gravamen especial s/premios det. loterías y ap.
Hondar-kuota Garbia	1.259.088.440	938.829.000	(25,4)	1.285.288.900	(346.459.900)	73,0 Cuota diferencial neta
Sozietateen Zergak. Guztira	1.739.711.185	1.491.046.000	(14,3)	1.773.059.700	(282.013.700)	84,1 Total I. Sociedades
Egoitzadunak Ez Direnen Errentaren g/Zerga	171.106.626	189.706.000	10,9	177.088.000	12.618.000	107,1 Impto. s/ Renta No Residentes
Oinordekatasunen eta Dohaintzen g/Zerga	179.828.965	226.194.000	25,8	164.280.400	61.913.600	137,7 Impto. s/ Sucesiones y Donaciones
Ondasaren g./Z/ Fortuna handien gaineko aldi bat	197.469.413	232.693.000	17,8	201.754.600	30.938.400	115,3 Impto. s/ Patrimonio Temporal Solidaridad de las Grandes Fortunas
Kreditu Erakundetako gordailuen g/Z	29.492.537	29.855.000	1,2	30.772.000	(917.000)	97,0 Impto. s/ Depósitos en las Entidades de Crédito
Energia elektrikoarenekoizapenaren g/Z	22.728.368	60.805.000	167,5	16.822.000	43.983.000	361,5 Impto. s/ Producción de Energía Eléctrica
Finantza erak. interesen eta komisionen g/Z	0	34.894.000		0	34.894.000	0,0 Impto. s/ Intereses y comisiones ent financieras
Bestelako iraungitako Zergak	0	0		0	0	0,0 Impuestos extinguidos
Zuzeneko Zergak Guztira	9.313.009.327	10.179.229.000	9,3	10.010.384.090	168.844.910	101,7 Total Impuestos Directos
ZEHARKAKO ZERGAK						IMPUESTOS INDIRECTOS
BEZ Berezko Kudeaketa	4.301.747.980	4.690.956.000	9,0	4.742.411.600	(51.455.600)	98,9 IVA Gestión propia
BEZ FA Kudeaketa	4.301.747.980	4.690.956.000	9,0	4.742.411.600	(51.455.600)	98,9 Gestión propia D.F.
BEZ FFAA Egokitzapena	0	0		0	0	0,0 Ajuste interno
Ondare-eskualdaketen g/Zerga	192.186.552	243.345.000	26,6	182.506.200	60.838.800	133,3 Impto. s/ Transmisiones Patrimoniales
Egintza Juridiko Dokumentatuen g/Zerga	39.644.074	45.271.000	14,2	41.726.800	3.544.200	108,5 Impto. s/ Actos Jurídicos Documentados
Zenbait Garraiobidieren g/Z.B.	30.043.179	24.428.000	(18,7)	33.100.000	(8.672.000)	73,8 I.E. s/ Determinados Medios de Transporte
Fabrikazio Z Berezko Berezko Kudeaketa	3.514.912	3.100.000	(11,8)	3.370.000	(270.000)	92,0 Imptos. Especiales. Gestión propia
Alkohol, Eratorriak eta Bitartekoak						Alcohol, Derivadas e Intermedios
Hidrokarburoak:						Hidrocarburos:
Barne eragiketak (tasa autonomika salbu)	1.412.770.335	1.472.000.000	4,2	1.500.000.000	(28.000.000)	98,1 Op. Interiores (excluido tipo autonómico)
Tasa autonomikoa	0	0		0	0	0,0 Tipo autonómico
Tabako-motak	389.596.421	424.000.000	8,8	394.000.000	30.000.000	107,6 Labores del Tabaco
Zigarreta elektronikoetarako likidoak	0	100.000		0	100.000	0,0 Líquidos cigarrillos electrónicos
Garagardoa	2.271.506	1.700.000	(25,2)	2.655.000	(955.000)	64,0 Cerveza
Elektrizitatea	49.338.285	76.400.000	54,8	80.000.000	(3.600.000)	95,5 Electricidad
Ikatzaren g/Z.B.	0	0		0	0	0,0 I.E.s/ Carbón
Berrerabili ezin diren plastikozko ontzien g/Z.B.	14.957.976	13.600.000	(9,1)	14.300.000	(700.000)	95,1 I.E. s/ Envases de Plástico no Reutilizables
Aseguru-primen g/Zerga	125.275.038	133.568.000	6,6	129.482.600	4.085.400	103,2 Impto. s/ Primas de Seguros
Joku jardueraren g/Zerga	7.066.091	8.161.000	15,5	7.955.900	205.100	102,6 Impto. s/ Actividades del Juego
Berotegi-efektuko gas fluordunen g/Zerga	8.405.886	9.500.000	13,0	8.700.000	800.000	109,2 Impto. s/ Gases fluorados de efecto invernadero
Finantza-transakzioen g/Zerga	80.521.914	87.000.000	8,0	67.000.000	20.000.000	129,9 Impto. s/ Transacciones Financieras
Zenbait zerbitzu digitalen g/Zerga	13.282.984	15.263.000	14,9	13.986.000	1.277.000	109,1 Impto. s/ Determinados Servicios Digitales
Zabortegetan Hondakinak Uztearen g/Z	15.627.493	17.013.000		15.420.400	1.592.600	110,3 Impto. s/ Depósito de residuos en vertederos
Iraungitako Zergak	(306.730)	0		0	0	0,0 Impuestos extinguidos
Zeharkako Zergak Guztira	6.685.943.897	7.265.405.000	8,7	7.236.614.500	28.790.500	100,4 Total Impuestos Indirectos
TASAK ETA BESTELAKO SARRERAK						TASAS Y OTROS INGRESOS
Bingoa	3.647.343	3.681.000	0,9	3.804.300	(123.300)	96,8 Bingo
Makinak eta aparatu automatikoak	32.198.052	31.511.000	(2,1)	33.915.000	(2.404.000)	92,9 Máquinas y aparatos automáticos
Kasinoak eta bestelakoak	6.471.081	6.819.000	5,4	6.730.100	88.900	101,3 Casinos y otros
Jokoaren gaineko tasak Guztira	42.316.476	42.011.000	(0,7)	44.449.400	(2.438.400)	94,5 Total Tasas de juego
Errekargoak	19.170.615	19.782.000	3,2	20.290.300	(508.300)	97,5 Recargos
Berandutza interesak	26.980.591	22.611.000	(16,2)	32.694.600	(10.083.600)	69,2 Intereses de Demora
Isunak	14.934.442	14.425.000	(3,4)	14.443.000	(18.000)	99,9 Sanciones
Tasak eta bestelako Sarrerak Guztira	103.402.123	98.829.000	(4,4)	111.877.300	(13.048.300)	88,3 Total Tasas y otros ingresos
BEREZKO KUDEAKETA GUZTIRA						TOTAL TRIBUTOS CONCERTADOS GESTION PROPIA
BEZaren egokitzapena						Ajuste IVA
Aduanak	1.596.173.452	1.820.000.000	14,0	1.648.000.000	172.000.000	110,4 Importaciones
Barne Eragiketak	975.625.649	1.063.700.000	9,0	1.069.000.000	(5.300.000)	99,5 Op. Interiores
BEZaren egokitzapena Guztira	2.571.799.101	2.883.700.000	12,1	2.717.000.000	166.700.000	106,1 Total Ajuste IVA
Zerga Berezien Egokitzapena						Ajustes Imptos. Especiales
Alkohol, Eratorriak eta Bitartekoak	53.463.494	54.560.000	2,1	55.458.000	(898.000)	98,4 Alcohol, Derivadas y Prod. Intermedios
Aduanak	245.830	260.000	5,8	258.000	2.000	100,8 Importaciones
Barne Eragiketak	53.217.664	54.300.000	2,0	55.200.000	(900.000)	98,4 Op. Interiores
Hidrokarburoak	(477.625.801)	(430.960.000)	9,8	(486.458.000)	55.498.000	88,6 Hidrocarburos
Aduanak	41.955	40.000	(4,7)	42.000	(2.000)	95,2 Importaciones
Barne Eragiketak	(477.667.756)	(431.000.000)	9,8	(486.500.000)	55.500.000	88,6 Op. Interiores
Tasa autonomikoa	0	0		0	0	0,0 Tipo autonómico
Tabako motak	26.610.959	12.000.000	(54,9)	37.400.000	(25.400.000)	32,1 Labores del Tabaco
Zigarreta elektronikoetarako likidoak	0	0		0	0	0,0 Líquidos cigarrillos electrónicos
Garagardoa	20.217.707	19.000.000	(6,0)	21.120.000	(2.120.000)	90,0 Cerveza
Aduanak	85.452	0	100,0	120.000	(120.000)	0,0 Importaciones
Barne Eragiketak	20.132.254	19.000.000	(5,6)	21.000.000	(2.000.000)	90,5 Op. Interiores
Berrerabili ezin diren plastikozko ontziak	12.287.705	10.000.000	(18,6)	14.300.000	(4.300.000)	69,9 Envases de plástico no reutilizables
Aduanak	4.324.592	5.000.000	15,6	5.625.000	(625.000)	88,9 Importaciones
Barne Eragiketak	7.963.113	5.000.000	(37,2)	8.675.000	(3.675.000)	57,6 Op. Interiores
Zerga berezien egokitzapenak Guztira	(365.045.936)	(335.400.000)	8,1	(358.180.000)	22.780.000	93,6 Total Ajustes Imptos. Especiales
Berotegi-efektuko gas fluordunen g/Zaren Egok.						Ajuste Gases Fluorados Efecto Invernadero
Aduanak	590.063	590.000	(0,0)	686.000	(96.000)	86,0 Importaciones
Barne Eragiketak	330.738	340.000	2,8	255.000	85.000	133,3 Op. Interiores
Gas Fluordunen g/ Zren egokitzapena Guztir	920.801	930.000	1,0	941.000	(11.000)	98,8 Total Ajuste Impto. Gases Fluorados
ITUNDUTAKO ZERGAK GUZTIRA	18.310.029.315	20.092.693.000	9,7	19.718.636.890	374.056.110	101,9 TOTAL TRIBUTOS CONCERTADOS

Tributu itunduen diru-bilketa. Aurreikuspena 2026

Eusko Jaurlaritzako Ekonomia, Lan eta Enplegu Sailak 2025eko irailaren 25ean egindako koadro makroekonomikoak BPG nominala % 4,0 handitzea aurreikusten du 2026an. EAEko diru-bilketaren hazkundera 2025eko aurrekontua baino % 7,2 handiagoa izatea aurreikusten da, 2025eko itxiera-aurreikuspenarekiko % 5,2ko tasara iritsiz. Beraz, EAEko itxiera-aurreikuspenarekin alderatuta. 2025ean onartutako zerga-berrikuspenaren eragina gehitu ondoren, bilketaren aurreikuspena koherentea da 2026rako aurreikusitako hazkunde ekonomikoarekin eta zenbatespen-metodologia osatzen duten gainerako aldagaiekin.

Termino absolutuetan, kalkulatzen da foru-aldundiek 21.130,5 milioi euro bilduko dituztela itundutako tributuengatik 2026an, hau da, 1.037,8 milioi euro gehiago aurreko ekitaldia itxeko aurreikusitako aurreikuspenarekin alderatuta.

Diru-bilketarako garrantzi handiena duten zergei dagokienez, 2026ko ekitaldiko diru-bilketaren aurreikuspenean eragin handiena duten bi elementuak nabarmendu behar lirateke: hiru lurralde historikoek 2025ean onartutako zerga-berrikuspena eta Auzitegi Gorenak BEZari eragiten dion Arbitraje Batzordean auzi bati buruz emandako epaiaren eragina

Honela, PFEZa 2026an % 1,7 igoko dela aurreikusten da, 2025erako aurreikusitako bilketarekin alderatuta. Ekonomiaren hazkundera baino nabarmen txikiagoa izatea espero da berrikuspen fiskalaren kostuak modu negatiboan eragiten duelako. Eragin hori laneko atxikipenen atalean izango da, urte horretarako atxikipen-taulak aldatu egingo direlako, bai eta kuota diferentzial garbira ere.

Zuzeneko zergapetzearen beste osagai nagusiarekin jarraituz, sozietateen gaineko zerga, nahiz eta ekonomiak bizi duen ziurgabetasun-egoeran hobekuntza-sintomarik ikusten ez den, ezegonkortasun geopolitikoak eta tentsio komertzialak eraginda, eta zerga-berrikuspenak diru-bilketan ere kaltea ekarriko duen arren, haren aurrerapenak (% 3,9) ia BPG nominalaren hazkundera errepikatuko du.

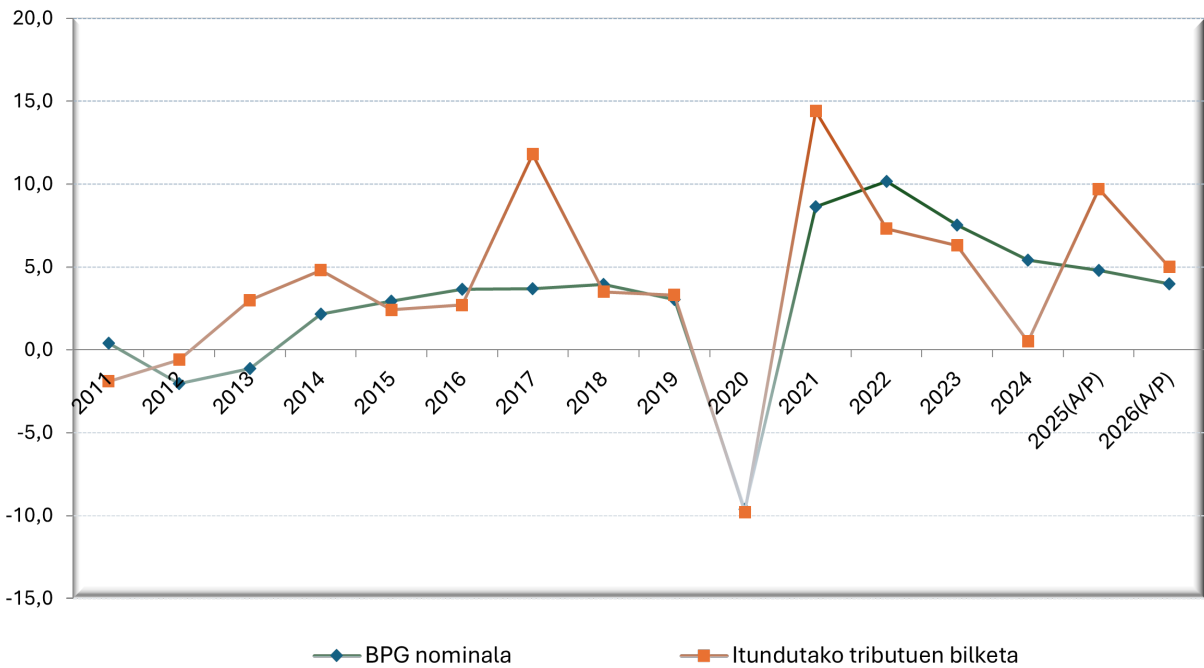
Era berean, BEZaren guztizkoan % 8,5eko gorakada nabarmena izango da. Igoera hori, neurri batean, aipatutako epaiari dagokio. Epaiaren ondoriozko erregularizazioak eragin positiboa izango du zerga horren bilketan.

Azkenik, gainerako zergen aurreikuspena bat dator 2026an ekonomiarako aurreikusitako hazkunde-eritmoarekin.

FORU ALDUNDIEN DIRU-BILKETA

DIRU-BILKETA EAE				
(mila eurotan)				
Zerga	Aurreikuspena Itxiera 2025	Aurreikuspena 2026	Aldea	Aldaketa
PFEZ	7.914.036	8.048.024	133.988	1,7
Sozietateen g/Zerga	1.491.046	1.549.301	58.255	3,9
BEZ (Doikuntzak estatuarekin barne)	7.574.656	8.216.034	641.378	8,5
ZZBB (Fabrik., Ontziak, Elek.) (Doikuntzak Estatuarekin barne)	1.655.500	1.722.749	67.249	4,1
Gainontzekoa	1.457.455	1.594.371	136.916	9,4
Guztira	20.092.693	21.130.479	1.037.786	5,2

Bilketaren eta BPG nominalaren bilakaera: EAE



2026ko EAEn AURREIKUSITAKO DIRU-BILKETA / PREVISION RECAUDACION C A P V 2026

Zerga Itunduak / Tributos concertados
FINKATUTA/ CONSOLIDADO

(en euros/ eurotan)

	Aurrekontua 2025 Presupuesto	Aurreikuspena 2025 Previsión	AURREKONTUA 2026 PRESUPUESTO	(3) s/ (1) %	(3) s/ (2) %	
	(1)	(2)	(3)			
UZUZENAKO ZERGAK						
IMPUESTOS DIRECTOS						
Pertsona Fisikoen Errentaren g/Zerga:						Impto. s/ Renta Personas Físicas :
Lan eta Lanbide-jardueren Etekinen Atxikip.	7.322.027.100	7.491.413.000	7.693.250.000	5,1	2,7	Retenciones Rdtos. Trabajo y Act. Prof.
Higigarriaren Kapital Etekinen Atxikip.	316.200.000	358.698.000	373.034.000	18,0	4,0	Retenciones Rdtos. Capital Mobiliario
Higiezinaren Kapital Etekinen Atxikip.	93.455.800	93.854.000	97.604.000	4,4	4,0	Retenciones Rdtos. Capital Inmobiliario
Ondare Irabazien Atxikip.	13.785.000	17.582.000	15.395.000	11,7	(12,4)	Retenciones Ganancias Patrimoniales
Loteria eta Apostu Jakin Batzuen g/Z Ber.	23.039.490	49.778.000	31.774.000	37,9	(36,2)	Gravamen especial s/premios det. loterías y apuestas
Zatikako Ordainketak	204.800.000	206.602.000	214.913.000	4,9	4,0	Pagos frac. Profes. y Empresariales
Hondar-kuota Garbia	(326.700.000)	(303.891.000)	(377.946.000)	(15,7)	(24,4)	Cuota diferencial neta
PFEZ Guztira	7.646.607.390	7.914.036.000	8.048.024.000	5,2	1,7	Total I R P F
Sozietateen g/Zerga:						
Higigarriaren Kapital Etekinen Atxikip.	316.200.000	358.698.000	373.034.000	18,0	4,0	Impto. s/ Sociedades :
Higiezinaren Kapital Etekinen Atxikip.	93.455.800	93.854.000	97.604.000	4,4	4,0	Retenciones Rdtos. Capital Mobiliario
Ondare Irabazien Atxikip.	78.115.000	99.665.000	87.474.000	12,0	(12,2)	Retenciones Rdtos. Capital Inmobiliario
Loteria eta Apostu Jakin Batzuen g/Z Ber.	0	0	0	0	0	Retenciones Ganancias Patrimoniales
Hondar-kuota Garbia (sozietateak)	1.285.288.900	938.829.000	991.189.000	(22,9)	5,6	Gravamen especial s/premios det. loterías y apuestas
Sozietateen Zergak, Guztira	1.773.059.700	1.491.046.000	1.549.301.000	(12,6)	3,9	Total I. Sociedades
Egoitzadunak Ez Diren Errentaren g/Zerga	177.088.000	189.706.000	197.232.000	11,4	4,0	Impto. s/ Renta No Residentes
Oinordekotasunen eta Dohaintzen g/Zerga	164.280.400	226.194.000	235.254.000	43,2	4,0	Impto. s/ Sucesiones y Donaciones
Ondarearen g/Z/Fortuna handien gainerako aldi baterako elkartasun	201.754.600	232.693.000	238.249.000	18,1	2,4	Impto. s/ Patrimonio /Temporal Solidarity of the Great Fortunes
Kreditu Erakundeetako gordailuen g/Z	30.772.000	29.855.000	31.013.000	0,8	3,9	Impto. s/ Depósitos en las Entidades de Crédito
Energia elektroikoaren erakundearen g/Z	16.822.000	60.805.000	63.189.000	275,6	3,9	Impto. s/ Producción de Energía Eléctrica
Zenbait finantza-erakunderen interes eta komisioen marjinen g/Z	0	34.894.000	36.338.000	0	4,1	Impto s/Margen de intereses y comisiones de det. entidades financieras
Bestelako Iraungitako Zergak	0	0	0	0	0	Impuestos extinguidos
Zuzeneko Zergak Guztira	10.010.384.090	10.179.229.000	10.398.600.000	3,9	2,2	Total Impuestos Directos
ZEHAZKAKO ZERGAK						
IMPUESTOS INDIRECTOS						
BEZ Berezko Kudeaketa	4.742.411.600	4.690.956.000	5.190.834.000	9,5	10,7	IVA Gestión propia
BEZ FA Kudeaketa	4.742.411.600	4.690.956.000	5.190.834.000	9,5	10,7	Gestión propia D.F.
BEZ FFAA Egokitzapena	0	0	0	0	0	Ajuste interno
Ondare-eskualdaketen g/Zerga	182.506.200	243.345.000	253.111.000	38,7	4,0	Impto. s/ Transmisiones Patrimoniales
Egintza Juridiko Dokumentatuen g/Zerga	41.726.800	45.271.000	47.158.000	13,0	4,2	Impto. s/ Actos Jurídicos Documentados
Zenbait Garraio-bideren g/Z.B.	33.100.000	24.428.000	25.395.000	(23,3)	4,0	I.E. s/Determinados Medios de Transporte
Fabrikazio Z.Bereziaz Berezko Kudeaketa	0	0	0	0	0	Imptos. Especiales. Gestión propia
Alkohol, Eratorriak eta Bitartekoak	3.370.000	3.100.000	3.224.000	(4,3)	4,0	Alcohol, Derivadas e Intermedios
Hidrokarburoak:	0	0	0	0	0	Hidrocarburos:
Barne eragiketak (tasa autonomikoa salbu)	1.500.000.000	1.472.000.000	1.530.880.000	2,1	4,0	Op. Interiores (excluido tipo autonómico)
Tasa autonomikoa	0	0	0	0	0	Tipo autonómico
Tabako-motak	394.000.000	424.000.000	440.960.000	11,9	4,0	Labores del Tabaco
Zigarreta elektronikoetarako likidoak	0	100.000	104.000	0	4,0	Líquidos cigarrillos electrónicos
Garagardoa	2.655.000	1.700.000	1.768.000	(33,4)	4,0	Cerveza
Elektrizitate	80.000.000	76.400.000	79.456.000	(0,7)	4,0	Electricidad
Iktaren g/Z.B.	0	0	0	0	0	I.E.s/ Carbón
Berrerrabili ezin diren plastikozko ontzien g/Z.B.	14.300.000	13.600.000	14.144.000	(1,1)	4,0	I.E. s/ Envases de Plástico no Reutilizables
Aseguru-primen g/Zerga	129.482.600	133.568.000	138.931.000	7,3	4,0	Impto. s/ Primas de Seguros
Joku jardueraren g/Zerga	7.955.900	8.161.000	8.515.000	7,0	4,3	Impto. s/ Actividades del Juego
Berotegi-efektuko gas fluordunen g/Zerga	8.700.000	9.500.000	9.880.000	13,6	4,0	Impto. s/ Gases fluorados de efecto invernadero
Finantza-transakzioen g/Z.B.	67.000.000	87.000.000	90.480.000	35,0	4,0	Impto. s/ Transacciones Financieras
Zenbait zerbitzu digitalen g/Zerga	19.886.000	15.263.000	15.900.000	(27,3)	4,2	Impto. s/ Determinados Servicios Digitales
Zabortegetan Hondakinak Utztearen g/Z	15.420.400	17.013.000	17.700.000	14,8	4,0	Impto. s/ Depósito de residuos en vertederos
Iraungitako Zergak	0	0	0	0	0	Impuestos extinguidos
Zehazkako Zergak Guztira	7.236.614.500	7.265.405.000	7.868.440.000	8,7	8,3	Total Impuestos Indirectos
TASAK ETA BESTELAKO SARRERAK						
TASAS Y OTROS INGRESOS						
Bingoa	3.804.300	3.681.000	3.784.000	(0,5)	2,8	Bingo
Makinak eta aparato automatikoa	33.915.000	31.511.000	32.803.000	(3,3)	4,1	Máquinas y aparatos automáticos
Kasinoak eta bestelakoak	6.730.100	6.819.000	7.148.000	6,2	4,8	Casinos y otros
Jokoaren gainerako tasak Guztira	44.449.400	42.011.000	43.735.000	(1,6)	4,1	Total Tasas de juego
Errekerioak	20.290.300	19.782.000	20.553.000	1,3	3,9	Recargos
Berandutza interesak	32.694.600	22.611.000	105.696.000	223,3	367,5	Intereses de Demora
Isunak	14.443.000	14.425.000	15.070.000	4,3	4,5	Sanciones
Tasak eta bestelako Sarrerak Guztira	111.877.300	98.829.000	185.054.000	65,4	87,2	Total Tasas y otros ingresos
BEREZKO KUDEAKETA GUZTIRA	17.358.875.890	17.543.463.000	18.452.094.000	6,3	5,2	TOTAL TRIBUTOS CONCERTADOS GESTION PROPIA
BEZaren egokitzapena	1.648.000.000	1.820.000.000	1.914.400.000	16,2	5,2	Ajuste IVA
Aduanak	1.069.000.000	1.063.700.000	1.110.800.000	3,9	4,4	Importaciones
Barne Eragiketak	0	0	0	0	0	Op. Interiores
BEZaren egokitzapena Guztira	2.717.000.000	2.883.700.000	3.025.200.000	11,3	4,9	Total Ajuste IVA
Zerga Berezien Egokitzapena	0	0	0	0	0	Ajustes Imptos. Especiales
Alkohol, Eratorriak eta Bitartekoak	55.458.000	54.560.000	56.771.000	2,4	3,1	Alcohol, Derivadas y Prod. Intermedios
Aduanak	258.000	240.000	271.000	5,0	4,2	Importaciones
Barne Eragiketak	55.200.000	54.300.000	56.500.000	2,4	4,1	Op. Interiores
Hidrokarburoak	(486.458.000)	(430.960.000)	(448.158.000)	7,9	(4,0)	Hidrocarburos
Aduanak	42.000	40.000	42.000	0,0	5,0	Importaciones
Barne Eragiketak	(486.500.000)	(431.000.000)	(448.200.000)	7,9	(4,0)	Op. Interiores
Tasa autonomikoa	0	0	0	0	0	Tipo autonómico
Tabako motak	37.400.000	12.000.000	12.400.000	(66,8)	3,3	Labores del Tabaco
Zigarreta elektronikoetarako likidoak	0	0	1.000.000	0	0	Líquidos cigarrillos electrónicos
Aduanak	0	0	500.000	0	0	Importaciones
Barne Eragiketak	0	0	500.000	0	0	Op. Interiores
Garagardoa	21.120.000	19.000.000	19.800.000	(6,3)	3,2	Cerveza
Aduanak	120.000	0	100.0	0	0	Importaciones
Barne Eragiketak	21.000.000	19.000.000	19.800.000	(5,7)	4,2	Op. Interiores
Berrerrabili ezin diren plastikozko ontziak	14.300.000	5.000.000	10.400.000	(27,3)	108,0	Envases de plástico no reutilizables
Aduanak	5.625.000	5.200.000	5.200.000	(7,6)	0	Importaciones
Barne Eragiketak	8.675.000	5.000.000	5.200.000	(40,1)	4,0	Op. Interiores
Zerga berezien egokitzapenak Guztira	(358.180.000)	(345.400.000)	(347.787.000)	2,9	(0,7)	Total Ajustes Imptos. Especiales
Berotegi-efektuko gas fluordunen g/Zaren Egok.	686.000	590.000	618.000	(9,9)	4,7	Ajuste Gases Fluorados Efecto Invernadero
Aduanak	255.000	340.000	354.000	38,8	4,1	Importaciones
Barne Eragiketak	0	0	0	0	0	Op. Interiores
Gas Fluordunen g/ Zren egokitzapena guztira	941.000	930.000	972.000	3,3	4,5	Total Ajuste Impto. Gases Fluorados
ITUNDUTAKO ZERGAK GUZTIRA	19.718.636.890	20.092.693.000	21.130.479.000	7,2	5,2	TOTAL TRIBUTOS CONCERTADOS

Lurralde historikoetako zerga-sistemaren berrikuspena

2025ean hiru Lurralde Historikoek Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari eta Sozietateen gaineko Zergari batez ere eragiten dien zerga-berrikuspena onartu dute. Berrikuspen honen helburua da gaur egun euskal gizarteak 6 eremutan identifikatuta dituen erronka nagusiei erantzutea.

Familia, berdintasuna, kontziliazioa, emakumea eta gazteria: zerga-berrikuspenaren ardatz nagusiak dira pertsona eta haren beharrak, 36 urtetik beherakoengan, familia ugariengan, guraso bakarreko familien-gan, desgaitasun edo mendekotasuna duten pertsonengan, bai eta etxeko indarkeriaren edo gene-ro-indarkeriaren biktimengan arreta berezia jarrita, era horretan, PFEZren ekitate-, progresibitate- eta bir-banaketa-printzipioak indartuz.

Etxebizitza: fiskalitatea baliatuz, etxebizitza duina izateko eskubidea gauzatzen lagunduko da, bi-zi-aukera guztiak errespetatuz eta alokairu-araubidea indartuz.

Enpleguaren inguruko gizarte-aurreikuspena: fiskalitatea baliatuz, bigarren zutabea apurka-apurka finka dadin bultzatuko da, pentsio publikoen osagarri gisa, eta enpleguaren zein enplegatzailearen erantzunkidetasuna sustatuko da.

Trantsizio berdea: klima-aldaketatari, ekonomia zirkularrari, mugikortasun iraunkorrari eta trantsizio ener-getikoari lotutako ingurumen-erronkei aurre egiten lagunduko da.

Gehikortasuna eta aberastasunaren birbanaketa: ahalmen ekonomikoa erabiliko da, zerga-karga mugat-zeko elementutzat eta errenta txikienak babesteko.

Ekoizpen-sarea babestea eta bultzatzea: dimentsio txikiko enpresa-eragileei erreparatuko zaie.

Zerga-berrikuspen horrek kenkari berriak gehitzen ditu, portzentaje eta murrizketa jakin batzuk handit-zen ditu, baita errenta txikienetarako lan-hobaria ere, zerga-pizgarriak indartzen ditu eta tratamendu fis-kala hobetzen du goian aipatutako 6 eremu horietan.

Neurri horiek 2025eko urtarrilaren 1ean sartu dira indarrean, oro har. Hala ere, aldaketa batzuk, hala nola PFEZaren atxikipenen taula berria, 2025eko uztailaren 1etik aurrera aplikatu dira, eta beste batzuk, au-rrezki-errenten eskala berria edo etxebizitzari buruzko atalak, 2026ko urtarrilaren 1etik aurrera.

Dokumentu interesgarriak



Dokumentu interesgarriak

Informazio guztia honako esteka hauetan eskuragarri dago.

Zergak gaur egun

Zerga-arauak gaur egun

Zergei buruzko zenbait argitalpenetatik ateratako iritzi-artikuluak eta administrazio-doktrina

Euskal Ogasunaren Urteko Txosten Bateratua

Iruzur Fiskalaren kontrako borrokarako batzordea

2025. urteko Euskal Autonomia Erkidegoko Iruzur Fiskalaren Kontrako Borrokarako Plan Bateratua

Euskal Autonomia Erkidegoko (EAE) iruzur fiskalari buruzko urteko txosten integratua

Zerga-hezkuntza programa

TicketBAI

Ekonomia Itunaren Zabalkundea

Ekonomia Ituna Eusko Jaurlaritzako Ekonomia eta Ogasun Sailaren web orrialdean
Ad Concordiam

Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordeari buruz

Itun Ekonomikoaren eta Foru Organuen Ikerketarako Agiritegia (ITUNA)

El Concierto Económico Vasco: una visión personal. (Pedro Luis Uriarte)

Ekonomia Itunaren bilakaera bere lege-testuen bidez. (Javier Armentia)

Beste esteka interesgarri batzuk

Zergak gaur egun

Zerga-arauak gaur egun

Aldizkari ofizialetan argitaratutako zerga-araudia biltzea.

Zerga-arauei buruzko aldizkaria da, hilean behin dagokion hilean argitaratu diren zerga-arauen berri ematen duena. Bost ataletan egituraturik dago eta horietako bakoitza dagokio jarraian aipaturiko aldizkari ofizialetan argitaratu den araudiari. Hauek dira aldizkari ofizialak: Arabako Lurralde Historikoaren Aldizkari Ofiziala (ALHAO), Bizkaiko Aldizkari Ofiziala (BAO), Gipuzkoako Aldizkari Ofiziala (GAO), Nafarroako Aldizkari Ofiziala (NAO) eta Estatuko Aldizkari Ofiziala (BOE).

Zergei buruzko zenbait argitalpenetatik ateratako iritzi-artikuluak eta administrazio-doktrina

Hilean behin argitaratzen da. Alde batetik, zerga arloko hainbat argitalpenetan jasotako iritzi-artikuluak biltzen dituena; bestetik biltzen ditu Estatuko arau-proiektuei buruzko aipamen batzuk betiere proiektu horiek zerga gaietan eragina badute; eta azkenik zerga albiste garrantzitsu batzuk, eratorri diren iturriaren aipamena egiten delarik.

Euskal Ogasunaren Urteko Txosten Bateratua

Euskadiko Zerga-Koordinaziorako Organoak prestatutako txostena, Zergapideen elkar-egokitasun, erakidetasun eta lankidetasunari buruzko 3/1989 Legeak emandako egitekoak betetze aldera. Txostenaren helburua da urtean behin eta izaera bateratuaz Euskal Autonomia Erkidegoko erakundeen sarea osatzen duten ogasunen jarduera erakustea. Urteko Txosten Bateratuak bi atal nagusi dauka, A eta B, alegia, alde batetik I. eta II. Kapituluak, eta bestetik, III., IV. eta V. Kapituluak, hurrenez hurren, bere baitan daramatzatenak. I. eta II. Kapituluetan gure ogasunaren ezaugarri bereziak aurkezten dira baita haren zerga harremanak eta Euskal Autonomia Erkidegoaren finantzaketa sistema ere. Itunaren edukari, araugintzarako eta ordainarazteko ahalmenari eta itundutako zergen arteko lotuneei berrikuste bat ematen zaie. Gainera jaso da barne antolamendurako eredu ogasun gaiei dagokienez: Estatuari ordaindu beharreko kupoa, zeharkako zergengatiko doiketak, eta euskal erakundeen arteko baliabideen banaketa. Bigarren atalean aztergai dugu Administrazioaren maila bakoitzeko jarduera eta horretarako III. Kapituluak Euskal Autonomia Erkidegoko Ogasun Nagusia aztertzen du eta IV. Kapituluak, Araba, Bizkaia eta Gipuzkoako foru ogasunak, orde, eta V. Kapituluak toki ogasunak. Zerga eta ekonomia alorretako kudeaketak azpimarragarrien dituen gaiak, zerga bakoitzari lotuta, eta gainera arauetan izandako aldaketa esanguratsuenei buruz analisi labur bat egin da. Azkenik, Urteko Txosten Bateratuak lau eranskin dauka osagarri moduan. I. Eranskinak laburpen bat eskaintzen du foru ogasunek araugintzan eginiko jarduketari buruz, II. eta III. Eranskinak, orde, ekonomia eta zerga alorretan ogasun horiek egin duten kudeaketari buruz informazioa ematen dutelarik. Azkenik, IV. Eranskinak aztergai du zerga eta ekonomia alorretan toki ogasunek eginiko kudeaketa, udalerrien arabera xehatua datorrena.

Iruzur Fiskalaren kontrako borrokarako batzordea

Euskal Autonomia Erkidegoko Iruzur Fiskalaren kontrako Borrokarako Batzordea Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoak —Eusko Jaurlaritzaren eta foru-aldundien ordezkaritza baitu— sortu zuen, 2013ko urriaren 14ko erabakiz, urte horretako irailaren 26an Eusko Legebiltzarrak emandako Ebazpen bati erantzuteko; ebazpen horrek iruzur fiskalaren aurkako lankidetz-estrategia bat normalizatzeko eskatzen zuen.

Foru-aldundi bakoitzeko ordezkari batek eta Eusko Jaurlaritzako beste batek osatzen dute eta honako eginkizun hauek ditu: i) Iruzur Fiskalaren kontrako Borrokarako plan bateratua egitea urtero, eta, horretan, irizpide orokorrak eta egin beharreko jarduketa koordinatuak zehaztea, eta ii) urteko txosten integratua igortzea Euskal Autonomia Erkidegoko (EAE) iruzur fiskalari buruz, eta, horretan, aipatutako urteroko plan bateratuetako jarduketan emaitza eta efikazia ebaluatzea, eta gauzatze-maila zehaztea.

2025. urteko Euskal Autonomia Erkidegoko Iruzur Fiskalaren Kontrako Borrokarako Plan Bateratua

Alde batera utzirik Foru Aldundi bakoitzak bere banakako planak egin ditzakeela iruzurraren aurka borrokatzeko eta tributuak egiaztatzeko eta autonomia duela arlo horretan esleitua duen eskumena gauzatzeko, oro har, bat datoz egokia dela baterako politikak eta estrategiak garatzea iruzur fiskalari aurre egiteko, eta, haien aburuz, eraginkortasuna indartuko da zerga administrazioaren arloan eskumena duten erakundeen artean aliantzak eratuz eta lankidetzaren bidez.

Euskal Autonomia Erkidegoko Iruzur Fiskalaren kontrako Borrokarako Plan Bateratuak testuinguru jakin batean sortu dira; sinergiak sustatu nahi dira, eta efikazia handitu, hiru foru-aldundien eta Eusko Jaurlaritzaren arteko lankidetzaren bidez.

Urtero egiten den Plan Bateratuak irizpide orokorrak zehazteaz gainera, Foru Aldundiek gauzatu beharreko jarduketa koordinatuak hartu behar ditu kontuan, eta jarduketa horien artean egongo dire informazioa lortzeko ekintzak, prebentzioaren ingurukoak eta erregularizatzeko eta kobrantza-ekintzak.

Euskal Autonomia Erkidegoko (EAE) iruzur fiskalari buruzko urteko txosten integratua

Euskal Autonomia Erkidegoko (EAE) iruzur fiskalari buruzko urteko txosten integratuaren bidez, aipatutako urteroko plan bateratuetako jarduketan emaitza eta efikazia ebaluatzen da, eta gauzatze-maila zehazten da.

Zerga-hezkuntza programa

Iruzur Fiskalaren kontrako Borrokarako Plan Bateratuaren barruan, foru-aldundiek eta Eusko Jaurlaritzak prebentzio-neurriak indartzearen aldeko apustua egiten dugu, baita zerbitzu publikoei eusteko lagundu behar delako balio sozialaz kontzientziatzearen aldekoa ere.

Horri lotuta, eta erakunde arteko lankidetzaren bitartez, gizalegeko eta zergei lotutako hezkuntza-programa bateratu bat sustatu da; programa horrek unitate didaktiko bakarra du ekonomiari eta fiskalitateari buruz, programan parte hartu nahi duten Euskadiko ikastextuetan eman beharrekoa.

Foru-aldundiek garatu dituzten unitate didaktikoak irakatsi nahi dira herritarren zerga-kontzientzia gaztetatik indartzeko. Alde batetik, ikasleek erakundearen egituraren eta funtzionamenduaren gainean ezagutza erraza baina didaktikoa eta zorrotza jaso dezaten lortu nahi da, baita erakundearen antolaketaren, administrazioaren arteko eskumen-banaketaren eta horiek finantzatzeko moduaren gainean ere. Beste alde batetik, ikasleak zerga-iruzurrak eragiten dituen bidegabekeriaren eta ondorio kaltegarrien gainean kontzientziatu nahi dira, funts publikoen erabilerari buruzko ezagutza sustatu ahala. Hau da, berariaz azalduko zaie zein zerbitzu ematen diren herritarren ekarpenekin eta nola laguntzen duten inguru solidarioago eta orekatuagoa lortzen.

[2024-2025 ikasturtea. Zerga Hezkuntzako Programaren emaitzen Txostena](#)

TicketBAI

TicketBAI (aurrerantzean, TBAI) hiru foru-aldundien eta Eusko Jaurlaritzaren artean partekatutako proiektua da, eta zenbait betebeharrak legal eta tekniko ezartzea du helburu; hala, TBAI indarrean sartzen denetik aurrera, jarduera ekonomiko bat egiten duten pertsona fisiko eta juridiko guztiek fakturazio-software bat erabili beharko dute, argitaratzen diren baldintza teknikoak betetzen dituen.

Sistema berriari esker, foru-ogasunek zergadunen jarduera ekonomikoen diru-sarrerak kontrolatu ahal izango dituzte, eta, bereziki, azken kontsumitzaileei ondasunak edo zerbitzuak ematen dizkieten sektoreetako jarduerenak, neurri handi batean eskudirutan kobratuta. Era berean, informazio hori erabiliko da zergadunei zerga-betebeharrak betetzen laguntzeko.

Ekonomia Itunaren Zabalkundea

Ekonomia Ituna Eusko Jaurlaritzako web orrialdean

Eusko Jaurlaritzako Ogasun eta Finantza Sailak tarte zabala eskaintzen dio bere web orrialdean Ekonomia Itunaren zabalkundeari: i) zer den, ii) araudi erregulatzailerik testuen konparazioak eta hainbat hizkuntzako bertsio kontsolidatua (euskaraz, gaztelaniaz eta ingelesez) barne hartzen dituen, Itunari buruzko terminoen glosario batekin osatuta, ingelesezko azalpen didaktikoa eta euskarazko eta gaztelaniazko baliokidetasun terminologikoak erantsita, iii) Ekonomia Itunaren III. kapituluaren araututako organoei buruzko informazioa (Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoa, Ekonomia Itunaren Araugintza Koordinatu eta Ebaluatze Batzordea eta Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordea) eta iv) euskarazko Itunaren terminologiari buruzko atal bat, Eusko Jaurlaritzaren Itzulpen Zerbitzu Ofizialaren (IZO) gomendioak jasotzen dituen eta 700 termino baino gehiagotara iristeko tresna dinamiko bat bideratzen duena.

Ad Concordiam

Ad Concordiam Ekonomia Ituna Sustatzeko eta Zabaltzeko Elkartea irabazi-asmorik gabeko erakunde pribatua da, eta bere bazkide sustatzaileak Bizkaiko Foru Aldundia, Euskal Herriko Unibertsitatea eta Deustuko Unibertsitatea dira. Elkartearen helburua fiskalitatearekin eta ogasun publikoarekin lotutako gaiak zabaltzea eta aztertzea da, bereziki Ekonomia Itunarekin lotutakoak.

Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordearen jardura-txostena

Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordeak eztabaidatu eta ebatzen ditu Estatuko zergen administrazioaren eta foru aldundien artean edo, bestela, foru aldundien eta edozein AEko administrazioaren artean sortzen diren tributuei buruzko gatazkak. Arbitraje Batzordea Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Ituna onartzen duen maiatzaren 13ko 12/1981 Legearen aurreikusita zegoen, eta bere helburua da ebatzea "Estatuko Administrazioaren eta foru-aldundien artean edo horien eta beste edozein autonomia-erkidegotako Administrazioaren artean pertsona fisikoen ohiko bizilekua, zergaegoitza eta pertsona juridikoen negozio-kopuru erlatiboa zehazteari dagokionez sortzen diren gatazkak". Organo horrek jardura-txosten bat egiten du urtero.

Itun Ekonomikoaren eta Foru Organuen Ikerketarako Agiritegia (ITUNA)

Ekonomia Itunaren eta Foru Ogasunen Ikerketarako Agiritegian EHUko Historia Garaikidea (Leioa), zuzenbide Publikoa (Leioa eta Donostia) eta Gizarte Zientzien Didaktika (Vitoria-Gasteiz) sailek hartzen dute parte. Zentroak Dokumentazio zerbitzua du, Ekonomia Ituna eta Hitzarmena, Foru Ogasun, euskal zerga sistema eta, oro har, federalismo fiskala edo deszentralizazio fiskala eta finantzarioari buruzko informazioa bildu, arrazionalizatu, aztertu eta zabaltzeko.

Azkenik, Agiritegiak Ekonomia Ituna eta Hitzarmena eta euskal zerga sistemaren ezagutza bultzatu, hedatu eta sustatzen du, batez ere euskal, espainiar eta europar iritzi publikoan, zein nazioarteko beste esparru batzuetan, euskal kasua federalismo fiskalari buruzko nazioarteko ikerketa korronteetan kokatuz.

El Concierto Económico Vasco: un visión personal. Pedro Luis Uriarte

Ekonomia Ituna buruzko dibulgazio-lana, hainbat ikuspegitatik ikusita. Bertan, bere 11 liburuetan zehar, egileak Ekonomia Itunaren oinarriak, ezaugarriak, funtzionamendua, bilakaera, arrakastak eta porrotak, erasoak eta defentsa, eta haren iragana, oraina eta etorkizuna azaltzen ditu.

Obra hau bereziki gomendagarria da Ekonomia Itunaren ezagutza sartu nahi dutenentzat, baina dagoeneko ezagutzen dutenentzat eta horren alderdi zehatzetan sakondu nahi dutenentzat ere baliagarria izango da. Bere ikuspegi didaktikoa eta lehen aldiz Ekonomia Ituna deskubritzen dutenek erraz eskuratzeko modukoa izateaz gain, erakunde honekiko interesa dutenek edozein kezka ase ahal izango duten material zabala eta osoa du ezaugarri.

Ekonomia Itunaren bilakaera bere lege-testuen bidez. Javier Armentia

Eusko Jaurlaritzako Ogasun eta Ekonomia Sailak argitaratutako liburua, Ekonomia Itunaren historia ezagutzeko, une historiko bakoitzean haren edukia jasotzen duten lege-testuen bitartez. Egilea, Javier Armentia Basterra, urte askoan Arabako Foru Ogasuneko Zerga Araudiko Zerbitzuaren arduraduna eta Kontzertu Ekonomikoaren ezagutzaile handia, lege-teknizismoetatik ihes egiten saiatzen da, eta termino eta azalpen ohikoagoak erabiltzea aukeratzen du, horiek ulertzen laguntzeko, laburpen-koadro askoren laguntzarekin. Estekaren bidez, liburuaren laburpena sartzen da, egilearen sarrera-oharrarekin eta hura errazago aurkitzeko beharrezkoak diren identifikaziodatuekin batera.

Beste esteka interesgarri batzuk

Zerga-gaietan eskumena duten Foru Aldundien eta Eusko Jaurlaritzaren web-orrialdetarako sarbideak

Eusko Jaurlaritzako Ogasun eta Finantza Saila

Arabako Foru Ogasuna

Bizkaiko Foru Ogasuna

Gipuzkoako Foru Ogasuna

ADMINISTRAZIOA ETA ERREDAKZIOA/ADMINISTRACIÓN Y REDACCIÓN

Euskadiko Zerga-Koordinaziorako Organoa/Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi
Gaztelako Atea/Portal de Castilla, nº 15 – 01007 Vitoria-Gasteiz
Telefona/Teléfono: 945/016770 – zergak@euskadi.eus

LEGE-GORDAILUA/DEPÓSITO LEGAL

VI-522/93
ISSN – 2253 - 7805

«ZERGAK» aldizkarian parte hartu nahi dutenek Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organora bidali behar dituzte artikuluak.

- Lanaren kopia bat posta elektronikoz bidaliko da, adierazitako helbidera.
- Artikuluaren luzapenak ez ditu 20 orrialde gaindituko, lerroen artean tarte bikoitza utziz.
- Artikulu bakoitzari 200 hitz baino gehiago edukiko ez duen laburpen bat erantsiko zaio.
- Artikuluak irudikapen grafikoak baditu, haiek egiteko oinarri gisa balio duten zenbakizko datuak sartu beharko dira.
- Artikulugile bakoitzak bere izena, helbide osoa, telefona eta NAN zenbakia bidaliko ditu.
- Idazlanak EAEko bi hizkuntza ofizialetako edozeinetan idatz daitezke.
- Artikuluak hizkuntza inklusiboa erabiliz idatziko dira, irudirik eta genero-estereotiporik gabe.
- Lankidetzari buruzko xehetasun gehiago jakiteko (ordainsariak, izapideak, etab.), harremanetan jar zaitezke zergak@euskadi.eus helbidera mezu bat bidaliz.

Aldizkariaren erredakzioak beretzat gordetzen du jasotako artikuluak argitaratzeko eskubidea, aldez aurretik ebaluazio-prozesu anonimo bat egin ondoren. Era berean, bereziki gomendatzen eta baloratzen du datuak sexuaren arabera bereiztea, bai eta egindako azterketetan genero-ikuspegia txertatzea ere.

Idazlana argitaratzeak ez du, derrigorrez, bertan jakinarazi diren aburuekiko adostasunik adierazi nahi, iritziak egilearen erantzukizunpean gelditzen baitira.

Edukia Creative Commons BY - NC - ND lizentziapean. Aitortu-EzKomertziala-LanEratorririkGabe 4.0 Nazioartekoa.

Todas las personas que deseen colaborar en «ZERGAK» deberán enviar sus artículos al Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi.

- Se remitirá una copia del trabajo mediante e-mail a la dirección de correo indicada.
- La extensión del artículo no debe superar las 20 páginas, a doble espacio.
- Los artículos deberán ir acompañados de un resumen, cuya extensión no deberá exceder de 200 palabras.
- Si el artículo contiene representaciones gráficas, se deberán incluir los datos numéricos que sirven de base para su elaboración.
- Se incluirá la autoría con nombre y dirección completos, teléfono y DNI.
- Los trabajos podrán ser redactados en cualquiera de las dos lenguas oficiales de la C.A.P.V.
- Los artículos se redactarán utilizando un lenguaje inclusivo sin imágenes ni estereotipos de género.
- Para concretar más detalles sobre la colaboración (remuneración, trámites, etc.) puede contactar enviando un correo a zergak@euskadi.eus.

La redacción de la revista se reserva el derecho de publicar los artículos que reciba, previo sometimiento a un proceso de evaluación anónima. Asimismo, recomienda y valora especialmente la desagregación de datos por sexo así como la incorporación de la perspectiva de género en los análisis efectuados.

Su publicación no significa necesariamente un acuerdo con las opiniones expresadas que serán de la responsabilidad exclusiva de la autora o autor.

Contenido bajo licencia Creative Commons BY-NC-ND. Atribución/Reconocimiento-NoComercial-SinDerivados 4.0 Internacional.

