

## **11/2013 FORU ARAUA, abenduaren 5ekoa, Sozietateen Gaineko Zergari buruzkoa (BAO Abenduaren 13koa)**

Jakinarazten dut Bizkaiko Batzar Nagusiek 2013ko abenduaren 5eko Osoko Bilkuran foru arau hau onartu dutela: 11/2013 Foru Araua, abenduaren 5ekoa, Sozietateen Gaineko Zergari buruzkoa. Arau hori aldarrikatu eta argitaratzeko agindua ematen dut, aplikatu ahal zaien herritar, norbanako eta agintari guztiek bete dezaten eta betearaz dezaten.

### **SOZIEKATEEN GAINEKO ZERGARI BURUZKO, ABENDUAREN 5EKO 11/2013 FORU ARAUA**

#### **HITZAURREA**

Hamabost urte baino gehiago bete direnean Sozietateen gaineko Zergari buruzko 1996ko ekainaren 26ko 3/1996 Foru Araua indarrean jarri zenetik, eta hura osorik berritzeko prozesuari ekin beharra dago, ordutik oso bilakaera garrantzitsua izan dutelako bai nazioarteko Zerga Zuzenbideak, bai egoera ekonomiko eta sozialak berak, hala nola Bizkaiko Lurralde Historikoan, Euskal Autonomia Erkidego osoan, Espainiako Estatuan nahiz Europar Batasunean, beste eremu zabalagoak ez aipatzearren. Gauza asko gertatu dira -besteak beste ekonomiaren globalizazioa edo Europar Batasuneko Zuzenbidearen bilakaera bera eta bilakaera horrek enpresen zuzeneko fiskalitatean izandako eragina- ezinbestez eskatzen dutenak Zergaren erabateko erreformarako prozesuari ekitea, eta horretarako egin da honako foru arau hau.

Krisi ekonomiko sakonak 2006an lortu ziren mailetara jaitsi du diru-sarrerara publikoen bilketa, eta ez dirudi epe laburrean tributuen bidezko sarrerak nabarmen suspertuko direnik. Gainera, gastuen aldetik, ongizate-estatuari eusteko beharizan gero eta handiagoak sortzen ari dira. Horiek horrela, beharrezkoa da aztertzea gaur egun zer eginkizun betetzen duen tributuo bakoitzak eta zenbateraino ari den betetzen bere izaeragatik dagokion eginkizuna; hala, behar izanez gero, neurri egokiak proposatuko dira azterketa horretan agerian jarritako akatsak zuzentzeko.

Enpresa-ehuna eta gure enpresen lehiakortasuna sendotuta Euskal Autonomia Erkidegoan enpresa-jarduera indarberritzeko eta aberastasuna zein lanpostuak sortzeko helburuak lor daitezzen, erreforma sakona egin behar zaio 1996tik, ukitu txikiak gorabehera, bere horretan indarrean egon den Sozietateen gaineko Zergari, albora utzi gabe haren erreforma gidatu behar duten printzipioak eta arrazoiak. Enpresen tributazioaren arloko neurri fiskalik aurreratuenetz hornitu behar da lurralde historikoetako tributuo-sistema, egungo globalizazio ekonomiko eta kapital-mugimenduetarako askatasuna aintzat hartuta. Aipatutako printzipio horiek are beharrezkoagoak dira gaur egungo egoera ekonomiko honetan, krisiak ez baitu epe laburrean alde egiteko itxurarik. Horregatik, Sozietateen gaineko Zergaren erreformak inbertsiorako eta enplegurako neurri erakargarriak ezartzea izan du xede, neurriok baliagarriak izan daitezzen enpresen kapitalizazioa eta ekoizpen-jarduerak sustatzeko nahiz bultzada emateko ikerketa, garapen eta berrikuntzaren arloei.

Beste alde batetik, Bizkaiko Lurralde Historikoaren azken urteotako bilakaera ekonomikoak goitik behera aldarazi du haren egoera ekonomiko, bai magnitude makroekonomikoetako dagokionez, bai lurraldeko enpresa-ehunaren izaerari dagokionez. Hori dela eta, Sozietateen gaineko Zergari buruzko araudian ezarritako zerga-pizgarriak berrikusi eta eguneratu beharra dago, errealtate berriari egokitzeko eta ahalik eta eraginkorrenak izan daitezzen lortzeko. Betiere, kontuan izan behar dugu hazkunde ekonomiko iraunkorreko garaia bizi izan dugula (1996-2007), baina baita, haren ondoren, ekonomia- eta finantza-krisi bat ere (2008-2013), oraindik ezin iragarri den tamaina izango duena eta gure historia ekonomikoan aurrekaririk ez duena.

Gainera, azkenaldi honetan bai Europako Batzordeak bai, batez ere, Europar Batasuneko Justizia Auzitegiak lagundu dute doktrina bat garatzen, Europar Batasuneko estatu kideek enpresen zuzeneko tributazioari buruzko euren arauak garatzeko duten ahalmenaren inguruan, Europar Batasunaren Tratatuaren jasotako oinarriko askatasunak erabat errespetatuz, eta zerga-politiken koordinazioa sustatzeko zenbait neurri ezarri dituzte, batetik, zerga-arloko lehia kaltegarria ezabatzeko, eta, bestetik, Europar Batasunaren Tratatuaren ondorioetarako estatu-laguntzat har litezkeen neurrien ezarpena galarazteko.

Foru arau honetan zerga honi buruz jasotzen diren arau berriek erabat errespetatzen dituzte doktrina hori eta koordinazio ahalegin horiek. Beraz, arreta berezia jarri zaio honako egoera hauen inguruko arauak erregulatzeari: entitate ez-egoiliarrek lortutako zenbait errenta zerga-oinarrian sartzea; azpikapitalizazio egoeren tratamendua; zergapetze bikoitza ezabatzearen tratamendua; egoitza edo aktiboak atzerrira aldatzen dituzten entitateen irteerako zergapetzea, edota Transferentzia Prezioei buruzko Europar Batasuneko Baterako Foroaren lanetatik abiatuta sortutako gomendioak pertsona edo entitate lotuen arteko eragiketen tratamenduan jasotzea. Horretarako guztirako, bada, baliatu egin da 2007ko martxoaren 26ko 6/2007 Foru Arauaren bidez Sozietateen gaineko Zergaren erreforma partziala onetsi zenetik metatutako esperientzia.

Beste alde batetik, honezkero ezin da zalantzan jarri foru erakundeek badutela eskumena araubide erkideko lurraldean indarra duen zerga-araubideaz bestelako bat ezartzeko Sozietateen gaineko Zergan, Europar Batasunaren Funtzionamenduari buruzko Tratatuaren 107. artikuluan xedatutakoa errespetatuz; izan ere manu horretan ezarritako estatu-laguntzaren kontzeptutik guztiz baztertuta geratu dira Bizkaiko Lurralde Historikoaren neurri tributario orokorrak, gure lurraldeak autonomia osoa baitu, Europar Batasuneko Justizia Auzitegiak C-88/03 auzian -Portugalgo Errepublikak Europako Erkidegoetako Batzordearen aurka- 2006ko irailaren 6ko epaian xedatutakoaren ildotik. Eta hala egiaztatu du bai Europar Batasuneko Justizia Auzitegiak berak, 2008ko irailaren 11ko epaian (C-428/06 eta C-434/06 bitarteko auzi metatuak), bai estatu barruko auzitegiek, hots, Euskal Autonomia Erkidegoko Auzitegi Nagusiak (2008ko abenduaren 22ko eta 2009ko apirilaren 19ko epaien bitartez) eta Auzitegi Gorenak (EAEko Auzitegi Nagusiaren epai horien aurka jarri ziren kasazio-errekurtsoak ezesteko 2012ko martxoaren 30eko eta apirilaren 3ko eta 4ko epaien bitartez).

Foru arau honen bidez erraztu egiten da aurreko araudia, eta, horrela, berrantolatu egin dira kontabilitateko emaitzari zerga-oinarria lortzeko egin beharreko zuzenketak ezartzen dituzten manuak. Gainera, zuzenketak sistematizatu dira, doikuntzen gaineko erregulazio argiagoa lortzeko eta araubide orokorrari ahal izan den neurrian erantsi zaizkion zerga-araubide bereziak nabarmen murriztea lortzeko.

Neutraltasunaren ikuspuntutik, zergapetze bikoitza ezabatzeko tratamendua berrikusi behar izan da, eta apustu sendoa egin da salbuespenaren mekanismoaren alde. Gainera, orain arte indarra izan duten zerga-pizgarriak birplanteatu eta eguneratu egin behar izan dira, errealitateari egokitzeko eta ahalik eta eraginkorrenak izan daitezen lortzeko.

Zergapetze bikoitza ezabatzeari dagokionez, apustu sendoa egin da salbuespen mekanismoaren alde: jarraipen logiko eta zentzuzkoa ematen zaio Sozietateen gaineko Zergari buruzko 1996ko ekainaren 26ko 3/1996 Foru Arauko 19. artikuluan xedatutakoaren bitartez hasitako ildoari, baina errenta guztietara zabaldu da tratamendu hori -bai dibidenduetara bai partaidetzak eskualdatuz lortutako errentetara-, iturria atzerrian egon zein ez, betiere zenbait baldintza betetzen badira. Hala eginez, gaur egungo nazioarteko joerei eta nazioarteko erakundeen gomendioei jarraitzen zaie, eta, horrekin batera, aurrea hartzen zaie Sozietateen gaineko Zergari buruzko araudian egin beharreko doikuntzei, ez dadin zergapetzerik gabeko egoerarik jazo. Horrenbestez, tratamendua aldatu zaie merkataritza-funts finantzarioari edo enpresen berrantolatze prozesuetan egiten den balore-eguneratzeari.

Arauketa berriarekin bat, nazioarteko zergapetze bikoitzean dauden kasurik arazotsuenak ezabatzea sustatzen da, hain zuzen ere, Espainiarekin nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko eta ihes fiskal prebenitzeko hitzarmenik sinatuta eta indarrean ez duten herrialdeen kasuak dira arazotsuenak.

Indarrean dauden zerga-pizgarriak berrantolatu eta eguneratzeari dagokionez, batez ere honako jarduketa-ildo hauen inguruan egin da Sozietateen gaineko Zergaren erreforma:

1. Enpresen kapitalizazioa sendotzeko neurriak ezartzea, funts propioen gehikuntzan oinarritutako egituren tratamendua hobetzeko eta zorpetzeko beharra murrizteko; neurrian artean ekintzailetzeentzako laguntza ere ezartzen da.

Gure enpresek behar duten kapitalizazioa lortuko badute, beharrezkoa da haien funts propioak indartzeko neurri positiboak hartzea. Horrekin loturik, enpresen kapitalizazioa sustatzeko konpentsazio berri bat jaso da, eta hori da, hain zuzen, zerga-oinarria zehazteko zuzenketei dagokienez dauden berrikuntza nabarmenatariko bat. Horretarako, orain dela gutxi Europar Batasuneko beste estatu batzuetan ezarritako neurriak hartu dira eredutzat, eta horrekin guztiarekin lortu nahi da, batetik, enpresei bermatzea erraz lortu ahal izango dituztela kapitalizazio egokia eta kaudimenez eta segurtasunez lehiatzeko bidea emango dien pasiboaren egitura; bestetik, Sozietateen gaineko Zergan norberaren finantzaketak jasotzen duten tratamenduaren eta inoren finantzaketak jasotzen duenaren artea dagoen leizea ixtea. Hortaz, erakargarriagoa izango da enpresen funts propioak handitzea, eta lagundu egingo zaio, hala, enpresen azpikapitalizazio egoera murrizteari, benetan kaltegarriak baitira.

Era berean, aipatzekoa da kontabilitateko emaitzaren zuzenketa bat jaso dela emaitzaren aplikazioaren arloan, zeinaren bitartez tratamendu berariazkoa ezarri baita enpresek mozkinak nibelatzekeo erreserba berezi batean egiten dituzten zuzkiduretarako. Tratamendu horrek bidea eman behar die enpresei berme handiagoekin aurre egiteko ziklo ekonomikoaren gorabehera eta euren indar finantzarioa handitzeko, kanpoko kredituarekiko mendekotasuna arinduz, egiaztatu baita elementu hori funtsezkoa dela jarduerari eta enpleguari eutsi ahal izateko, azken urteotan bizi dugun egoera ekonomiko gogorrean.

2. Mikroenpresei laguntzea, enpresa-proiektuen ezarpena eta garapena errazteko; horretarako, haien kostu fiskal zuzenak eta zeharkakoak murriztuko dira eta mozkinak berrinbertitu ditzatela sustatuko da, ahalmena eta tamaina handitu ahal izan ditzaten, eta haien tributazioa sinplifikatuko da.

Ikuspegi horretatik nabarmentzekoa da tratamendu espezifiko bat ezarri dela mikroenpresentzat; horretarako, hauek hartuko dira halakotzat: 10 langile baino gutxiago eta 2 milioi eurotik beherako urteko eragiketa bolumena nahiz aktibo bolumena duten enpresak. Bada, halakoek foru arau honetan jasotzen duten babesak eta erraztasunak goitik behera aldatu dute orain arte zuten egoera.

Helburu horretan sakonduz, emaitzaren aplikazioaren arloan kontabilitateko emaitzaren zuzenketa aurkituko dugu, halaber, ekintzailatza sustatzeko eta ekoizpen-jarduera sendotzeko erreserba berezi baten zuzkidurari dagokionez. Erreserba hori baliatzeko aukeren artean baditugu enpresa proiektuen garapena, hainbat enpresaburuk batera proiektuak abian jartzea eta business angel edo inbertsiogile informal pribatuen figura erakundetuz ekintzailatza babestea.

3. Patenteen eta ikerketa eta garapen arloko jarduketetatik datozen beste emaitza batzuen zerga-tratamendua indartzea.

Horren haritik, gure ekoizpen-ehunean kezka eragiten duen elementu nagusietariko bat da beste estatu batzuetan dihardutenen aldean lehiakortasun erlatiboa lortu beharra, kontuan izanik gure enpresek gero eta nazioartekotuago dagoen jokaleku globalizatuan egin behar dutela lan.

Horregatik, lehiakortasuna handitzeko gako nagusia ez da kostu operatiboak murriztea - nahiz eta faktore hori ere garrantzitsua izan litekeen-, baizik eta aukera izatea merkatuan balio erantsi handiko produktu edo zerbitzuak eskaintzeko, osagai teknologiko edo funtzional bereziren bat dutenak, lehiakideek eskaintzen dituzten produktuen aurrean bereiztearren.

Ikerketa eta garapenaren eta berrikuntza teknologikoaren arloko jardueren aldeko apustua, beraz, lehen mailako elementua da gogoeta horien artean, eta foru arau honetan sakonago landu da goian aipatutako 2007ko martxoaren 26ko 6/2007 Foru Arauak irekitako ildoak: orokortu egin da jabetza intelektualaren eta jabetza industrialaren eskubideak lagapen bidez ustiatzeko ezarritako tratamendua, eta, horrenbestez, zergadunak berak bere ikerketa eta garapen arloko jardueren emaitza bere ekoizpen-prozesuan erabil dezake.

Neurri horren arrakasta ikusirik, eta ikerketa eta berrikuntza arloko jardueren emaitzak Bizkaiko Lurralde Historikoan bertan ustiatu behar direla sinetsita, haren ertzak hobeto marraztu dira eta haren edukiak eguneratu dira oraingo beharrezkoak kontuan hartuz.

#### 4. Zenbait gasturen kengarritasuna mugatzea.

Zenbait gasturen kengarritasuna murriztea helburu nagusi duten neurriak ezarri dira, zalantzan jartzekoa baita ea gastu horiek ekonomia-jardueraren garapenerako beharrezkoak diren.

Ildo horretatik, foru arau honetan eutsi egin zaie Zerga-iruzurraren aurkako borroka indartzeko neurri osagarriak nahiz zergen arloko beste aldaketa batzuk onesten dituen 2013ko otsailaren 27ko 3/2013 Foru Arauak 2013ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako egin dituen aldaketei. Hain zuzen ere, foru arau horretan ezarritako arauak zehaztu egiten dute zein kasutan joko diren kengarritzat zenbait gastu, sarrerekin korrelazio ez oso argia dutenak; beraz, jarraibideak ezarri behar dira zehaztasunez erabaki ahal izateko zein diren gastu kengarriak, sarrerekiko korrelazioa dutenak, eta zein ez.

Batez ere, ordezkartza-gastuak edo hornitzaile eta bezeroentzako opariak noiz diren kengarriak eta noiz ez zehazten dituzten arauak eutsi zaie, gastu horien helburua eta xedea kontrolatu ahal izateko bitartekoak barne; eta hasitako ahaleginean jarraitu da zehatz-mehatz argitzeko noiz jo behar diren ibilgailuak, itsasontziak eta aireontziak zergadunen ekonomia-jarduerari bakarrik afektatutzat eta noiz ez, haiek eskuratu eta erabiltzeko gastuen kengarritasuna zehaztearen. Ekonomia-jardueretarako eta helburu pribatuetarako aldi berean erabiltzen diren ibilgailuen %50 egotzi behar dela dioen araua mantendu da, eta zehaztu egin da, halaber, zein kasutan ez diren jarduerari afektatutzat joko aipatutako ondare-elementu horiek, eta, horrenbestez, noiz ez diren kengarritzat joko haiekin zerikusia duten gastuak.

Horrez gainera, ordea, automobil eta antzekoei dagokienez ere foru arau honetan eutsi egin zaio zentzuzkotzat jotzen den gehieneko erosketa-prezioari (25.000 euro), eta erosketa prezio hori gainditzen ez duten ibilgailuen gastuak bakarrik izango dira kengarriak, edo, gehieneko prezioa gainditzen badute, zenbateko horri dagokion zatia izango da kengarria, bai erosketa-gastuei bai ibilgailua erabiltzearekin zerikusia duten gainerako gastuei dagokienez. Beraz, prezio handiagoko ibilgailuak erosten dituzten zergadunen kontura izango da halakoak erosteak eragiten duen gastu-gehikuntza.

Azken batean, gai hori dela eta, azpimarratu behar dugu ahalegin handia egin dela agerian uzteko zein kasutan ezkututzen den, sozietate baten jabetzaren mozorropean, zergadunen erabilera pribatu soilerako diren horrelako ondare-elementuen titulartasuna. Hala, mekanismoak ezarri dira aktibo horiekin zerikusia duten gastuak kengarriak izan ez daitezen, eta trabak ezarri dira zergadunen ondare pertsonala ez dadin haien jabetzako pertsona juridikoen baitan kokatu, zergadunari zerga-karga arintzeko eta errentaren aplikazioa baino ez dena gastu kengarritzat aurkezteko.

Ahalegin hori areagotu egin da Zergaren araubide orokorrari atxikita egon arren tratamendu berezia hartzeko moduko soslai bereizgarria duten ondare-sozietateen tratamendu berriarekin. Tratamendu horretan sartu dira zergadunek errenta pasiboan iturri diren ondasun eta eskubideen ukantza-sozietateen baitan koka zezaketeko kasuak.

Zenbait gasturen kengarritasuna mugatzearen arlo honetan badago nabarmendu beharreko azken elementu bat: entitateen azpikapitalizazioa saihesten saiatzen den erregela berriro egituratu da, hots, haren aplikazioa orokortu da, Europar Batasunaren Funtzionamenduari

buruzko Tratatuan aitortutako oinarriko askatasunekin erabat bateragarria izan dadin eta Bizkaiko Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergaren kargapeko zerga-oinarriak higatu ez daitezzen entitate lotuen mesedetan. Bitarteko hori egokiagoa da, eta neurrikoagoa, entitateen palanka-efektuaren eta haien kapitalizazio propioaren arteko orekan eragiteko.

Tamaina handia ez duten enpresentzat edo beste entitate edo pertsona lotu batzuekin zorpetze ordaindua dutenentzat arau horren aplikazioak ez diezaien eragin kudeaketa-zama astunegirik, gutxieneko atalase bat ezarri da, arau hori aplikatzeko aukera mugatzen duena.

5. Araubide bereziak berrikustea. Zergaren sinplifikazioaren esparruan, araubide bereziak mugatzeko prozesuari ekin zaio. Hala behar izan denean, haietariko batzuk araubide orokorrean sartu dira, beharrezko moldaketak eginda, eta haiek aplikatzeko baldintzak birformulatu egin dira; araubide berezi batzuk kendu egin dira, jada ez dituztelako betetzen sorreran ezarri zitzaizkien helburuak edo bilakaera ekonomiko orokorrak aurrea hartu dielako.

Horregatik, araubide orokorrean sartu dira enpresa txiki eta ertainen araubide berezia, ondare-sozietateena, meatzaritzarena, hidrokarburoen ikerketa eta ustiapenarena, nazioarteko zerga-gardentasunarena, finantza-errentamenduko zenbait kontraturena eta salbuespen partziala duten entitateena.

Beste alde batetik, mantendu eta eguneratu egin dira itsas garraioko enpresen araubide berezia, ekonomia-intereseko elkartzeena eta aldi baterako enpresa-elkarteeena, inbertsio kolektiboko erakundeena, zerga-baterakuntzarena eta enpresen berrantolaketarena.

Arreta berezia merezi du higiezinaren errentamenduaren arloko jarduera kualifikatua duten entitateen araubide berezi berriak, jarraipena ematen baitie etxebizitzaren errentamenduan diharduten entitateen lehengo araubide bereziak gure herrian alokairuaren merkatua indarberritzeko egindako ahaleginei. Izan ere, merkatu hori oraindik ere txikiegia da gure ingurune hurbileneko herrialde aurreratuagoen aldean.

Kendu egin dira, azkenik, lurraldeko industria-garapenerako sozietateen araubide berezia, enpresak sustatzeko sozietateena, Higiezinaren Merkatuan Inbertitzeko Sozietate Anonimo Kotizatuena eta atzerriko baloreak edukitzeko entitateena, kasu horietan guztietan egokitzat jo delako araubide berezia kentzea, bai Zergaren sinplifikazioan sakontzeko, bai eta haren egitura egungo beharrezanean egokitzeko ere.

Azpimarratu behar dira, aurrekoari dagokionez, Zuzenbide iragankorrean bai enpresak arauak, bai eta foru arau honetako xedapen gehigarrietan aurreikusita dauden berariazko tratamendu batzuk ere, araubide erkideko arauen pean dauden Higiezinaren Merkatuan Inbertitzeko Sozietate Anonimo Kotizatuetao bazkide bizkaitarrentzat edo zenbait balore edukitzeko entitateentzat ezarritakoak, hain zuzen ere. Tratamendu horiek kanpoko inbertsioa eta gure enpresen nazioartekotzea garatzearen ordezkotzako aukera eskaini nahi dute, baina araubidea haztatuz kasu horietan zerga-bilketak izan behar dituen berezitasunekin.

6. Kenkariak berrikustea. Zenbait kenkariri eustea erabaki da eraginkortasun handiko pizgarriak direlako, garrantzi handia dutelako ekoizpen-ehunaren iraupenerako eta lagundu egiten dutelako ekonomia-jarduera indarberritzeko eta enplegua sortzeko helburuak lortzen. Kendu egin dira, aldiz, aplikazio praktiko urria edo pizgarri moduan eraginkortasun mugatua zuten kenkariak.

Oraingo egoeran zerga-neurrien bidezko bultzada publikoa merezi izateko modukotzat jotzen diren enpresa-portaeren bizkarrezurra osatzen duten lau kenkariak mantendu dira, alegia, aktibo ez-korronte berriak erostearen ondoriozko kenkariak, ikerketa, garapen eta berrikuntza teknologikoko gastuei dagozkienak, garapen iraunkorarekin eta ingurumenaren kontserbazio eta hobekuntzarekin zerikusia dutenak eta enplegu egonkorren sorkuntzarekin zerikusia

dutenak. Horixe da botere publikoek egungo egoera gainditzeko ezarri duten lehentasunetariko bat.

Kenkari horietan guztietan teknikoki hobetu dira lehengo araudian zeuden kontzeptuak, eta erregela berriak ezarri dira, zergen bidezko pizgarriak emateko egindako ahaleginak eraginkortasunik handiena eta emaitzarik oparoenak lortu ahal izan ditzan.

Gainerako kenkariak kendu egin dira, ez zirelako pizgarri eraginkorrak, edo arazoak sor zitzaketelako ukitutako zergadunen arteko ekitate horizontalaren ikuspegitik.

Azkenik, foru arauak euren zerga-tratamendu berariazkoa mantendu die merkataritza-funts finantzarioari, merkataritza-funts esplizituari (erosketa bidezkoa edo enpresak berregituratzeko eragiketen ondoriozkoa) eta balio-bizitza mugagabea duten beste aktibo ez-material batzuei, baina horrelako aktiboen zerga-tratamenduaren intentsitatea aldatu du, bost urtetik zortzira luzatu baitu hura aplikatu ahal izateko gutxieneko epea; horrenbestez, zerga-pizgarriaren eta Zerga Administrazioak egungo egoerari aurre egiteko beharrezkoa duen zerga-bilketaren arteko oreka berria lortu da. Horrek bidea ematen digu Sozietateen gaineko Zergari buruzko foru araudiaren ezaugarri garrantzitsuenetako batzuei eusteko.

Zerga-karga modulatzearen aldeko joeraren ildotik jarraituta denbora-muga bat ezarri da zerga-oinarri negatiboak hurrengo ekitaldian konpentsatzeko eta kuota nahikoa izan ez eta aplikatu gabe uzten diren kenkariak aplikatzeko: hamabost urte gehienez.

Arau berritzaile bat ere ezarri da: kuota efektiboa ezin da izan gutxieneko tributazio bat baino gutxiago, hau da, ekitaldiko kenkariak aplikatuta zergadunak jasaten duen zerga-karga ezin da murriztu kopuru jakin batetik behera. Muga horiez zaie aplikatuko ikerketa eta garapeneko jardueri, ez eta berrikuntza teknologikoko jardueri ere, estrategikoak baitira ekonomia indarberritzeko eta gizartea aurreratzeko.

Foru arau honek 134 artikulua ditu, 10 titulutan banatuta, eta jarraian 21 xedapen gehigarri, 17 xedapen iragankor, xedapen indargabetzaile bat eta azken bi xedapen. Hona hemen aurkibidea:

Bizkaiko Kondaira Lurraldeko Foru Erakundeen Hautapen, Antolaketa, Erregimen eta Funtzionamenduari buruzko otsailaren 13ko 3/1987 Foru Arauaren 55. artikulua 1. eta 3. zenbakietan xedatutakoa betetzeko, memoria ekonomikoari buruzko txostena eta genero-eraginaren ebaluazioari buruzko txostena doaz foru arau honekin batera.

## **I. TITULUA.**

### **ZERGAREN IZAERA ETA APLIKAZIO-EREMUA**

#### **1. artikulua. Izaera.**

Sozietateen gaineko Zerga zuzeneko tributu bat da, izaera pertsonala duena eta sozietateen eta bestelako entitate juridikoen errenta kargatzen duena, foru arau honetan xedatutako eran.

#### **2. artikulua. Aplikazio-eremu subjektiboa.**

1. Foru arau honetan xedatutakoa zerga-egoitza Bizkaian duten zergadunei aplikatuko zaie.

Hala ere, aurreko lerroaldean xedatutakoa ez zaie aplikatuko inguruabar hauetan dauden zergadunei:

- Haien aurreko ekitaldiko eragiketa bolumena 7 milioi eurotik gorakoa izan bada.
- Aurreko ekitaldi horretako eragiketa bolumenaren %75 edo gehiago lurralde erkidean egin badute, edo, bestela, Euskal Autonomia Erkidegoan egindako eragiketa guztiak beste bi lurralde historikoetako batean edo bietan egin badituzte.

2. Zerga-egoitza Araban edo Gipuzkoan duten zergadunei ere foru arau honetan xedatutakoa aplikatuko zaie, honako hauek gertatuz gero:
  - Aurreko ekitaldiko eragiketa bolumena 7 milioi eurotik gorakoa izan bada.
  - Aurreko ekitaldiko eragiketa bolumenaren %75 edo gehiago ez badute lurralde erkidean egin.
  - Ekitaldi horretan Euskal Autonomia Erkidegoan egindako eragiketa guztiak Bizkaian egin badituzte, edo, eragiketok Bizkaian eta zerga-egoitza ez duten beste lurralde historikoan egin dituztela ere, eragiketa bolumenaren proportzio handiena Bizkaian egin badute.
3. Zerga-egoitza lurralde erkidean duten zergadunei ere foru arau honetan xedatutakoa aplikatuko zaie, honako hiru baldintza hauek betetzen dituztenean:
  - Haien aurreko ekitaldiko eragiketa bolumena 7 milioi eurotik gorakoa izan bada.
  - Eragiketa guztiak EAEn egin badituzte.
  - Bizkaian beste lurralde historiko bakoitzean baino eragiketa bolumenaren proportzio handiagoa egin badute.
4. Foru arau honetan ezarritakoa aplikatuko zaie ekonomia-intereseko elkartzei eta aldi baterako enpresa-elkarteei, kide guztiak edozein lurralde historikoren foru-araudiaren mende baldin badaude eta elkarte horiek zerga-egoitza Bizkaian badute; egoitza lurralde erkidean dagoenean, Bizkaian beste edozein lurralde historikotan baino eragiketa bolumenaren proportzio handiagoa egin behar dute.

Aurreko lerroaldean aipatutako ekonomia-intereseko elkartzeek edo aldi baterako enpresa-elkarteeek zerga-egoitza Araban edo Gipuzkoan badute baina lurralde historiko horretan ez badute euren eragiketa bolumena kalkulatzeko zenbatu behar den eragiketarik egiten, ordea, foru arau honetan xedatutakoa aplikatu beharko dute baldin eta Bizkaian eragiketa bolumen handiagoa badute beste lurralde historiko horretan baino.

Entitate horiek lurralde bakoitzean egindako eragiketa kopuruan dagokien zatia egotziko diete beren bazkideei, eta hori da, hain zuzen ere, eragiketen proportzioa zehazteko aintzat hartuko dutena.

5. Foru arau honetan ezarritako talde fiskalen tributazio-araubidea aplikatu ahal izateko, bi baldintza hauek bete behar dira: batetik, entitate nagusia, aurreko lehen hiru zenbakietan xedatutakoarekin bat etorriz, foru arau honen mende egon behar da; bestetik, entitate filial guztiei Sozietateen gaineko Zergari buruzko lurralde historikoetako bateko arautegia aplikatu behar zaie.

Foru arau honetako 85. artikuluko 1. zenbakiko bigarren lerroaldean ezarritako baldintzetan eratutako talde fiskalen kasuan, talde horiei foru arau honetan ezarritako tributazio-araubidea aplikatuko zaie baldintza hauek biak betez gero: batetik, aurreko ekitaldian talde fiskalean eragiketa bolumen handiena izan duen entitateari foru arau honetan ezarritakoa izan behar zaio aplikagarri, eta, bestetik, taldeko gainerako entitateei Sozietateen gaineko Zergari buruzko lurralde historikoetako bateko arautegia izan behar zaie aplikagarri.

Zenbaki honetan ezarritakoaren ondorioetarako, lurralde erkideko araubidearen mende dauden entitateak talde fiskaletik kanpo daude.

### **3. artikulua. Zergaren ordainarazpena.**

1. Zergaren ordainarazpena Bizkaiko Foru Aldundiari dagokio:

- a) Ordainarazpena Aldundiari bakarrik dagokio zergadunak zerga-egoitza Bizkaiko Lurralde Historikoan badu eta, horretaz gain, aurreko ekitaldiko eragiketa bolumena 7 milioi eurotik gorakoa izan ez bada.
  - b) Ekitaldian zehar Bizkaian egindako eragiketa bolumenaren proportzioan, aurreko ekitaldiko eragiketa bolumena 7 milioi eurotik gorakoa izan bada.
2. Talde fiskalek Bizkaiko Foru Aldundiari tributatuko diote, lurralde horretan egindako eragiketa bolumenaren arabera.

Ondorio horietarako, Bizkaian egindako eragiketa bolumena talde fiskaleko sozietate bakoitzak lurralde horretan egiten duen eragiketen batura izango da, talde barruan egin beharreko ezabatzeak egin aurretik.

#### **4. artikulua. Zerga-egoitza.**

1. Zergadunen zerga-egoitza beren egoitza soziala izango da, baldin eta bertan zentralizatuta badituzte administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza. Osterantzean, zerga-egoitza kudeaketa edo zuzendaritza hori egiten den lekua izango da.

Aurreko irizpideak jarraituz ezinezkoa bada zehaztea zerga-egoitza non dagoen, ulertuko da entitateek Bizkaian dutela zerga-egoitza, baldin eta, ibilgetuaren baliorik handiena Euskal Autonomia Erkidegoan egonik, Bizkaiko Lurralde Historikoan duten ibilgetuaren balioa handiagoa bada beste bi lurralde historikoetariko edozeinetan duten ibilgetuarena baino.

2. Kontrakoaren frogarik ezean, ulertuko da ez dela izan pertsona juridikoen zerga-egoitzaren aldaketarik, aldaketa horren aurreko urtean edo hurrengoan ez aktibo bihurtu edo jarduerari utziz gero.

#### **5. artikulua. Eragiketa bolumena.**

1. Eragiketa bolumentzat, berriz, honako hau joko da: zergadunak, bere jardueran egindako ondasun-emateak eta zerbitzuak direla-eta, ekitaldi batean hartutako kontraprestazioen zenbateko osoa, Balio Erantsiaren gaineko Zerga eta baliokidetasun-errekargua kenduta, halakorik badago.
2. Ekitaldian lurralde bakoitzean egindako eragiketa bolumenaren proportzioa kalkulatzeko hurrengo artikuluko erregelak erabiliko dira, eta proportzioa ehunekotan emango da, bi hamartarrekin biribilduta.

Aurreko ekitaldia urtebete baino laburragoa bada, ekitaldian egindako eragiketetatik abiatuta urte osoari zer bolumen legokiokeen kalkulatu da.

3. Jarduera ekitaldi horretan hasi denean, lehenengo ekitaldian egindako eragiketa bolumenari begiratuko zaio; lehenengo ekitaldi hori urtebete baino laburragoa izan bada, berriz, ekitaldian egindako eragiketetatik abiatuta urte osoari zer bolumen legokiokeen kalkulatu da.

Harik eta ekitaldi horretako eragiketak zenbat izan diren eta non egin diren jakin arte, ekitaldiko eragiketatzat hartuko dira, ondorio guztietarako, zergadunak aurrez kalkulaten dituenak, jardueraren hasierako ekitaldian ustez egingo dituen eragiketen arabera.

4. Artikulu honen eta hurrengoaren ondorioetarako, ondasun edo zerbitzu-emateak joko dira, hain zuzen ere, Balio Erantsiaren gaineko Zerga arautzen duen legerian halakotzat definituta dauden eragiketak.
5. Balio Erantsiaren gaineko Zerga arautzen duen legedian halakotzat hartzen diren ondasun edo zerbitzu-ematerik egiten ez duten entitateek Bizkaiko Foru Aldundiari tributatuko diote, lurralde horretan baldin badute zerga-egoitza.



## 6. artikulua. Eragiketak egiten diren tokia.

1. Zergadun batek Bizkaian diharduela ulertuko da baldin eta honako irizpide hauen arabera Bizkaian egiten baditu ondasun edo zerbitzu-emateak:

### I Ondasun-emateak:

- A) Ondasun higigarri gorpuzkorren emateak, ondasun horiek Bizkaiko Lurralde Historikotik jartzen direnean eskuratzaillearen eskueran.

Ondasunak eskuratzaillearen eskueran jartzeko beharrezkoa bada ondasunok garraiatzea, bidalketa edo garraioa hasterakoan ondasunak Bizkaian badaude. Erregela horrek honako salbuespenok ditu:

- a) Ematea egiten duenak transformaturiko ondasunak badira, Bizkaian egin bada emandako ondasunen azken transformazio-prozesua.
- b) Emateetan industria-elementuak instalatu behar badira Bizkaitik kanpo, prestaketa eta fabrikazio-lanak lurralde horretan egin badira eta instalazio edo muntaketaren kostua kontraprestazioaren %15etik gorakoa ez bada.

Horrekin loturik, emateetan industria-elementuak instalatu behar badira Bizkaian, emate horiek ez dira Bizkaian egindakotzat joko elementuok prestaketa eta fabrikazio-lanak lurralde horretatik kanpo egin badira eta instalazio edo muntaketaren kostua kontraprestazioaren %15etik gorakoa ez bada.

- B) Argindarraren ekoizleek egindako emateak, haien sorkuntza-zentroak Bizkaiko Lurralde Historikoan badaude.
- C) Ondasun higiezinaren emateak, emandako ondasunak Bizkaian badaude.

### II Zerbitzu-emateak:

- A) Zerbitzu-emateak, zerbitzuok Bizkaitik ematen badira.
- B) Aurreko letran xedatutakotik salbuetsita daude ondasun higiezinekin zerikusi zuzena duten zerbitzu-emateak, ondasunak Bizkaian kokaturik badaude Bizkaian egintzat joko baitira.
- C) Halaber, aurreko letretan salbuetsita daude aseguru eta kapitalizazioko eragiketak; eragiketa horiei Aseguru Sarien gaineko Zergari buruzko 1997ko irailaren 16ko 2/1997 Foru Dekretu Arauemaileko 5. artikuluan jasotzen diren erregelak aplikatuko zaizkie.

### III Aurreko I. eta II. zenbakietan xedatutakoa gorabehera, jarraian zehaztuko diren eragiketak Bizkaian egindakotzat joko dira, haien zergadunak zerga-egoitza Bizkaiko Lurralde Historikoan duenean:

- A) Nekazaritza, basogintza, abeltzaintza edo arrantzako ustategiek eta arrantza-ontzien jabeek beren laborantza-lan, ustiapen edo harrapaketatik zuzenean etorri eta transformazio-prozesurik jasan gabe egiten dituzten produktu naturalen emateak.
- B) Garraio-zerbitzuak (etxe-aldaketa, atoi eta garabi zerbitzuak barne), eta energia elektrikoa edo hidrokarbuero likido nahiz gaseosoak hodi bidez garraiatzen eta banatzen dituzten enpresek egindakoak.
- C) Garraiobideen errentamendua.

2. Hori dela eta, Bizkaiko Lurralde Historikoak hauek hartzen ditu: lurzorua, zorupea, aire eremua eta alboko urak, jurisdikziopeko urak barne.
3. Artikulu honetako irizpideen arabera atzerrian egintzat jotzen diren eragiketak Bizkaiko Zerga Administrazioari esleituko zaizkio, gainerako eragiketen proportzio berdinean.

#### **7. artikulua. Tratatuak eta hitzarmenak .**

Foru arau honetan xedatutakoa gorabehera, indarrean jarraituko du Espainiako barne-ordenamenduaren parte bihurtu diren nazioarteko tratatu eta hitzarmenetan xedatutakoak.

## **II. TITULUA ZERGA-EGITATEA**

#### **8. artikulua. Zerga-egitatea.**

Zergadunak errenta lortzea da zerga-egitatea, errentaren sorburua edo jatorria edozein dela ere.

Halaber, foru arau honetan ezarritako oinarri, errenta, mozkin edo galeren egozpenak errenta lortzetzat joko dira.

#### **9. artikulua. Errenten zenbatespena.**

Mota guztietako ondasun-lagapenetan eta eskubide-lagapenetan, haien truke zergadunaren kontabilitatearen arabera zenbatekoa ordaindu dela pentsatuko da. Kontabilitatearen irregulartasunak direla eta, kontabilitatean ez bada islatzen zergadunaren ondarearen benetako egoera, ordainketa merkatuko ohiko balioaren arabera konputatuko da, kontrakoaren frogarik ezean.

#### **10. artikulua. Errentak esleitzea.**

1. Sozietate zibilek (nortasun juridikoa izan zein ez), jaraunspen jasogabeek, ondasun-erkidegoek eta Zergei buruzko Foru Arauko 34. artikuluko 3. zenbakian aipatutako gainerako entitateek lortutako errentak, bai eta jasandako atxikipenak eta konturako sarrerak ere, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko IV. tituluko VI. kapituluko 2. atalean ezarritakoaren arabera esleituko zaizkie bazkideei, jaraunseei, erkideei edo partaideei, hurrenez hurren.

Zenbaki honetan ezarritakoa ez zaie aplikatuko foru arau honetako hogeita hogeita laugarren xedapen gehigarrian aipatzen diren sozietate zibiletako bazkideei.

2. Errentak esleitzeko araubidean dauden entitateek ez dute zerga hau dela eta tributatuko.
3. Errentak esleitzeko araubidea ez zaie aplikatuko zerga honetan tributatzen duten eraldaketarako nekazaritza-sozietateei.

## **III. TITULUA ZERGADUNA**

#### **11. artikulua. Zergadunak.**

1. Honako hauek dira zergadunak, egoitza Espainiako lurraldean edukiz gero:
  - a) Pertsona juridikoak, foru arau honetako 10. artikuluan ezarritakoaren arabera, errenta-esleipenaren araubidea aplikatu behar zaien sozietate zibilak izan ezik.
  - b) Foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan ezarritako araubidean tributatzen duten talde fiskalak.

- c) Aldi baterako enpresa-elkartek.
  - d) Inbertsio-funtsak; Inbertsio Kolektiboko Erakundeei buruzko 2003ko azaroaren 4ko 35/2003 Legean arautzen dira.
  - e) 2014ko azaroaren 12ko 22/2014 Legean araututako arrisku-kapitaleko funtsak eta inbertsio kolektibo itxiko funtsak. Lege horrek arrisku-kapitaleko erakundeak, inbertsio kolektiboko bestelako erakunde itxiak eta inbertsio kolektiboko erakunde itxien erakunde kudeatzaileak arautzen ditu, eta azaroaren 4ko 35/2003 Legea —Inbertsio kolektiboko erakundeena— aldatzen du.
  - f) Pentsio-funtsak; 2002ko azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onetsitako Pentsio Plan eta Funtsei buruzko Legearen testu bateginean arautzen dira.
  - g) Hipoteka merkatua erregulatzeko funtsak; Hipoteka merkatua arautzeko 1981eko martxoaren 25eko 2/1981 Legean arautzen dira.
  - h) Titulizazio-funtsak; Enpresen finantzaketa sustatzeari buruzko 2015eko apirilaren 27ko 5/2015 Legean arautzen dira.
  - i) Inbertsioen berme-funtsak; Baloreen Merkatuari buruzko Legearen Testu Bateginean arautzen dira, zeina 2015eko urriaren 23ko 4/2015 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onartu zen.
  - j) Banku-aktiboen funtsak; Kreditu-erakundeak berregituratu eta desegiteari buruzko 2012ko azaroaren 14ko 9/2012 Legeko hamargarren xedapen gehigarrian aipatzen dira.
  - k) ...
2. Entitateen egoitza Espainiako lurraldean dagoela joko da baldintza hauetako bat betetzen dutenean:
- a) Espainiako legeen arabera eratuta egotea.
  - b) Egoitza soziala Espainiako lurraldean edukitzea.
  - c) Benetako zuzendaritzaren egoitza Espainiako lurraldean egotea.

Ondorio horietarako, ulertuko da entitate baten benetako zuzendaritzaren egoitza Espainiako lurraldean dagoela handik zuzendu eta kontrolatzen direnean entitatearen jardura guztiak.

3. Zerga Administrazioak ulertu ahal izango du tributazio eza dagoen herrialde edo lurralde batean (Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauko hogeita laugarren xedapen gehigarrian ezartzen da zer den tributazio eza) kokatutako entitate batek edo paradisu fiskaltzat jotzen den herrialde edo lurralde batean kokatutako entitate batek Espainiako lurraldean duela bere egoitza, baldin eta entitatearen aktibo nagusiak, zuzenean zein zeharka, Espainiako lurraldean kokatutako ondasunak edo lurralde horretan bete edo erabiltzen diren eskubideak badira, edo entitatearen jardura nagusia Espainiako lurraldean egiten bada, non eta entitate horrek ez duen frogatzen bere zuzendaritza eta benetako kudeaketa beste herrialde edo lurralde hartan egiten direla, edo frogatzen badu arrazoi ekonomiko baliodunak eta funtsezko arrazoi enpresarialak daudela entitatea eratzeko eta haren jardunerako eta frogatzen badu, orobat, entitatearen eraketa eta jardunerako arrazoi ez dela baloreen eta bestelako aktiboen kudeaketa soila.
4. Foru arau honetan, zerga honen zergadunei sozietate nahiz entitate esango zaie, modu laburrean.

## **12. artikulua. Salbuespenak.**

1. Zergatik salbuetsita daude:
  - a) Lurraldeko administrazio publikoak, haien organismo autonomoak eta azken horien antzeko izaera duten zuzenbide publikoko entitate edo organismoak.
  - b) Gizarte Segurantzaren kudeaketaren ardura duten erakunde publikoak.
  - c) Eusko Ikaskuntza - Sociedad de Estudios Vascos, Euskaltzaindia - Real Academia de la Lengua Vasca, Real Sociedad Bascongada de los Amigos del País Vasco - Euskal Herriaren Adiskideen Elkarte, Eleizbarrutiko «Estanislao J. Labayru» Ikastegia - Instituto Diocesano «Estanislao J. Labayru», eta Ekonomia Ituna sustatu eta hedatzeko «Ad Concordiam» elkarte.
  - d) Portuko agintaritzak.
2. Honako hauek salbuespen partziala edukiko dute, foru arau honetako 38. artikuluan ezarritakoarekin bat etorriz:
  - a) Irabazizkoak ez diren erakundeen zerga-araubideari eta mezenasgoari emandako zerga-pizgarriei buruzko Foru Arauan ezarritako zerga-araubidea edukitzeko baldintzak betetzen ez dituzten irabazteko asmorik gabeko entitate eta instituzioak.
  - b) Kooperatibaen batasun, federazio eta konfederakundeak.
  - c) Profesionalen elkargoak, enpresaburu eta profesionalen elkarteak, ganbera ofizialak, arrantzaleen kofradiak, langileen sindikatuak eta alderdi politikoak.
  - d) Enplegua sustatzeko funtsak.
  - e) Gizarte Segurantzaren kolaboratzaile diren mutualitateak; Gizarte Segurantzari buruzko Lege Orokorraren Testu Bateginean arautzen dira, zeina 2015eko urriaren 30eko 8/2015 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onartu zen.

## **13. artikulua. Mikroenpresa, enpresa txikia eta enpresa ertaina: zer diren.**

1. Foru arau honen ondorioetarako, mikroenpresatzat hartuko da honako baldintza hauek betetzen dituena:
  - a) Ustiapen ekonomikoa egitea.
  - b) Aktiboa edo eragiketa bolumena, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean zehazten den modukoa, 2 milioi eurotik gorakoa ez izatea.
  - c) Batez beste, plantillan 10 pertsona baino gutxiago edukitzea.
  - d) Lehen adierazitako betekizunetako bat betetzen ez duen beste enpresa batek haren gaineko %25etik gorako partaidetzarik ez edukitzea -ez zuzenean, ez zeharka-, salbu eta beste enpresa hori arrisku-kapitaleko funts edo sozietateak direnean eta haiei aplikagarri bazaie foru arau honetako VI. tituluko IV. kapituluan ezarritako araubide berezia, partaidetza sozietatearen xedea betetzearen ondorio denean.
2. Foru arau honen ondorioetarako, enpresa txikitzat hartuko da baldintza hauek betetzen dituena:
  - a) Ustiapen ekonomikoa egitea.
  - b) Aktiboa edo eragiketa bolumena, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean zehazten den modukoa, 10 milioi eurotik gorakoa ez izatea.

- c) Batez beste, plantillan 50 pertsona baino gutxiago edukitzea.
  - d) Lehen adierazitako betekizunetako bat betetzen ez duen beste enpresa batek haren gaineko %25etik gorako partaidetzarik ez edukitzea -ez zuzenean, ez zeharka-, salbu eta beste enpresa hori arrisku-kapitaleko funts edo sozietateak direnean eta haiei aplikagarri bazaie foru arau honetako VI. tituluko IV. kapituluan ezarritako araubide berezia, partaidetza sozietatearen xedea betetzearen ondorio denean.
3. Foru arau honen ondorioetarako, enpresa ertaintzat hartuko da baldintza hauek betetzen dituen:
- a) Ustiapen ekonomikoa egitea.
  - b) Aktiboa ez izatea 43 milioi eurotik gorakoa edo, bestela, eragiketa bolumena, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean zehazten den modukoa, ez izatea 50 milioi eurotik gorakoa.
  - c) Batez beste, plantillan 250 pertsona baino gutxiago edukitzea.
  - d) Lehen adierazitako betekizunetako bat betetzen ez duen beste enpresa batek haren gaineko %25etik gorako partaidetzarik ez edukitzea -ez zuzenean, ez zeharka-, salbu eta beste enpresa hori arrisku-kapitaleko funts edo sozietateak direnean eta haiei aplikagarri bazaie foru arau honetako VI. tituluko IV. kapituluan ezarritako araubide berezia, partaidetza sozietatearen xedea betetzearen ondorio denean.
4. Artikulu honetako goiko zenbakietako a) letran xedatutakoari dagokionez, entitate batek ustiapen ekonomikoa egiten duela joko da baldin eta ekitaldian lortzen dituen sarreraren %85, gutxienez, enpresa- edo lanbide-jardueretatik datozen errentak badira; ez dira errenta horietan inola ere sartuko foru arau honetako 48. artikuluan, entitate ez-egoiliarren errenta positibo batzuk zerga-oinarrian sartzeari buruzkoan, aipatzen diren errenta motak.

Aurreko lerroaldean xedatutakoa gorabehera, enpresa-jardueretatik datozen errentatzat joko dira foru arau honetako 48. artikuluko 2. zenbakian xedatutakoaren arabera baztertuta daudenak, hots, pertsona edo entitate lotuekin egindako eragiketetan sortzen direnak, foru arau honetako 42. artikuluko 3. zenbakian adierazi bezala, edo talde bateko entitateen arteko eragiketetan sortzen direnak, Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan xedatutakoa aplikatuta.

Zenbaki honetan aipatutako sarrerak konputatzeko, kontuan hartuko dira beste entitate batzuetako dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak, baldin eta, batetik, zergadunak zuzeneko edo zeharkako partaidetza badu entitate horietan, zeinak foru arau honetako 33.1.a) artikuluan portzentajeari eta antzinasunari buruz azaltzen diren baldintzak betetzen dituen, eta, bestetik, aipatutako mozkin eta entitate horiek, gainera, zenbaki honetan xedaturikoa betetzen badute. Entitate horietako partaidetza eskualdatuz lortutako errentak ere konputatuko dira, foru arau honetako 34. artikuluan ezarritako baldintzak betetzen direnean.

Ez da inola ere enpresa-jardueretatik datorren errentatzat hartuko laga diren edo haien gaineko eskubide errealak eratu diren ondasun higiezinetatik datozenak (eskubideon artean hauek egon daitezke: errentamendua, azpierrementamendua edo erabilera nahiz luperketarako eskubide edo ahalmenen eraketa edo lagapena), edozein izanda ere haien izena edo izaera, ez eta aktibo korrontetzat jotzen direnetatik datozenak ere, salbu eta aurreko horiek guztiak higiezinen sustapen, salerosketa edo errentamenduko ekonomia-jarduera bati afektatuta daudenean eta entitateak plantillan urtean batez beste bost langile dituztenean, gutxienez, soldatapekoak, lanaldi osoarekin eta jarduera horretarako dedikazio eskusiboarekin. Horretarako, ez dira konputatuko foru arau honetako 42. artikuluan ezarritakoaren arabera zergadunarekin lotutzat jotzen diren langileak.

Batez besteko plantilla zenbatzean, aurreko lerroaldean ezarritako baldintzak betetzen dituzten langileak ere hartu behar dira kontuan, hain zuzen ere foru arau honetako 42.

artikuluaren ezarritakoaren arabera zergadunari lotutako entitateetan enplegatuta daudenak, entitateok ondare-sozietate ez direnean.

5. Aurreko 1etik 3ra arteko zenbakietan azaldutako betekizunak zergaren sortzapenaren aurreko zergaldian bete behar dira.

Zergaldi hori urte naturala baino laburragoa izan bada, eragiketa bolumenari urte osoan legokiokeen zenbatekoa hartuko da. Gauza bera egingo da entitate sortu berria denean, baina, kasu horretan, edo jardunik gabe zeuden eta ustiapen ekonomiko bati ekiten dioten entitateen kasuan, zergaren sortzapena gertatzen den ekitaldian bete beharko dira baldintza horiek.

Aurreko lerroaldeko bigarren tartekian aipatzen diren kasuetan, aurreko zergaldia edo sortzapenaren zergaldia urtebete baino laburragoa izan bada, eragiketa bolumena kasuan bakarrik hartuko da urte osoan bolumen horri legokiokeen zenbatekoa. Erregela bera aplikatuko da jardunik gabe zeuden entitateek jarduna hasten badute, baldin eta jarduna zergaldia hasi ondoren hasten badute.

Artikulu honetako 1etik 3ra arteko zenbakietako d) letran xedatutakoa aplikatzeko, partaidetza duten enpresek bakarrik bete beharko dituzte zenbaki horietako b) eta c) letratan dauden baldintza kuantitatiboak.

6. Aurreko 1etik 3ra arteko zenbakietako c) letran xedatutakoaren ondorioetarako, batez besteko plantilla kalkulatzeko urtean lanaldi osoan dauden langileak hartuko dira kontuan. Lanaldi partzialeko langileak, berriz, lan egin duten ordu kopuruaren proportzioan konputatuko dira.
7. Entitatea sozietate-talde bateko kidea bada, Merkataritzako Kodeko 42. artikulua arabera, lehenago aipatutako magnitudeak talde horretako entitateen multzoari dagozkio.

Aktibo osoa eta eragiketa bolumena kalkulatzeko kontuan hartu behar dira Merkataritzako Kodeko 46. artikuluan eta kode hori garatzen duten arauetan ezarritakoaren arabera egin beharreko ezabaketak.

#### **14. artikulua. Ondare-sozietateen kontzeptua.**

1. Foru arau honetan ezarritakoaren ondorioetarako, inguruabar hauetan dauden zergadunak joko dira ondare-sozietatetzat:

- a) Zergaldiko laurogeita hamar egunetan gutxienez, zergadunaren aktiboaren erdia baino gehiago baloreek osatua izatea, edo haren aktiboaren erdia baino gehiago ez egotea ekonomia-jarduerei afektatuta.

Ekonomia-jarduerarik dagoen edo ondare-elementu bat hari afektatuta dagoen erabakitzeke, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergan xedatutakoari jarraituko zaio.

Hala aktiboaren balioa nola ekonomia-jarduerei loturik ez dauden ondare-elementuen balioa kontabilitatetik ateratzen dena izango da, baldin eta kontabilitateak sozietatearen ondarearen benetako egoera islatzen badu.

- b) Entitatearen kapitaleko partaidetzen edo boto-eskubideen %75 gutxienez ordezkatzeko duten bazkideak izatea edo pertsona fisikoak, edo ondare-sozietatetzat jotzen diren entitateak, edo pertsona fisiko eta entitate horiekin foru arau honetako 42. artikuluan azaltzen den moduan loturik dauden beste entitate batzuk. Baldintza hori zergaldi osoan bete behar da.
- c) Entitatearen sarreren %80, gutxienez, errenta-iturri hauetatik etortzea:

- Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 63. artikuluan aipatutakoak.
  - Hurrengo 2. zenbakiko c) eta d) letretan aipatutako ondasunen ustiapenetik datozenak.
  - Kapital propioak hirugarrenei lagata edo zerbitzuak eginda lortutako sarrerei dagozkienak, baldin eta lagapen-hartzailea edo zerbitzuaren hartzailea zergadunari lotutako pertsona edo entitatea bada, foru arau honetako 42. artikuluan ezarritakoaren arabera, eta, betiere, eragiketa horiek ez badira burutzen entitateak dituen giza baliabideen eta materialen antolaketa bitartez eta baliabideok eragiketen neurrikoak badira.
2. Aurreko 1. zenbakiko a) letran xedatutakoa betetzeari dagokionez, honako hau hartuko da kontuan:
- a) Honako hauek ez dira konputatuko balore gisa:
- Legezko eta erregelamenduzko obligazioak betetzeko edukitzen direnak.
  - Ekonomia-jarduerak egitearen ondorioz finkatutako kontratu-harremanetatik sorturiko kreditu-eskubideak jasotzen dituzten aktiboak.
  - Balore-sozietateek beren xedea den jardueran aritzearen ondorioz dauzkatenak.
  - Boto-eskubideen %5, gutxienez, ematen duten eta partaidetza zuzentzeko eta kudeatzeko helburuarekin eskuratu diren baloreak, baldin eta materialen eta pertsonen behar bezalako antolaketak badago horretarako eta partaidetutako entitateak ez badu betetzen aurreko 1. zenbakiko a) letran ezartzen den baldintza.
- b) Elementuok ez dira konputatuko ez balore gisa ez ekonomia-jarduerari afektatuta ez dauden elementu gisa, baldin eta haien eskuraketa-prezioa ez bada entitateak lortutako mozkin banatu gabeen zenbatekoa baino handiagoa (mozkinok ekonomia-jardueren emaitza izan behar dira), urte horretan zein aurreko azken hamar urteetan lortutako mozkinen zenbatekoaren mugarekin.
- Horren ondorioetarako, berdintzat joko dira zenbaki honetako a) letrako azken tartekian aipatutako baloreen dibidenduak eta ekonomia-jardueren mozkinak, baldin eta partaidetutako entitateak lortutako sarreraren %80 gutxienez ekonomia-jarduerak eginez lortu bada.
- c) Orobat ez dira ekonomia-jarduerari afektatutakotzat hartuko laga diren edo haien gaineko eskubide errealak eratu diren ondasun higiezinak (eskubideon artean hauek egon daitezke: errentamendua, azpierrementamendua edo erabilera nahiz luperketarako eskubide edo ahalmenen eraketa edo lagapena), edozein izanda ere haien izena edo izaera, ez eta aktibo korrontetzat jotzen direnak ere, salbu eta aurreko horiek guztiak higiezinaren sustapen, salerosketa edo errentamenduko ekonomia-jarduera bati afektatuta daudenean eta entitateak plantillan urtean batez beste bost langile dituenean, gutxienez, soldatapekoak, lanaldi osoarekin eta jarduera horretarako dedikazio eskusiboarekin. Horretarako, ez dira konputatuko foru arau honetako 42. artikuluan ezarritakoaren arabera zergadunarekin lotutzat jotzen diren langileak.
- Batez besteko plantilla zenbatzean, aurreko lerroaldean ezarritako baldintzak betetzen dituzten langileak ere hartu behar dira kontuan, hain zuzen ere foru arau honetako 42. artikuluan ezarritakoaren arabera zergadunari lotutako entitateetan enplegatuta daudenak, entitateok ondare-sozietate ez direnean.

- d) Foru arau honetako 31. artikuluko 3. zenbakian aipatutako aktiboak, berriz, haien gastuak manu horren arabera kengarriztat jo daitezkeen proportzio berean joko dira aktibo afektatutzat.
3. Artikulu honetako aurreko zenbakietan ezarritako baldintzak betetzen dituzten entitateak ez dira ondare-sozietatetzat joko haien partaidetza ordezkatzeko duten baloreak bigarren mailako balore-merkatu ofizialetako batean negoziatzeko onartuta dauden zergaldietan.
  4. Ondare-sozietatetzat jotzen diren entitateek beren kapitaleko partaidetza ordezkatzeko duten balore edo partaidetzak mantendu beharko dituzte, edo, bestela, izendun bihurtu.
  5. Aurreko zenbakian ezarritako betebeharra ez betetzea zerga arloko arau-haustetzat joko da.

Zehapena 3.000 euroko diru-isun finkoa izango da, ez-betetzea gertatu den zergaldi bakoitzeko, baldin eta hari buruzko administrazio-errekerimendurik ez bada egin.

Administrazio-errekerimendurik egin bada, aldiz, zehapena 6.000 euro izango da, ez-betetzeak irauten duen zergaldi bakoitzeko.

Sozietatearen administratzaileak arau-hauste horren erantzule subsidiarioak izango dira, aurreko lerroaldean ezarritakoa betetzeko neurriak berariaz proposatzen dituztenak salbu, nahiz eta gainerako administratzaileek neurriok onartu ez.

Zenbaki honetan xedatutakoaren arabera ezartzen diren zehapenei Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauko 193. artikuluan xedatutakoa aplikatuko zaie.

## **IV. TITULUA ZERGA-OINARRIA**

### **I. KAPITULUA ARAU OROKORRAK**

#### **15. artikulua. Zerga-oinarriaren kontzeptua eta zerga-oinarria zehaztea.**

1. Zerga-oinarria zergaldiko errenten zenbatekoa izango da, baina, hala bada gorkio, zenbateko hori gutxitu egingo da, foru arau honetako 55. artikuluan aipatzen diren zerga-oinarri negatiboak konpentsatuz.
2. Hiru araubide erabiliko dira zerga-oinarria kalkulatzeko: zuzeneko zenbatespena; zenbatespen objektiboa, foru arau honek araubide hori aplikatzea xedatzen duenean, eta, subsidiarioki, zeharkako zenbatespena, Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauko 51. artikuluan xedatutakoaren arabera.
3. Zuzeneko zenbatespenaren araubidean, zerga-oinarria kalkulatzeko zuzendu egin behar da kontabilitateko emaitza, foru arau honetan ezarritako manuak aplikatuz. Kontabilitateko emaitza hori zehazteko, Merkataritzako Kodean, emaitza hori zehazteari buruzko gainerako legeetan eta arauok garatzeko ematen diren xedapenetan ezarritako arauak aplikatuko dira.
4. Zenbatespen objektiboaren araubidean, berriz, zerga-oinarria osorik edo partez zehaztu ahal izango da, zeinu, indize edo moduluak aplikatuz foru arau honetan ezarritako jarduerar-arloei.
5. Zerga honen ondorioetarako, likidazio-oinarria eta zerga-oinarria bat datoz beti.



## II. KAPITULUA ZUZENKETAK GASTUEN ATALEAN

### 16. artikulua. Amortizazioak: arau orokorrak.

1. Kengarriak izango dira ibilgetu materialaren, ibilgetu ez-materialaren zein higiezinetakoinbertsioen amortizazioen barruan elementuok jardunbide, erabilera, luperketa edo zaharkitzapenagatik jasaten duten benetako balio galerari dagozkion kopuruak.
2. Ibilgetu materialaren eta higiezinetakoinbertsioen balio galera honelako hauetan joko da benetakotzat:
  - a) Foru arau honetako 17tik 19ra arteko artikuluetan xedatutakoa aplikatzearen ondorio denean.
  - b) Zergadunak egindako eta Zerga Administrazioak onartutako plan bati jarraitzen dionean, erregelamendu bidez ezarritakoarekin bat etorriz.
  - c) Zergadunak balio galera horren zenbatekoa justifikatzen duenean.
3. Ibilgetu ez-materialaren balio galera foru arau honetako 20. artikuluan ezarritakoaren arabera joko da benetakotzat.

4. Erosketa-prezioa zein ekoizpen-kostua izango dira amortizagarriak, hondar-balioa kenduta, halakorik badago. Eraikuntzak direnean, ezingo da amortizatu eskuraketa-prezioan lurzoruaren balioari dagokion zatia, birgaikuntza-kostuak izan ezik. Lurzoruaren balioa zein den jakin ezean, lurzoruaren balioa kalkulatu da lurzoruak eta eraikuntzak eraikina erosi den urtean dituzten katastro-balioen artean hainbanatuz lurzoru horren eskuraketa-prezioa.

Hala ere, zergadunak beste irizpide bat erabili ahal izango du eskuraketa-prezioa banatzeko, baldin eta frogatzen bada irizpide hori lurzoruaren eta eraikuntzaren eskuraketa-urteko merkatuko balio normalean oinarrituta dagoela.

5. Amortizazioa elementuz elementu egingo da. Aitzitik, ondare-elementu baten zatiak modu independentean amortizatu daitezke, baldin eta zati bakoitzak kostu esanguratsua badu elementuaren kostu osoari dagokionez, eta ezberdinak badira zatiaren balio-bizitza eta elementuaren gainerako zatiena.

Antzeko elementuak badira edo erabilera maila bertsua badute, berriz, denak batera amortizatu ahal izango dira, baldin eta uneoro jakin badaiteke amortizazio metatuaren zer zati dagokion ondare-elementu bakoitzari.

Instalazio teknikoak elementu bakar gisa amortizatu daitezke. Instalazio teknikotzat joko dira, hain zuzen, ekoizpen-prozesuan erabilera espezializatua duten unitate konplexuak; hauek, hain zuzen: eraikinak, makineria, materialak, piezak edo elementuak, bai eta sistema informatikoak ere, baldin eta, izaeraz bereizgarriak izan arren, funtzionamendurako elkarri behin betiko lotuta badaude eta balio galera erritmo bera badute. Mota horretako instalazioetarako bakarrik balio duten ordezkio piezak edo aldagarriak ere hemen sartuko dira.

6. Ondare-elementu bati amortizazio-metodo bakarra aplikatu ahal zaio, eta berdina beste metodo hori aldi berean edo elkarren segidan aplikatu nahi den.
7. Ondare-elementuak beren balio-bizitzaren barruan amortizatu behar dira. Epe hori hauxe da: hautatu den amortizazio-metodoaren arabera elementuon balioa -hondar-balioa bazter utzita- erabat estali behar den epea. Konponketa handiek dakartzaten kostuak konponketa egina arte igarotzen den denboran amortizatu dira.

Aurreko lehenaldian xedatutakoa gorabehera, itzuli beharreko aktiboak badira eta haien balio-bizitza emakidaren aldia baino luzeagoa bada, emakidaren aldia kontuan hartuta

kalkulatuko da amortizazio kengarriaren urteko gehieneko muga. Errentamendu operatiboetan, errentariaren inbertsioak ezin badira bereizi erabileran laga den edo errentan eman den aktibotik, amortizazio kengarriaren urteko gehieneko muga kalkulatzeko errentamendu- edo lagapen-kontratuaren iraupena hartuko da kontuan, berrikuntza-epea barne, aldi hori balio-bizitza baino laburragoa bada.

Amortizazioa foru arau honetako 17. artikuluan ezarritako metodoak erabiliz egiten denean, balio-bizitza ezin da izan artikuluko horretako 6. zenbakian ezarritako gehieneko amortizazio-epea baino luzeagoa.

Jarduna aldi baterako eteten bada, etenaldiak dirauen denbora beste luzatuko da elementuen balio-bizitza, honako inguruabarrok gertatuz gero:

- a) Etenaldiak urtebete baino gehiago irautea.
  - b) Entitateak ez egitea amortizaziorik etenaldian zehar.
  - c) Etenaldiak ukitutako instalazioak identifikatzea eta etenaldiaren arrazoiak justifikatzea.
8. Ibilgetuko elementuen balioa arau-xedapenen babesean eguneratu bada, elementuen amortizazioa xedapenotan ezarritako irizpideen arabera egingo da, haien balio-bizitza amaitu arte.
  9. Bat-egitea, zatiketa (osoa zein partziala), aktibo eta pasibo osoaren ekarpena edo lagapena gertatuz gero, elementuak aurretik zuen amortizazio-araubidea aplikatu behar zaio eskuratutako ondare-elementu bakoitzari, salbuespen honekin: gerta liteke zergadunak nahiago izatea sistema berezia aplikatzea ondare-elementuak amortizatzeke; horrelako kasuetan, amortizazio-plana egin beharko du, erregelamendu bidez ezarritako eran.

#### **17. artikulua. Amortizazioak: ibilgetu materiala eta higie-zinetako inbertsioak.**

1. Ibilgetu materialaren eta higiezineta inbertsioen balio galera benetakotzat joko da honako taula honetan ezarritako amortizazio-koefizienteak aplikatzearen emaitza denean:

Ondare elementuak	Urteko gehieneko koefizientea
Etxe-gela eta bulegorako, merkataritzako erabilerarako edota zerbitzuetarako eraikinak	3
Industria-erabilerarako eraikinak eta pabiloiak	5
Instalazioak	20
Industria-erabilerarako makineria	20
Beste erabilera batzuetarako makineria	15
Itsasontziak eta aireontziak	10
Autobusak, kamioiak, furgonetak eta antzekoak	20
Turismo ibilgailuak	20
Moldeak, modeloak, trokelak eta matrizeak	33,33
Tresnak eta erremintak	33,33
Altzariak	15
Ekipamendu informatikoak	33,33
Alokatzeko bideofilmak	50
Zehaztu gabeko beste elementu batzuk	10

2. Halaber, balio galera benetakotzat jotzen da -erabilia erosten diren eraikin, altzari, tresna eta elementuen kasuan izan ezik- baldin eta erabili diren amortizazio-metodoek, irizpide tekniko-ekonomiko baten arabera, kuota gero eta txikiagoak ematen badituzte ondasunaren balio-bizitzan zehar, eta, betiere, lehenengo bi ekitaldietan ez badira gainditzen aurreko zenbakiko taulan jasotzen den gehieneko koefizientea bider 2 eta bider 1,5 eginez -hurrenez hurren- ateratzen diren zenbatekoak, eta hirugarren ekitalditik aurrera ez bada gainditzen taula horretako gehieneko koefizientea.

Zenbaki honetan adierazitako kasuetan, amortizazio-epaia edozein izan daiteke, tarte honen barruan: artikulua honetako 6. zenbakian aipatutako gehieneko epea, batetik, eta aurreko zenbakiko taulako gehieneko amortizazio-koefizientea erabiliz ateratzen den epea, bestetik.

3. Elementuak erabilia eskuratzen direnean -eraikinak izan ezik- gehieneko koefizienteak aplikatuko dira fiskalki kengarria den amortizazioa kalkulatzeko (muga: aurreko 1. zenbakian aipatutako amortizazio-aulako koefizienteak halako bi), eta artikulua honetako 6. zenbakian aipatutako gehieneko epea, berri, erdira murriztuko da.
4. Elementu bat egunero erabiltzen denean lan-txanda normal batean baino gehiagotan, gehieneko amortizazio-koefizienteak handitu egin ahal izango dira, honela kalkulaturako zenbatekoa gehituz: aurreko 1. zenbakiko amortizazio-aulako gehieneko koefizienteari kendu egingo zaio artikulua honetako 6. zenbakian aipatutako gehieneko amortizazio-epaia zati 100 eginez ateratzen den gutxieneko amortizazio-koefizientea, eta kendura horri, ondoren, biderkatu egingo zaio egunero egin ohi diren lanorduak zati zortzi ordu eginez ateratzen den zatidura. Eragiketa horren emaitza izango da kasu horretan onar daitekeen gehieneko amortizazio-koefizientea.

Aurreko lerroaldean xedatutakoa ez zaie aplikatuko eraikinei, garraio-elementuei, merkataritzako altzari eta instalazioei eta ekipamendu informatikoei.

5. Ibilgetu materialeko ondare-elementuen eta higiezinetakoa inbertsioen berrikuntza, zabalkuntza edo hobekuntzak ondare-elementu horiei atxikitzen bazaizkie, eragiketa horien zenbatekoa ondare-elementuon balio-bizitza amaitu arteko zergaldietan amortizatuko da. Horretarako, zergaldi bakoitzari egotziko zaio zenbateko horri portzentaje bat aplikatuz ateratzen den zenbatekoa. Portzentaje hori, alegia, hau izango da: ondare-elementu hori dela-eta zergaldi bakoitzean kontabilizatutako amortizazioaren (benetako balio galerekin bat datorren neurrian) eta ondare-elementu horrek berrikuntza, zabalkuntza edo hobekuntza egin den zergaldiaren hasieran duen kontabilitateko balioaren arteko zatidura.

Berriztatu, zabaldu edo hobetutako ondare-elementuok berriztatu, zabaldu edo hobetu aurretik aplikatzen zitzairen metodoaren arabera amortizatuko dira aurrerantzean ere.

Aurreko lerroaldean aipatutako eragiketek luzatu egiten badute aktiboaren ustezko balio-bizitza, balio-bizitza berria hartu behar da kontuan ondare-elementua bera nahiz berrikuntza, zabalkuntza edo hobekuntzaren zenbatekoa amortizatzeke.

Zenbaki honetan xedatutakoa kontabilitateko errebalorizazioetan ere aplikatuko da, baldin eta errebalorizazio horiek haien zenbatekoa kontabilitateko emaitzan sartzerara behartzen duten lege edo erregelamenduen arabera egin badira, foru arau honetako hamabosgarren xedapen iragankorrean ezarritakoaren kalterik gabe.

6. Foru arau honen ondorioetarako, artikulua honetan aipatutako ondare-elementuak amortizatzeke gehieneko epea 15 urte izango da, higiezin eta itsasontzi zein aireontzien kasuan izan ezik: higiezinetarako 50 urteko epea egongo da; itsasontzi eta aireontzietarako, 25 urtekoa.

Amortizazio-plan berezi bat onartzea eskatu ahal izango dute zergadunek, foru arau honetako 16.2.b) artikuluan araututa dauden horietariko bat, hain zuzen, baldin eta, inguruabar ekonomiko edo teknikoengatik beharrezkoa bada gehieneko amortizazio-epaia luzeagoa izatea zenbaki honetan ezarritakoa baino. Ondorioz, aurkeztutako proposamenaren arabera zehaztuko da zergaldi bakoitzeko amortizazio kengarria.

## 18. artikulua. Amortizazioak: finantza-errentamenduko kontratuak.

1. Artikulu honetan ezarritakoa aplikatu dakieke finantza-errentamenduko kontratuei, baldintza hauek betez gero:

- a) Kontratuon helburu bakarra hau izan behar da: etorkizuneko erabiltzailearen zehaztapenei jarraituz xede horretarako eskuratu diren zenbait ondasun higigarri edo higiezin erabilera lagatzea, erabiltzaile horrek trukean ordainduko duen kontraprestazioa jasotzeko. Kontraprestazioa, hain zuzen, hurrengo e) letran aipatzen diren aldiaren aldiko kuotak ordaintzea izango da.
- b) Erabiltzaileak bere ustiapen ekonomikoei bakarrik afektatu behar dizkie lagatuko ondasun horiek.
- c) Kontratuan nahitaez jaso behar da erabiltzaileak ondasunok erosteko aukera izango duela kontratuaren amaieran.

Edozein arrazoi dela-eta erabiltzaileak ez badu eskuratzen kontratuaren xede den ondasuna, errentatzaileak beste erabiltzaile bati laga ahal izango dio; hala denean, aurreko a) letran ezarri den betekizuna ez da urratuzat joko ondasuna erabiltzaile berri horren zehaztapenen arabera eskuratua ez izanagatik.

- d) Kontratuak, gutxienez, bi urterako izango dira, ondasun higigarri buruzkoak direnean; hamar urterako izango dira, berriz, ondasun higiezin edo industria-establezimenduei buruzkoak direnean. Dena den, abusuzko jokabideak saihesteko, gutxieneko beste iraupen batzuk ezarri ahal izango zaizkie kontratuei, erregelamendu bidez, kontuan hartuz kontratuok nolako ondasunei dagozkien.
  - e) Finantza-errentamenduaren kuotak kontratuetan adierazita agertu beharko dira, eta bereizi egin behar da zer zati dagokion entitate errentatzaileak ondasunaren kostua berreskuratzeari -erosteko aukeraren balioa alde batera utzita- eta zer zati dagokion, berriz, entitate errentatzaileak galdatzen duen finantza-kargari, eragiketa honetan aplikatu beharreko zeharkako kargaren kalterik gabe.
  - f) Finantza-errentamenduko kuotetan ondasunaren kostua berreskuratzeari dagokion zatiaren urteko zenbatekoak berdin jarraitu beharko du kontratuak dirauen epe osoan, edo, bestela, haziz joan beharko da epe horretan zehar.
2. Aurreko zenbakian ezarritako baldintzak betetzen dituzten kontratuetan, entitate lagapen-hartzaileak ordaintzen dituen kuotetan ondasunaren kostua berreskuratzeari dagokion zatia kontratuaren xede diren ondare-elementuen benetako baliogalera izango da entitate lagapen-hartzailearentzat, salbu eta kontratu horren bidez lurra, orubeak eta bestelako aktibo amortizaezinak lagatzen direnean. Nolanahi ere, azken baldintza hori eragiketaren xede den ondasunaren zati batek baino betetzen ez duenean, amortizagarriak diren elementuei dagokien zatia bakarrik izango da kengarria, eta zati hori bereizita adierazi beharko da kontratuan.
3. Aurreko zenbakiaren arabera kengarria den zenbatekoa ez da handiagoa izango honako eragiketa hau eginez ateratzen dena baino: ondasunaren kostua bider ondasunari foru arau honetako 17. artikuluan xedatutakoaren arabera dagokion amortizazio-koefizientearen bikoitza. Soberakina hurrengo zergaldietan izango da kengarria, aurreko muga bera errespetatuz. Bada, muga hori kalkulatzeko, ondasuna jarduteko moduan jartzen den unea hartuko da kontuan.

Hori dela eta, entitate errentariek aukeratu ahal izango dute aurreko lerroaldean aipatutako unea hori izan dadila, hain zuzen, aktiboa eraikitzen hasten den unea; horretarako, jakinarazpena egin behar diote Zerga Administrazioari, erregelamendu bidez ezartzen den moduan. Dena dela, aurrekoaz gainera, honako beste baldintza hauek guztiak ere aldi berean bete beharko dira:

- a) Aktiboak finantza-errentamenduko kontratu baten xede diren ibilgetu materialeko elementuak izatea, eta kontratu horren kuotak era esanguratsuan ordain daitezela aktiboaren eraikuntza amaitu baino lehen.
- b) Aktibo horien eraikuntzarako gutxienez 12 hilabete behar izatea.
- c) Aktiboek betekizun tekniko bereziak nahiz diseinuko betekizun bereziak izatea, eta ez izatea serieko ekoizpenekoak.

Foru arau honetako 13. artikuluan aipatutako mikroenpresei zein enpresa txiki eta ertainei dagokienez, honela kalkulatu da zenbateko hori: ondasunaren kostua bider ondasunari foru arau honetako 17. artikuluan xedatutakoaren arabera dagokion amortizazio-koefizientearen bikoitza; eraikinen kasuan, aldiz, bider 1,5 egingo da.

- 4. Fiskalki gastu kengarritzat joko da, beti, artikulua honetan aipatutako ondasunak errentan ematen edo lagatzen dituen entitateari ordaindutako finantza-karga.
- 5. Aurreko zenbakietan aipatutako zenbatekoengatikoa kenkaria aplikatu ahal izateko ez da beharrezkoa zenbateko horiek kontabilitateko galera-irabazien kontuan egozteak.
- 6. Aktiboak finantza-errentamenduaren bidez eskuratzen dituzten zergadunek, artikulua honetako baldintzak betez gero, hautatu ahal izango dute ez aplikatzea artikulua honetan ezarritako zerga-araubidea. Hala egiten badute, zerga honen erregela orokorren arabera amortizazio-kuoten balioidea den zenbatekoa izango da kengarria.

#### **19. artikulua. Amortizazioak: ondasunen erabilera lagatzen den beste kasu batzuk.**

- 1. Aktiboen erabilera lagatzen bada aktiboen erosi edo lagapena berritzeko aukerarekin batera, aukera bat edo bestea erabiltzeko buruzko zentzuzko zalantzarik ez dagoela ulertuko da baldin eta, beste batzuen artean, aukera hori erabiltzeko ordaindu behar den zenbatekoa txikiagoa bada aktibo horren balioari lagapenak dirauen artean aktibo horri dagozkion gehieneko amortizazio-kuoten batura kenduz gero lortzen den zenbatekoa baino: eragiketa hori finantza-errentamendutzat joko da.
- 2. Finantza-errentamenduko kontratuetan -erosteko aukera jaso zein ez-, entitate lagatzailearentzat kengarria izango da foru arau honetako 16. artikuluan ezarritakoaren arabera lagatutako aktiboen dagozkien amortizazio-kuoten zenbatekoa.

Finantza-karga osoa finantza-errentamenduaren epe osoan zehar banatuko da, sortzapen-printzipioaren arabera.

- 3. Aktibo hori, aurretik, lagapen-hartzaileak eskualdatu badiu lagatzaileari, orduan eragiketa hori finantzaketa-metodotzat joko da, eta lagatzaileak jarraituko du egiten aktibo horren amortizazioa, eskualdaketa aurreko baldintza beretan eta balio beraren gainean.
- 4. Artikulu honetan aipatzen diren aktiboak amortizatzeko askatasuna ere egongo da, foru arau honetako 21. artikuluan ezarritako kasuetan.

#### **20. artikulua. Amortizazioak: ibilgetu ez-materiala.**

- 1. Ibilgetu ez-materialaren balio-bizitzarekin bat datozen ibilgetu hori amortizatzeko zuzkidurak kengarriak izango dira.

Dena dela, balio-bizitza ezin bada modu fidagarrian balioztatu, urtean gehienez ere amortizazio-zuzkiduren hamarren bat izango kengarria.

Kenkari hau aplikatzeko, beharrezkoa da entitate eskuratzailea eta eskualdatzailea ez izatea sozietate-talde bereko kide, Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan ezarritako diren irizpideen arabera, kontuan hartu gabe non dagoen entitateon egoitza eta ea urteko kontu bateratuak egiteko betebeharra duten. Entitate biak talde bereko kide badira, kenkaria

honen gainean egingo da: Entitate eskualdatzaileak ibilgetua pertsona edo entitate ez-lotuei erosterakoan ordainduko zukeen eskuraketa-prezioa.

2. Aurreko zenbakian ezarritakoa gorabehera, merkataritza- funtsa amortizatzeko zuzkidurak ez dira kengarriak; hala ere, kasu batzuetan foru arau honetako 25. artikuluan ezarritakoa aplikatu beharko da..
3. Sozietate baten xede sozial bakarra hau bada: Estatuaren lurraldean eta jurisdikziopeko uretako nahiz Espainiako Erresumaren subiranotasunpeko itsas hondoetan dauden hidrokarburo naturalen (likidoak edo gaseosoak) hobiak eta lurpeko bilguneak esploratu, ikertu eta ustiatzea, Hidrokarburoen Sektoreari buruzko 1998ko urriaren 7ko 34/1998 Legean ezarritako moduan, eta, jarduera horien osagarri gisa, ateratako produktuak garraiatu, biltegitatu, araztu eta saltzea; bada, orduan, halako sozietate baten aktibo ez-materialak eta baimen nahiz emakidetan (indarrean, iraungita edo azkenduta daudenetan) egiten diren ikerketa-gastuak ibilgetu ez-materialtzat joko dira egiten diren unetik aurrera, eta amortizatu egin daitezke: urteko gehieneko kuota %50 da.

Hauek ere kontzeptu horren barruan sartuko dira: aurretiko lan geologiko, geofisiko eta sismikoak; sarbideak egiteko eta lurrak prestatzeko obrak; esplorazio-, ebaluazio- eta garapen-zundaketak, eta putzuak berregokitu nahiz hobiak kontserbatzeko eragiketak.

Ez dago gehieneko amortizazio-eperik ikerketa-gastuen eta aktibo ez-materialen kasuan.

Halaber, zenbaki honetan aipatutako sozietateek «ekoizpen-unitate»aren irizpideari jarraituz amortizatu ahal izango dituzte aktiboko elementu materialak, Administrazioak foru arau honetako 16.2.b) artikuluan ezarritako moduan onartutako plan baten arabera.

## **21. artikulua. Amortizatzeko askatasuna, amortizazio azeleratua eta baterako amortizazioa.**

1. Honako elementu hauek amortizatzeko askatasuna dago:
  - a) Ibilgetu materialeko eta ez-materialeko elementuak, unitateko balioa 1.500 eurotik gorakoa ez bada, haien eskuraketa-eguna edozein dela ere.
  - b) Foru arau honetako 13. artikuluan aipatutako mikroenpresek eta enpresa txikiek erosten dituzten ibilgetu materialeko elementu berriak (foru arau honetako 31.3 artikuluko a) letran eta d) letrako lehenengo eta bigarren lerroaldeetan azaldutako erregelak aplikatzen zaizkien eraikinak eta garraiobideak izan ezik), bai eta enpresak berak eraikitako ibilgetu materialeko elementuak eta zergaldian sinatutako obra-kontratuen bidez enkargatutakoak ere, baldin eta kontratua amaitzen denetik hamabi hilabete pasatu baino lehen jartzen badira enpresaren esku.
  - c) Ibilgetu materialeko eta ez-materialeko elementuak, eraikinak izan ezik, ikerketa- eta garapen-jarduerei afektatuta badaude.

Eraikinak zati berdinetan amortizatu ahal izango dira, hamar urtean zehar, eraikinok ikerketa- eta garapen-jarduerei afektatuta dauden zatian.
  - d) Ibilgetu ez-material moduan aktibatutako diren ikerketa- eta garapen-gastuak, amortizazio askatasuna duten elementuen amortizazioak salbu.
  - e) Ibilgetu materialeko elementu berriak, baldin eta enpresaren jarduerak duen inpaktu kutsagarria murrizteari eta zuzentzeari zuzenean afektatuta badaude.
  - f) Lurzoru poluituak garbitzearekin zuzenean lotuta dauden ibilgetu materialeko eta ez-materialeko elementuak, Euskal Autonomia Erkidegoko organismo ofizialek onetsi dituzten proiektuetarako badira.

Zergadunak berak eskatu beharko du aurreko e) eta f) letretan aipatutako amortizazio-askatasuna aplikatzeko, eta Zerga Administrazioak onartu beharko dio, erregelamendu bidez ezartzen diren baldintzetan, gaiaren arabera eskumena duten organoek txostena eman ondoren.

Zenbaki honetan araututako amortizazio-askatasuna erabili ahal izango da, hain zuzen, askatasun hori aplikagarri zaien ondare-elementuak funtzionatzen hasten diren egunetik hasita, eta elementu horien balio-bizitzan zehar. Balio-bizitza zer den foru arau honetako 16.7 artikuluan zehazten da.

2. Foru arau honetako 13. artikuluan aipatutako enpresa ertainek erosten dituzten ibilgetu materialeko elementu berriak (foru arau honetako 31.3 artikuluko a) letran eta d) letrako lehenengo eta bigarren lerroaldeetan azaldutako erregelak aplikatzen zaizkien eraikinak eta garraiobideak izan ezik) foru arau honetako 17. artikuluko taulan ezarritako gehieneko amortizazio-koefizientea bider 1,5 eginez ateratzen den koefizientearen arabera amortizatu ahal izango dira, funtzionatzen hasten diren aurretik aurrera, bai eta enpresak berak eraikitako ibilgetu materialeko elementuak eta zergaldian sinatutako obra-kontratuen bidez enkargatutakoak ere, baldin eta kontratua amaitzen denetik hamabi hilabete pasatu baino lehen jartzen badira enpresaren esku.
3. Foru arau honetako 13. artikuluan aipatutako mikroenpresek aukeratu ahal izango dute zergaldi bakoitzean honako hau jotzea kengarrizat ibilgetu materialaren, ez-materialaren eta higiezinetakoinbertsioen baterako amortizazio gisa (alde batera utzita foru arau honetako 31.3 artikuluko a) letran eta d) letrako lehenengo eta bigarren lerroaldeetan azaldutako erregelak aplikatzen zaizkien eraikinak eta garraiobideak): horrelako ondare-elementuen balio fiskal garbiaren %25, elementu amortizaezinen balioa alde batera utzita.

Hala aukeratuz gero, ezingo dira kengarrizat jo batera amortizatutako ondare-elementuen amortizazioaren edo balio-narriaduraren ondoriozko galera gisa kontabilizatutako zenbatekoak, eta zergadunak eutsi egin beharko dio aukera horri mikroenpresa den bitartean. Halaber, letra honetan ezarritako aukera egiten duten mikroenpresek ezin dituzte aplikatu artikuluko honetako 1. zenbakian ezarritako arauak.

4. Benetan kontabilizatutako baliogalera dela-eta artikuluko honetako aurreko zenbakietan ezartzen denaren ondorioz soberakina badago amortizatu daitekeen zenbatekoan, soberakin horri dagokion kenkaria aplikatu ahal izateko ez da beharrezkoa izango hura kontabilitateko galera-irabazien kontuan egotzita egotea.
5. Amortizatzeko askatasunari, amortizazio azeleratuari edo baterako amortizazioari aplikatzen zaizkien zenbatekoek (letra honetan jasotzen direnek) zerga-oinarria handituko dute, askatasun hori aplikatu zaien elementuak amortizatu, eskualdatu edo desfektatu egiten direnean.

Elementu horien eskualdaketan sortutako errentekin foru arau honetako 36. artikuluan aparteko mozkinen berrinbertsioari buruz xedatzen dena egiten bada, honako errenta honek bakarrik izango du zerga-onura hori: eskualdaketa-balioaren eta kontabilitateko balioaren arteko kendurak, monetaren baliogaleraren arabera zuzenketa egin eta gero.

## **22. artikulua. Ondare-elementuen balio-narriaduraren ondoriozko galera: kaudimengabeziak.**

1. Zordunen kaudimengabezien ondorioz kredituak narriatu direla-eta kredituok izan ditzaketen galerak ere kengarriak izango dira, baldin eta zergaren sortzapenaren unean honako inguruabar hauetakoren bat gertatzen bada:
  - a) Betebeharraren mugaegunetik sei hilabeteko epea igaro bada.
  - b) Zorduna konkurtsoan dagoela adierazi bada.

- c) Zorduna edo, zordun hori entitatea izatekotan, haren administratzaile edo ordezkarietako bat ondasunak ostentzeko delitua dela-eta prozesatuta badago.
- d) Betebeharrak epaiketa bidez erreklamatu badira, edo betebehar horiek kobratzea auzi judizial baten edo arbitraje-prozedura baten ebazpenaren menpe badago.
2. Kredituen narriaduragatiko galerak ez dira kengarriak izango zordunen kaudimengabezia honelako kasu hauetan gertatzen denean:
- a) Jarraian aipatuko diren kredituen narriaduragatiko galerak, salbu eta haien existentziari edo zenbatekoari buruzko arbitraje-prozedura edo prozedura judizial bat egiten denean:
- Zuzenbide publikoko entitateek zordundutakoak edo fidantzan emandakoei dagozkienak.
  - Kreditu-entitateek edo elkarrekiko berme-sozietateek fidantzan emandakoei dagozkienak.
  - Eskubide errealean, jabari-erreserbako itunaren eta atxikitzeko eskubidearen bidez bermatutakoei dagozkienak, bermea bera galtzean edo hark balioa galtzen duenean izan ezik.
  - Kredituko edo kauzioko aseguru-kontratuaren bidez bermatutakoei dagozkienak.
  - Beren-beregi berritu edo luzatu direnei dagozkienak.
- b) Hartzekodunari lotutako pertsona edo entitateen balizko kaudimengabezien ondorioz narriatutako kredituengatiko galerak, salbu eta epaileak deklaraturako kaudimengabezia denean.
- c) Bezero eta zordunen kaudimengabezia-arriskuaren zenbatespen orokorretan oinarritutako galerak, hurrengo 3. zenbakian xedatutakoa salbu.
3. Aurreko zenbakiko c) letran xedatutakoa gorabehera, foru arau honetako 13. artikuluan aipatutako mikroenpresa eta enpresa txiki edo ertainek zerga-oinarrian honako kenkari hau aplikatu ahal izango dute balizko kaudimengabezien ondoriozko kreditu-narriadurek ekar ditzaketen galerengatik: zergaldiaren amaieran dauden zordunen kontuen zenbatekoaren %1, gehienez. Kalkulu horretan ez dira kontuan hartuko artikuluko 1. zenbakian ezarritakoaren arabera kaudimengabezien ondoriozko kreditu-narriaduragatiko galera aitortu zaien zordunak, ez eta aurreko zenbakiko a) eta b) letratan xedatutakoaren arabera kengarriak ez diren narriaduragatiko galerak ere.
- Zenbaki honetan ezarritakoarekin bat etorritik kalkulaturako narriaduragatiko galeraren saldoak ezin izango du gainditu aurreko zenbakian aipatutako muga.
- Entitateak mikroenpresa edo enpresa txiki edo ertain izateari utzi dion zergaldian zordunen balizko kaudimengabeziengatik kredituak narriatzearen ondoriozko galerak ez dira kengarriak izango zenbaki honetan aipatutako narriaduragatiko galeraren saldoaren zenbatekoraino.
4. Finantza-entitateei dagokienez, Espainiako Bankuak arlo horretan duen araudia aplikatuko da, Bizkaiko Lurralde Historikoko araudian berariaz zehazten dena salbu. Erregelamendu bidez ezarri ahal izango dira zordunak, zordun-talde bati eragiten dioten inguruabarren arabera, kaudimengabetzat jotzeko baldintzak.



### **23. artikulua. Ondare-elementuen balio-narriaduraren ondoriozko galera: baloreen balio galera.**

1. Merkatu arautuan kotizatzen ez duten entitateen kapitaleko partaidetza edo halako merkatu batean kotizatzen duten talde bateko entitateen (edo talde anitzeko sozietateen edo sozietate elkartuen -merkataritza legerian zehaztutakoaren arabera-) kapitaleko partaidetza ordezkatzeko duten baloreen narriaduraren ondoriozko galeraren ziozko kenkariaren zenbatekoa ezin da izan hau baino handiagoa: funts propioek ekitaldiaren hasieran eta amaieran duten balioen arteko diferentzia, bakoitzaren partaidetzaren arabera; horretarako, baina, kontuan hartu behar dira ekitaldian zehar egindako ekarpenak eta ekarpen-itzulketak.

Diferentzia hori kalkulatzeko, ekitaldiaren itxierako balioak hartuko dira aintzat, baldin eta organo eskudunak formulatu edo onetsitako balantzeetan jasotzen badira.

2. Aurreko zenbakian xedatutakoa gorabehera, aipatutako entitateetako kapitalaren gaineko partaidetza %5etik gorakoa bada (edo %3tik gorakoa, partaidetutako sozietatearen akzioek bigarren mailako merkatu antolatutako batean kotizatzen dutenean), kenkari horren zenbatekoa ezin da handiagoa izan partaidetza horren eskuraketa-prezioaren eta partaidetutako entitatearen ondare garbiaren arteko kendura baino, partaidetzaren proportzioan eta balorazio-egunean dauden isilbidezko gainbalioekin zuzenduta. Balio hori kalkulatzeko, eta enpresak partaidetzarik badu beste batean, kontuan eduki behar da urteko kontu bateratuetan jasotzen den ondare garbia, Merkataritzako Kodean eta hura garatzen duten arauetan ezarritako irizpideak aplikatuz ateratzen dena.

Eskuraketa-prezioa eta partaidetutako entitatearen ondare garbiaren balioa — partaidetzaren proportzioan eta balorazio-egunean dauden isilbidezko gainbalioekin zuzenduta— zehazterakoan ez da kontuan hartuko foru arau honetako 24. artikuluko 1. zenbakian aipatzen den diferentzia, entitatearen ondasun eta eskubideei egotzi ezin bazaie.

Zenbaki honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko partaidetzaren balio-narriaduragatik galerei, foru arau honetako 34. artikuluan xedatutakoa aplikatu zaion zenbatekoaren mugaraino, salbu eta manu horretako 6. zenbakian araututako kasuetan, partaidetzaren aurreko eskualdaketa batean, balio-narriaduragatik galera hori partaidetza eskuratzen den unean dauden isilbidezko gainbalioen balio-galerari dagokionean.

3. Egoitza paradisu fiskalzat jotzen diren lurralde edo herrialdeetan duten entitateetako partaidetzaren narriaduragatik galerak ez dira kengarriak, honako kasu hauetan izan ezik: entitateak kontuak bateratzen baditu partaidetzaren titularra den entitatearekin (Merkataritzako Kodeko 42. artikulua aplikatuta), edo entitate bion egoitza Europar Batasuneko estatu kide batean badago eta zergadunak egiaztatzen badu, batetik, entitateek arrazoi ekonomiko baliozkoak dituztela eratzeko eta jarduteko, eta, bestetik, enpresa-jarduerak egiten dituztela.
4. Kasu hauetan ere ez da kengarria izango dibidenduak edo entitateetako mozkinetako partaidetzak banatzearen ondorioz partaidetzaren balioan gertatzen den galera, baldin eta dibidendu horiei foru arau honetako 33.1 artikuluan xedatutakoa aplikatu ahal bazaie edo, bestela, foru arau honetako 60.4 artikuluan ezarritako kenkaria aplikatu ahal bazaie, edozein dela ere balio-narriaduragatik galera hori agerian jartzen den modua eta zergaldia.

Entitateen dibidenduak banatzearekin galera gertatu bada partaidetzaren balioan, balio-narriaduragatik, eta galera hori gertatu bada, hain zuzen ere, foru arau honetako 33.2 artikuluan xedatutakoa aplikatzeko zaien dibidenduak banatu direlako, orduan balio-narriaduragatik galeraren %50 bakarrik izango da kengarria zerga-oinarria zehazterakoan, edozein dela ere balio-narriaduragatik galera hori agerian jartzen den modua eta zergaldia.

5. Aurreko zenbakian xedatutakoari dagokionez, balio-narriaduragatik kontabilizatutako galera onargarria izango da baldin eta dibidenduok banatzeko iturri diren mozkinen

zenbatekoagatik benetan tributatu bada, edo zerga honetan, edo Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergan, edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergan, partaidetzarekin alde aurretik egindako edozein eskualdaketa dela medio.

Horren ondorioetarako, kengarria den balio-narriaduragatiko galera ezin da handiagoa izan dibidenduari edo mozkinetako partaidetzari hurrengo eragiketarik ateratzen den portzentajea aplikatuz ateratzen den zenbatekoa baino; eragiketa hori hau da: partaidetzaren aurreko eskualdaketa horretatik ateratako errentari aplikatutako karga-tasa zati zergadunari aplikagarri zaion karga-tasa.

Aurreko bi lerroaldeetan benetako tributazioari buruz eskatzen den froga partziala denean, frogatu den tributazioaren proportzioan izango da kengarria balio-narriaduragatiko galera.

6. Aurreko zenbakian aipatutako kasuetan, eragiketa kontabilizatu behar den moduagatik entitateak ez badu inolako errentarik sartzen zerga-oinarrian eta partaidetzaren balioa gutxiti behar badu, honela kalkulaturako galera konputatu ahal izango du, zergari dagokionez: aurreko zenbakiko bigarren lerroaldean ezarritako erregela partaidetzaren eskualdaketa dela-eta aurreko zerga horietako batean kargatu diren mozkinen zenbatekoari aplikatuta ateratzen dena.
7. Kengarriak izango dira zorra adierazten duten eta merkatu arautuetan kotizatzeko onartuta dauden baloreen narriaduragatik izandako galerak; zergadunak dauzkan balore horiengatik guztiengatik zergaldian izan duen galera osoa izango da horretarako muga, balio-aldaketa positiboak eta negatiboak kontuan hartuta.

Ez dira kengarriak izango itzulketa-balio zehatza duten baloreen narriadurak eraginda sortzen diren galerak, baldin eta balore horiek merkatu arautuetan kotizatzeko onartuta ez badaude edo paradisu fiskaltzat hartzen diren herrialde edo lurraldeetan kokatzen diren merkatu arautuetan, berriz, kotizatzeko onartuta badaude.

#### **24. artikulua. Merkataritza-funts finantzarioaren tratamendu fiskala.**

1. Aurreko artikuluko 2. zenbakian aipatzen diren partaidetzak eskuratzen direnean, partaidetzaren eskuraketa-prezioaren eta entitate partaidetuak eskuraketa-egunean duen ondare garbiaren arteko diferentzia entitatearen ondasun eta eskubideei egotziko zaie, eskurazailak daukan partaidetzaren arabera. Horretarako, Merkataritzako Kodeko 46. artikuluan eta hura garatzeko gainerako arauetan ezartzen den integrazio orokorreko metodoa aplikatuko da. Diferentzia horretatik egotzi ez den zatia, berriz, zerga-oinarritik kendu ahal izango da, baina gehienez ere zenbatekoaren %12,50 urtean, aplikatzekoa den kontabilitateko araudian ezarritakoaren kalterik gabe.

Artikulu honetan araututako kenkaria zein oinarriren gainean aplikatu behar den zehazteko, zenbateko horri kendu egingo zaio partaidetzaren aurreko jabeek lortutako errenten zenbatekoa, halako errentei foru arau honetako 34. artikuluan xedatutakoa aplikatu behar bazaie.

Horrela kalkulaturako diferentziaren kenkaria egitea bateragarria da aurreko artikuluko 2. zenbakian aipatutako balio-narriaduragatiko galerekin.

2. Partaidetzak erosten zaizkion entitatea, bere aldetik, beste entitate baten partaidea bada, Merkataritzako Kodean eta hura garatzeko arauetan jasotzen diren irizpideak aplikatuz prestatu diren urteko kontu bateratuetatik ateratzen den ondare garbia eta ondasun-eskubideak hartu beharko dira kontuan.
3. Artikulu honetan xedatutakoa aplikatzeko, beharrezkoa izango da eskuratutako partaidetzetatik sortutako errentak foru arau honetako 33.1 artikuluan eta 34. artikuluko 1. eta 3. zenbakietan ezarritako tratamendua jaso ahal izateko modukoak izatea.
4. Merkatu arautu baten bidez erosi ez diren partaidetzei dagokienez berdin aplikatuko da artikulu honetan xedatutakoa, baldin eta partaidetza erosten duen entitatea ez badago,

pertsona edo entitate eskualdatzaileari dagokionez, Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan jasotako kasuetako batean.

Zenbaki honetan jasotako baldintza ez zaio aplikatuko pertsona edo entitate eskualdatzaileak partaidetza erosteko ordaindutako prezioari, baldin eta partaidetza hori saldu zioten pertsonak edo entitateak ez badaude, pertsona edo entitate eskualdatzaileari dagokionez, Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan jasotako kasuetako batean.

5. Artikulu honetan xedatutakoaren arabera aplikatutako kenkarien zenbatekoa zerga-oinarriari gehituko zaio partaidetza erosteko ordaindutako prezioari, baldin eta partaidetza hori saldu zioten pertsonak edo entitateak ez badaude, pertsona edo entitate eskualdatzaileari dagokionez, Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan jasotako kasuetako batean.
6. Partaidetzak eskualdatzean sortzen diren errentei foru arau honetako 34. artikuluan jasotako aplikatzen bazaie, artikulu honetan xedatutakoaren arabera kengarriak izan diren zenbatekoak ez dira sartuko zerga-oinarrian integratzen ez diren errenten barruan.

## **25. artikulua. Merkataritza-funtsaren tratamendu fiskala.**

1. Zerga-oinarria kalkulatzeko kengarria izango da merkataritza-funtsetako ibilgetu ez-materialaren jatorrizko eskuraketa-prezioa, baina urteko gehieneko muga zenbateko horren %12,50 izango da, betiere entitate eskuratzailerak eta eskualdatzaileak ez badira sozietate-talde bereko kide, Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan ezartzen diren irizpideen arabera, kontuan hartu gabe non dagoen entitateon egoitza eta ea urteko kontu bateratuak egiteko betebeharrak duten. Entitate biak talde bereko kide badira, kenkaria egingo da, hain zuzen ere, entitate eskualdatzaileak merkataritza-funtsa eskuratzeko ordaindu duen prezioaren gainean, pertsona edo entitate ez-lotuei erosi dienean.

Aurreko paragrafoan zehazten den baldintza betetzen ez bada, merkataritza-funtsaren balioak izan duen narriatzea dela-eta sortzen diren galeren artetik bakarrik izango dira kengarriak benetan egiaztatu daitezkeenak.

2. Artikulu honetan aipatutako zenbatekoen kenkaria aplikatzeko (aurreko zenbakiko azken paragrafoan araututako zenbatekoarena izan ezik) ez da beharrezkoa izango zenbatekoak kontabilitateko galera-irabazien kontuan egozteak.
3. Artikulu honetako goiko bi zenbakietan xedatutako delata bide zerga-oinarria zehazterakoan aplikatzen diren kenkariak zerga-oinarriari gehituko zaizkio, baldin eta, narriaduraren edo eskualdaketa-ondorioz, zuzendu egiten bada merkataritza-funtsaren balioa.
4. Merkataritza-funtsaren eskualdaketa sortutako errentekin foru arau honetako 36. artikuluan aparteko mozkinen berrinbertsioari buruz xedatzen dena egiten bada, honako errenta honek bakarrik izango du zerga-onura hori: Haren eskualdaketa-balioaren eta kontabilitateko balioaren arteko kendurak, monetaren balio-galeraren arabera zuzenketa egin eta gero.

## **25 bis. artikulua. Finantza-gastuen kengarritasuna mugatzea.**

1. Finantza-gastu garbiak kengarriak izango dira, baina muga bat izango dute: ekitaldiaren mozkin operatiboaren ehuneko 30.

Horretarako, honako hauek hartuko dira finantza-gastu garbitzat: gehiegizko finantza-gastuek zergaldian sortutako kapital propioak hirugarrenei lagatzearen ondoriozko diru-sarreraren gaineratik duten aldeak, betiere foru arau honetako 31. artikuluko 1. zenbakiaren g) eta j) letrek aipatzen dituzten gastuak alde batera utzita.

Dagokion ekitaldiko galera-irabazien kontuaren ustiapen-emaitzatik abiatuta zehaztuko da mozkin operatiboa, foru arau honetako 15. artikuluko 3. zenbakian aipatzen den araudiaren arabera. Nolanahi ere, honako hauek ezabatuko dira: ibilgetuaren amortizazioa, ibilgetu ez-finantzarioen diru-laguntzen eta beste batzuen egozpena, ibilgetuaren besterentzean ondoriozko narriadura eta emaitzak; horrezaz gainera, zerrenda horri ondare-tresnetako

partaidetzen sarrera finantzarioak gehitu behar zaizkio, betiere sarrera horiek entitateen dibidenduei edo mozkinetako partaidetzei badagozkie, eta entitate horietako partaidetza-ehunekoa, zuzena nahiz zeharkakoa, gutxienez ehuneko 5ekoa bada, edo ehuneko 3koa, berriz, partaidetutako sozietatearen akzioek bigarren mailako merkatu antolatu batean kotizatzen badute. Hala ere, ez dira inoiz mozkin operatiboaren parte izango zerga honen zerga-oinarrian sartzen ez diren sarrerak eta gastuak.

Nolanahi ere, kengarriak izango dira zergaldiko 3 milioi euroko finantza-gastu garbiak.

Kenkari gisa baliatu ez diren finantza-gastuak hurrengo zergaldietan izango dira kengarriak, dagokion zergaldikoekin batera, eta betiere zenbaki honetan aurreikusitako muga kontuan hartuta.

2. Zergaldiko finantza-gastu garbiak artikuluko honetako 1. paragrafoan ezarritako mugara iristen ez badira, muga horren eta zergaldiko finantza-gastu garbien arteko diferentzia artikuluko honetako 1. zenbakian ondorengo 5 urteetako eta hurrengoetako zergaldietako finantza-gastu garbien kenkariari dagokienez aurreikusitako mugari erantsiko zaio, harik eta diferentzia hori kendu arte.
3. Foru arau honetako VI. tituluko III. kapituluaren ezarritakoaren arabera tributatzen duten entitateetako bazkideei egotzitako finantza-gastu garbiak kontuan hartuko dituzte bazkide horiek, artikuluko honetan aurreikusitako muga aplikatzeko orduan.
4. Entitatearen zergaldia urtebete baino txikiagoa bada, hauxe izango litzateke artikuluko honetako 1. zenbakiaren laugarren paragrafoan aurreikusitako zenbatekoa: 3 milioi euro zergaldiaren iraupenak urtearekiko duen proportzioaz biderkatzean ateratzen dena.
5. Artikuluko honetan aurreikusitakoaren ondorioetarako, edozein motatako entitatearen funts propioetan edo kapitalean partaidetzak erostera xedaturiko zorretatik eratorritako finantza-gastuak kengarriak izango dira, baina honako muga gehigarri hau izango dute: eskurapena egin zuen entitatearen onura operatiboaren ehuneko 30. Dena den, onura operatibo horretan ez dira txertatuko erosketak hori egin eta hurrengo 4 urteetan harekin bat egingo duten entitateak, fusio horretarako foru-arau honen VII. tituluko VII. kapituluaren aurreikusitako zerga-araubide berezia aplikatzen ez bada. Finantza-gastu horiek hartu beharko dira kontuan, halaber, artikuluko honetako 1. zenbakian adierazitako muga.

Zenbaki honetan xedatutakoa aplikatuz eragindako finantza-gastu ez-kengarriak kendu egin ahal izango dira hurrengo zergaldietan, betiere artikuluko honen zenbaki honetan eta 1. zenbakian aurreikusitako muga kontuan hartuta.

Zenbaki honetan aurreikusitako muga ez da aplikagarria izango entitateen funts propioetako edo kapitaleko partaidetzak erosi diren zergaldian, baldin eta eskurapen hori zor bidez finantzatu bada, gehienez ere, eskurapen-prezioaren ehuneko 70eko mugarekin. Era berean, muga hori ez da aplikatuko hurrengo zergaldietan, betiere zor horren zenbatekoari, eskuratu den momentutik, honako zenbateko hau kentzen bazaio, gutxienez: hurrengo 8 urteetako urte bakoitzeko zati proportzionalen dagokion zatia, zorra eskurapen-prezioaren ehuneko 30era iritsi arte.

6. Artikuluko honetan ezarritako muga ez zaie aplikatuko honako hauei:

- a) Kreditu-erakundeei eta aseguru-etxeei.

Xede horietarako, kreditu-erakundetzat hartuko dira boto-eskubideen jabe diren entitateek, zuzenean edo zeharka, betiere horien jardura bakarri instrumentu finantzarioak jaulkitzea eta merkatuan jartzea bada, entitate horien erregulazio- kapitala eta finantzaketa indartzeko.

Tratamendu bera jasoko dute hipoteka-titulazioa duten eta Funtsen eta Titulazio Hipotekarioko Funtsen Araudiari buruzko 1992ko uztailaren 7ko 19/1992 Legeak arautzen dituen funtsek, eta aktiboen titulaziorako funtsek (Kreditu-erakundeen

Espainiako legeria Banku-koordinaziorako Bigarren Zuzentzaruari egokitzeko eta finantza-sistemari buruzko beste aldaketa batzuk egiteko 1994ko apirilaren 14ko 3/1994 Legearen bosgarren xedapen gehigarriaren 2. zenbakiaren bidez arautuak) eta Enpresen finantzaketa sustatzeari buruzko 2015eko apirilaren 27ko 5/2015 Legearen III. tituluan araututako titulizazio-funtsek.

b) Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan definitutakoaren arabera sozietate-talde batekoak ez diren entitateei, foru arau honetako 42. artikuluan xedatutakoaren arabera beste entitate batzuei lotuta ez badaude eta ez badute establezimendu iraunkorrik atzerrian.

c) Entitatea iraungi den zergaldian, entitatea berregituratze-eragiketa baten ondorioz iraungi den kasuetan salbu.

7. Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan xedatutakoaren ondorioetarako sozietate- talde bateko kide diren zergadunek aukera izango dute artikuluan honetan ezarritakoaren aplikazioa saihesteko, baldin eta frogatzen badute beren funts propioen eta beren aktibo guztien arteko arazoia taldearen arazoia baliokidearen bera edo handiagoa dela, betiere aktibo eta pasibo guztiak balioztatzeko erabiltzen den metodoa Urteko Kontu Bateratuen Formulazio Arauen arabera egindako finantza-egoera kontsolidatuei aplikatu zaien metodo bera bada (arauok 2010eko irailaren 17ko 1159/2010 Errege Dekretuak onartu zituen).

Ondorio horietarako, zergadunaren funts propioen eta bere aktibo guztien arteko arazoia taldearen arazoia baliokidearen bera dela ulertuko da baldin eta zergadunaren funts propioen eta bere aktibo guztien arteko arazoia gehienez ere bi puntu portzental txikiagoa bada taldearena baino.

8. Artikulu honetako aurreko zenbakian aipatzen diren zergadunek proposamena egin diezaiokete Zerga Administrazioari artikuluan honetako 1. zenbakian ezarritakoa barik beste muga handiago bat aplikatu diezaien beren finantza-gastuen kengarritasunerako; bada, muga berri hori oinarrituko da, hain zuzen, taldeak hirugarrenekin dituen finantza- gastu gordinek sozietate-taldearen mozkin operatiboan islatzen duten koefizientean.

Kasu horretan, artikulu honetako 1. zenbakian aipatzen den muga zergadunaren mozkin operatiboari aurreko paragrafoan aipatzen den koefizientea aplikatuz kalkulatu da.

Zenbaki honetan aipatutako proposamenak foru arau honetako 45. artikuluko 3-5. zenbakietan arautzen diren prozedura-arauei pean egongo dira.

## **26. artikulua. Hornidurak.**

1. Honako gastu hauek ez dira kengarriak izango:
- a) Betebehar inplizitu edo isilbidezkoen ondoriozkoak.
  - b) Langileentzako epe luzerako ordainsariei dagozkienak.
  - c) Kontratuak betetzeko kostuei dagozkienak, kontratuotatik jasoko bide diren onura ekonomikoak baino handiagoak badira.
  - d) Berregituraketan ondoriozkoak, legezko edo kontratuzko betebeharrak badagozkie, eta ez soilik isilbidezkoak.
  - e) Erosketen itzulketa-arriskuari dagozkionak.
  - f) Pertsonal-gastuak, langileei ordaintzeko formula gisa erabili diren ondare-tresnetan oinarritutako ordaintzak badira, bai dirutan ordaintzen direnak, bai eta tresna horiek emanez gauzatzen direnak ere.

- g) Zerga-oinarria foru arau honetan ezarritakoaren arabera zehazterakoan kengarriak ez diren gastu edo galerei aurre egiteko horniduretarako zuzkidurak.
2. Ingurumen alorreko jarduketari dagozkien gastuak kengarriak izango dira baldin eta zergadunak proposatu eta Zerga Administrazioak onetsitako plan bati badagozkie.
  3. Aurreko zenbaki biren arabera fiskalki kengarriak izan ez diren gastuak hornidura hori bere helbururako erabiltzen den zergaldiko zerga-oinarrian sartuko dira.
  4. Aseguru-entitateek egindako hornidura teknikoaren gastuak kengarriak izango dira, baina muga honekin: arau aplikagarrietan ezarritako gutxieneko zenbatekoa. Aurreko muga berarekin, zerga-oinarriaren kalkuluan kengarria izango da ekitaldian egonkortze-erreserbarako egindako zuzkiduraren zenbatekoa, nahiz eta galera-irabazien kontuan sartu ez. Erreserba horretako diru-kopururen bat erabili bada, erabili den zergaldiko zerga-oinarrian sartu behar da.

Primen narriaduraren edo kobratzeko dauden kuoten ondoriozko zuzketak ez dira bateragarriak, saldo beretarako, zordunen kaudimengabezien ondoriozko kreditu-narriadurek eragindako galerekin.

5. Elkarrekiko berme-sozietateek hornidura teknikoak direla-eta galera-irabazien kontuaren kargura egindako gastuak kengarriak izango dira, funts hori Elkarrekiko Berme Sozietateen Araubide Juridikoari buruzko 1994ko martxoaren 11ko 1/1994 Legeko 9. artikuluan zehazten den nahitaezko gutxieneko zenbatekora ailegatu arte. Nahitaezko zenbatekoetatik gorako zuzkidurek %75eko kenkaria izango dute.

Ez dira zerga-oinarrian sartuko administrazio publikoek elkarrekiko berme-sozietateei emandako diru-laguntzak, ez eta diru-laguntza horietatik eratorritako errentak ere, baldin eta aurreko horiek guztiak hornidura teknikoaren funtserako erabiltzen badira. Zenbaki honetan ezarritakoa birfidantzamenduko sozietateei ere aplikatuko zaie, Elkarrekiko Berme Sozietateen Araubide Juridikoari buruzko 1/1994 Legeko 11. artikuluan ezartzen denaren arabera haien helburu sozialean nahitaez jaso behar diren jarduerari dagokienez.

6. Konponketa- eta berrikusketa-bermeen ondoriozko arriskuei dagozkien gastuak kengarriak izango dira, horniduraren saldoa zehazteko beharrezkoa den zenbateraino. Baina saldo hori ez da izan behar zergaldiaren amaieran bizirik dagoen bermea duten salmentei portzentaje bat aplikatuz ateratzen den zenbatekoa baino handiagoa. Portzentaje hori, berriz, zergaldian bertan eta aurreko zergaldi bietan izandako bermeei aurre egiteko egindako gastuen eta zergaldiotan egindako bermedun salmenten arteko proportzioa da.

Aurreko lerroaldean xedatutakoa salmenten itzulketen ondorioz sortzen diren gastu osagarriak estaltzeko zuzkidurei ere aplikatuko zaie.

Entitate sortu berriak, jarduera berriak hasten dituzten entitateak edo beren jarduerak hiru ekitaldi igaro gabe berriz hasten dituzten entitateak badira, zenbaki honen lehenengo lerroaldean finkatutako portzentajea hau izango da: entitateak eragiketarako egin dituen ekitaldiari edo ekitaldiei egozgarriak zaizkien gastuen eta sarreren artean dagoen proportzioa.

7. Ez dira kengarriak izango kengarriak ez diren horniduren balioak eguneratzearen ondorioz sortzen diren doikuntzek eragindako finantza-gastuak.

## **27. artikulua. Gizarte-aurreikuspeneko sistemen alde egindako ekarpenak.**

1. Kengarriak izango dira bai Pentsio Plan eta Funtsei buruzko Legearen testu bateginak arautzen dituen pentsio-planen sustatzaileek egindako ekarpenak (testu bategin hori 2002ko azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuak onartu zuen), bai bazkide babesleek borondatezko gizarte-aurreikuspeneko erakundeek egindako gizarte-aurreikuspeneko planek egindako ekarpenak (plan horiek Borondatezko Gizarte-Aurreikuspeneko

Erakundeen 2012ko otsailaren 23ko 5/2012 Legean arautzen dira), bai eta enpresen gizarte-aurreikuspeneko planei egindakoak ere.

Ekarpen horiek partaide, aseguru edo bazkide oso edo arrunt bakoitzari egotziko zaizkio, bakoitzari dagokion heinean, hauek izan ezik: Pentsio Plan eta Funtsei buruzko Legearen Testu Bategineko 5.3.c) artikuluan ezarritakoa aplikatuz pentsio-planari egindako aparteko ekarpenak.

2. Era berean, kengarriak izango dira pentsio-planen antzeko kontingentziaak estaltzeko kontribuzioak, honako betekizun hauek betetzen badituzte:
  - a) Prestazioak, zergei dagokienez, haiekin lotuta dauden pertsonari egozteak.
  - b) Etorkizuneko prestazioak hartzeko eskubidea era ezeztazinean eskualdatzea.
  - c) Ekarpen horien oinarri diren baliabideen titulartasuna eta kudeaketa eskualdatzea.
3. Halaber, kengarriak izango dira Europako Parlamentuak eta Kontseiluak 2003ko ekainaren 3an emandako 2003/41/EE Zuzentarauan (enpleguko pentsio-funtzen jarduerari eta ikuskapenari buruzkoan) ezarritako enpresa sustatzaileek egindako ekarpenak, baldin eta aurreko zenbakiko a), b) eta c) letretan adierazitako betekizunak betetzen badira eta Pentsio Plan eta Funtsei buruzko Legearen testu bategineko 8.6 artikuluan azaltzen diren kontingentziak estaltzeko badira.

## **28. artikulua. Agortze-faktorea meatzaritzako jardueretan.**

1. Meatzeeri buruzko 1973ko uztailaren 21eko 22/1973 Legearen babesean baliabide jakin batzuen aprobetxamendua egiten duten zergadunek zerga-oinarria kalkulatzeko kengarritzat jo ditzakete artikuluko honetako hurrengo zenbakian aipatzen diren jarduerak egiteko agortze-faktore gisa erabiltzen dituzten diru-kopuruak. Hona baliabideak:
  - a) Meatzeeri buruzko 1973ko uztailaren 21eko 22/1973 Legeko 3. artikuluko C atalean eta Meatzeeri buruzko Legea aldatzen duen 1980ko azaroaren 5eko 54/1980 Legeak sortutako D atalean sailkatutako baliabideak.
  - b) Aipatutako artikuluko B atalean sailkatutako jatorri ez-naturaleko hobietatik lortutako baliabideak, baldin eta berreskuratu edo eraldatutako produktuak C atalean edo Meatzeeri buruzko Legea aldatzen duen 1980ko azaroaren 5eko 54/1980 Legeak sortutako D atalean sailkatuta badaude.

Agortze-faktorea ez da handiagoa izango zenbaki honetan aipatutako aprobetxamenduei zerga-oinarrian dagokien zatia %25 baino.

Hornikuntza Plan Nazionalean lehentasunezko zatia jotako lehengai mineral bat edo batzuk ustiatzen dituzten entitateek aukera izango dute, ordea, baliabide horiei dagokien jarduerako agortze-faktorea saldutako mineralen balioaren %12ra artekoa izateko; horretarako, enpresek gero tratatu edo eraldatzeko kontsumitzen dituztenak ere halakotzat hartuko dira. Kasu horretan, agortze-faktorerako zuzkidura ezingo da handiagoa izan aprobetxamendu horietatik jasotako substantzien nahiz substantzia horiek eta haietatik eratorritako beste batzuk dauzkaten produktuen tratamendu, eraldaketa, merkaturatze eta salmentari dagokien zerga-oinarriaren zatia baino.

2. Agortze-faktorea dela-eta zerga-oinarritik kentzen diren zenbatekoak jarraian zerrendatutako diren meatzaritzako jarduerekin zuzenean lotutako gastu, lan eta ibilgetuetan bakarrik inbertitu ahal izango dira; hauetan, hain zuzen:
  - a) Beste mineral-hobi batzuen eta bestelako baliabide geologikoen esplorazioa eta ikerketa.
  - b) Lortutako produktuen errekupeazioa edo kalitatea hobetzeko ikerketak.

- c) Jarduera zehatz batzuetara soilik dedikatzen diren enpresetako kapital soziala ordezkatzeko duten baloreak harpidetzea edo eskuratzea, baldin eta baloreok hamar urtez jarraian mantentzen badira entitatearen ondarean. Horretarako, hauek dira jarduera zehatzok: batetik, zenbaki honetako a), b) eta d) letretan aipatzen diren jarduerak; bestetik, Meatzei buruzko 1973ko uztailaren 21eko 22/1973 Legeko 3. artikuluko C ataleko eta Meatzei buruzko Legea aldatzen duen 1980ko azaroaren 5eko 54/1980 Legeak sortutako D ataleko mineral-hobiak eta gainerako baliabide geologikoak ustiatzeko jarduerak (D atal hori mineral erradiaktiboei, baliabide geotermikoei, harri bituminosoei eta atal horretan sar daitezkeen interes energetikoko beste mineral-hobi eta baliabide geologikoei dagokie).

Akzioak edo partaidetzak harpidetu zaizkien enpresek, harpidetzaren ostean, aipaturikoen besteko jarduerak egiten badituzte, zergadunak artikuluko honetako 4. zenbakian aipatzen den likidazioa egin beharko du; bestela, harpidetza horren zenbatekoa berrinbertitu beharko du, betekizunok betetzen dituzten beste inbertsio batzuetan. Berrinbertsioa c) letra honetan aipaturiko baloreetan eginez gero, hamar urteko epea betetzeko falta den zatian mantendu behar dira.

- d) Ustiapenean dagoen hobiaren erreserbari buruzko ezaguera hobea lortzeko ikerketa.
- e) Enpresako meatzaritza-jardueretan erabili ahal diren ikerketa-laborategiak eta - ekipamenduak.
- f) 2009ko ekainaren 12ko 975/2009 Errege Dekretuan ezarritako leheneratze-planetan sartzen diren jarduerak (errege-dekretu hori erauzketa-industrien hondakinak kudeatzeari eta eta meatzeetako jarduerak erasandako lekuak babestu eta leheneratzeari buruzkoa da).

3. Zergaldi bakoitzean zerga-oinarria zehazterakoan agortze-faktore gisa kentzen den zenbatekoa hamar urteko epean inbertitu beharko da, zergaldia amaitzen denetik hasita. Inbertsio hori egindakotzat joko da aurreko zenbakian aipaturiko gastuak edo lanak egindakotan edo ibilgetua jasotakoan.

Horretaz gainera, zergaldi bakoitzean entitatearen erreserben kontuei gehitu beharko zaie agortze-faktore gisa zerga-oinarria kalkulatzeko kendutako zenbatekoa. Eta erreserba horiek inbertsioak amortizatzen diren neurrian soilik erabili ahal izango dira askatasunez, edo, bestela, funts horiekin finantzaturako akzio edo partaidetzak harpidetu zirenetik hamar urte pasatutakoan.

Agortze-faktorea gauzatzen deneko inbertsioei ez zaizkie aplikatuko foru arau honetako V. tituluko III. kapituluaren erregulatutako kenkariak.

Zergadunek memorian azaldu beharko dituzte artikuluko honetan xedaturikoaren aplikazioari buruzko inguruabar guztiak.

4. Hamar urteko epea pasatzen bada inbertitu beharreko zenbatekoa inbertitu gabe, edo epe horren barruan modu desegokian inbertitzen bada, zenbateko bera sartuko da zerga-oinarrian aldi horren amaieran bukatuta dagoen zergaldian edo inbertsio desegokia egin den zergaldian, eta berandutze-interesak gehituko zaizkio kuotari.

Modu berean jokatu da entitatea likidatzen den kasuetan, agortze-faktoretik aplikatu gabe dagoen zenbatekoari dagokionez, bai eta mea-ustiategi osoa edo zati bat lagatzen edo besterentzen denean nahiz bat-egitea, zatiketa, aktibo eta pasibo osoaren lagapena edo jarduera-adarraren ekarpena egiten den kasuetan ere, salbu eta ondoriozko entitateak, meatzaritzako jarduera egiten jarraitzen duenak, bere gain hartzen badu entitate eskualdatzaileak izandako onura sendotzeko betekizunak bete beharra, lehenengo entitateak zituen baldintza berekin.



## **29. artikulua. Agortze-faktorea hidrokarburoak esploratu, ikertu eta ustiatzeko jardueretan.**

1. Zerga-oinarria kalkulatzeko kengarrizat jo daitezke artikuluko honetako hurrengo zenbakian aipatzen diren jarduerak egiteko agortze-faktore gisa erabiltzen diren zenbatekoak, baldin eta jarduera horiek egiten dituzten zergadunen xede sozial bakarra hau bada: Estatuaren lurraldean eta jurisdikziopeko uretako nahiz Espainiako Erresumaren subiranotasunpeko itsas hondotan dauden hidrokarburo naturalen (likidoak edo gaseosoak) hobiak eta lurpeko bilguneak esploratu, ikertu eta ustiatzea, Hidrokarburoen Sektoreari buruzko 1998ko urriaren 7ko 34/1998 Legean ezarritako moduan, eta, jarduera horien osagarri gisa, ateratako produktuak garraiatu, biltegitatu, araztu eta saltzea.

Zerga-oinarria kalkulatzeko agortze-faktorea dela-eta aplikatzen den kenkaria hurrengo bietako edozein izan daiteke, entitateak aukeratzen duena:

- a) Hidrokarburoen salmentaren eta biltegitatze-zerbitzuak emateagatik kontraprestazioaren %25, murrizketa honen aurreko zerga-oinarriaren %50eko mugarekin.
  - b) Murrizketa honen aurreko zerga-oinarriaren %40.
2. Zerga-oinarria zehaztean agortze-faktorea dela-eta kentzen diren zenbatekoak sozietatearen xedeko jardueretan bakarrik inbertitu ahal izango dira, bai eta eremuak bertan behera uzteko eta itsas plataformak eraisteko jardueretan ere. Inbertsio hori hamar urteko epean egin behar da, agortze-faktorea zerga-oinarria zehazterakoan kendu den zergaldia amaitzen denetik hasita. Are, kenkaria aplikatzen den lehenengo zergaldiaren aurreko lau urteetan egindako esplorazio-, ikerketa- eta ustiapen-jardueretan inbertitutzat ere jo ahal izango dira.

Ondorio horietarako, hau hartuko da esplorazio edo ikerketatzat: aurretiazko azterlan geologiko, geofisiko edo sismikoak, bai eta esploratzeko edo ikertzeko baimenaren eremuan egindako gastu guztiak ere, hala nola esplorazio-zundaketak, ebaluazio- eta garapen-gastuak -negatiboak badira-, eta eremuotara heldu eta lurra prestatzeko obra-gastuak zein zundaketok lokalizatzeak. Gastuak emakida batean egiten badira ere esplorazio- eta ikerketa-gastutzat hartuko dira, baldin eta hidrokarburoak eduki edo gordetzeko gai den egitura bat lokalizatzeko eta zulatzeko lanetarako badira, betiere egitura hori ez bada ustiapen-emakida ematea eragin zuen hobian dagoen egitura bera. Eremuak bertan behera utzi eta itsas plataformak eraisteen direla ulertuko da lehorreko edo itsasoko ekoizpen-instalazioak desegiteko lanak egiten badira, eta lan horien bitartez libre eta garbi uzten bada instalazio horiek okupatzen zuten lurzorua edo itsas eremua, emakidan zehaztutako moduan.

Ondore horietarako, ustiapeneko inbertsioetat hartuko dira ustiapen-emakida baten eremuan egiten direnak, hala nola putzuen diseinu, zulaketa eta eraikuntza, ustiapen-instalazioak eta ustiapen-lanak egin ahal izateko beharrezkoa den beste edozein inbertsio -materiala edo ez-materiala-, betiere ez badagozkie emakidadunak arestian esandako esplorazio- eta ikerketa-jardueretan egindako inbertsioei.

Ondorio horietarako, positibo ateratzen diren ebaluazio- eta garapen-zundaketak ustiapen gisa sartuko dira.

3. Zergaldi bakoitzean, entitatearen erreserba kontuei gehitu egin behar zaie zerga-oinarria zehazterakoan agortze-faktorea dela-eta kendu den zenbatekoa, eta erreserba horiek bakarrik ahal izango dira askatasunez erabili funts horiekin finantzatutako ondasunak amortizatu ahala.

Agortze-faktorea gauzatzen deneko inbertsioei ez zaizkie aplikatuko foru arau honetako V. tituluko III. kapituluaren erregulatutako kenkariak.

Zergadunek memorian azaldu beharko dituzte artikulua honetan xedatutakoaren aplikazioari buruzko inguruabar guztiak.

4. Hamar urteko epea pasatzen bada inbertitu beharreko zenbatekoa inbertitu gabe, edo epe horren barruan modu desegokian inbertitzen bada, zenbateko bera sartuko da zerga-oinarrian aldi horren amaieran bukatuta dagoen zergaldian edo inbertsio desegokia egin den zergaldian, eta berandutze-interesak gehituko zaizkio kuotari.

Modu berean jokatuko da entitatea likidatzen den edo haren xede soziala aldatzen den kasuetan, agortze-faktoretik aplikatu gabe dagoen zenbatekoari dagokionez. Orobat egingo da lagapen edo besterentze osoa nahiz partziala, bat-egitea, eraldaketa, zatiketa, aktiboaren edo pasiboaren lagapen orokorra edo jarduera-adarren ekarpena egiten den kasuetan ere, salbu eta ondoriozko entitateak, jarduera egiten jarraitzen duenak, xede sozial bakartzat artikulua honetako 1. zenbatekoa badu eta bere gain hartzen baditu entitate eskualdatzaileak izandako onura bateratzeko betekizunak betetzea, lehenengo entitateak zituen baldintza berekin.

### **30. artikulua. Aurrezki-kutxen gizarte-ongintzarako ekintza.**

1. Aurrezki-kutxek, zerga-oinarria zehazterakoan, kutxak erregulatzen dituzten arauekin bat, haien emaitzetan kendu egin ahal izango dute gizarte-ongintzarako ekintzak finantzatzeko erabiltzen duten zenbatekoa.
2. Aurrezki-kutxen gizarte-ongintzarako ekintzari esleitutako kopuruen %50, gutxienez, esleipenari dagokion ekitaldian aplikatu behar dira -edo hurrengo ekitaldian-, gizarte-ongintzarako ekintzari afektatutako inbertsioak egiteko, edo ekintza horren babespeko instituzio edo establezimenduei eusteko gastuak ordaintzeko.
3. Aurreko zenbakian adierazitako epea igaro bada, baina aplikatu beharreko zenbatekoak ez badira aplikatu edo behar ez den bezala aplikatu badira, orduan zenbateko bera sartu beharko da epe hori amaitzen den zergaldiko zerga-oinarrian edo aplikazio desegokia egin den zergaldian, eta berandutze-interesak gehitu beharko zaizkio kuotari.

Modu berean jokatuko da entitatea likidatzen den edo haren xede soziala aldatzen den kasuetan, gizarte-ongintzarako ekintzari esleitutako zenbatekoetatik aplikatzeko geratzen den zatia dagokionez, bai eta bat-egitea, eraldaketa, zatiketa, aktibo eta pasibo osoaren lagapena egiten den kasuetan ere, salbu eta ondoriozko aurrezki-kutxak, jarduera egiten jarraitzen duenak, bere gain hartzen baditu entitate eskualdatzaileak izandako onura bateratzeko betekizunak betetzea, lehenengo entitateak zituen baldintza berekin.

4. 2010eko uztailaren 9ko 11/2010 Legegintzako Errege Dekretuaren ezarritakoarekin bat (aurrezki-kutxen gobernu-organoei eta araubide juridikoaren beste alderdi batzuei buruzkoa da) beren finantza-jarduera banku-entitate baten bidez egiten duten aurrezki-kutxek gizarte-ekintzarako hornitzen dituzten zenbatekoak bankuaren zerga-oinarria murrizteko erabil daitezke, finantza-jarduera zeharka eta baterakuntza araubidea aplikatu gabe egiten bada, eta banku edo entitate zentral horretatik jasotako dibidenduek kutxaren sarrera osoetan duten proportzio berean murriztuko dira, artikulua honetako gainerako zenbakietan ezartzen diren baldintzetan, baina gehienez ere dibidenduon zenbateko osoa erabili ahal izango da murrizketa egiteko.

Horretarako, aurrezki-kutxak murrizketaren zenbatekoa jakinarazi behar dio dibidenduak ordaindu dizkion bankuari edo entitate nagusiarri. Gainera, murrizketaren zenbatekoari artikulua honetako goiko zenbakietan xedatutakoa aplikatu nahi ez badio, horren berri ere eman behar dio. Hala ere, aurrezki-kutxak gizarte-ongintzarako ekintzari esleitutako zenbatekoak aplikatzen jarraitu beharko du, artikulua honetan ezartzen diren baldintzetan, eta hala egiten ez badu, horren berri eman behar dio bankuari edo entitate nagusiarri, kendutako kopuruak erregulariza ditzan, foru arau honetako 127.2 artikuluan ezarri den bezala.

5. Aurrezki-kutxek ez dituzte zerga-oinarrian sartuko euren gizarte-ongintzarako ekintza mantentzeko gastuak, nahiz eta gastuok handiagoak izan egindako esleipenak baino, etorkizuneko esleipenen aplikaziotzat jotzearen kalterik gabe.

### **31. artikulua. Kengarriak ez diren gastuak.**

1. Ez dira gastu fiskalki kengarritzat hartuko honako hauek:

- a) Funts propioen ordainsaria direnak.
- b) Sozietateen gaineko Zerga kontabilizatzearen ondoriozkoak. Ez dira sarreratzat hartuko kontabilizazio horretatik datozenak.
- c) Isunak, zigor- eta administrazio-zehapenak, betearazpen aldiko errekarquak eta aurretiatzko errekerimendurik gabe epez kanpo aurkeztutako aitorpenengatik errekarquak.
- d) Jokoko galerak.
- e) Dohaintzak eta liberalitateak.

Honako gastu hauek ez dira letra honetan sartuko: bezero edo hornitzaileekiko harreman publikoen ondoriozko gastuak; usadio eta ohituren arabera enpresako langileei dagokienez egiten diren gastuak; ondasunen salmenta eta zerbitzuak ematea - zuzenean edo zeharka- sustatzeko gastuak; ez eta sarrerekin zerikusia dutenak ere, hurrengo 2. zenbakian xedatutakoaren kalterik gabe.

- f) Pentsio Funts eta Planei buruzko Legearen testu bateginak (2002ko azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onetsitakoak) eta borondatezko gizarte-aurreikuspeneko erakundeen zerga-araubideari buruzko foru arauak jasotako kontingentzien bezalakoak edo antzekoak estaltzeko horniduretarako edo barne funtsetarako zuzkidurak.
- g) Erregelamendu bidez paradisu fiskaltzat hartzen diren herrialde edo lurraldeetan egoitza duten pertsona edo entitateekin, zuzenean edo zeharka, egindako eragiketei dagozkien zerbitzuen gastuak, edo egoitza paradisuotan duten pertsona edo entitateen bitartez ordaintzen diren gastuak, salbu zergadunak frogatzen badu gastua benetan egindako eragiketa edo transakzio bati dagokiola.

Entitate ez-egoiliarrek lortutako zenbait errenta positibo zerga-oinarrian sartzeko araubidea (foru arau honetako 48. artikuluan erregulatzen dena) ez zaie aplikatuko aurreko zenbakiaren arabera fiskalki kengarriak ez diren gastuekin lotutako errentei.

- h) 2012ko urriaren 29ko 7/2012 Legeko 7. artikuluan esku-dirutan ordaintzeko mugei buruz xedatutakoa betetzen ez duten eragiketen ondoriozko gastuak (lege hori iruzurraren kontrako prebentzio-ekintzak eta iruzurraren kontra borrokatzeko ekintzak areagotzearen tributuen eta aurrekontuen gaineko araudia aldatu eta finantza-araudia egokitzekoa da).
- i) Eroskeria.
- j) Hauengandik desberdinak diren kalifikazioa dutelako, ehuneko 10etik beherako kargataza ordaindu behar ez duten edo salbuetsitako diru-sarrera osatzen duten edo diru-sarrerarik sortzen ez duten pertsona edo entitate lotetsiekin gauzatutako eragiketei dagozkien gastuak.

2. Aurreko zenbakiko e) letraren bigarren lerroaldean aipatzen diren gastuak kengarriak izango dira, diru-sarrerekin loturik badaude, honako zenbateko eta baldintza hauen arabera:

- a) Harreman publikoak direla-eta jatetxe, ostatu, bidaia eta joan-etorrietan egiten diren gastuen %50. Gehieneko muga, kontzeptu guztiak batera hartuta, zergadunaren eragiketa bolumenaren %5 izango da; bolumen hori Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean definitzen da.
  - b) Opariak eta bestelako esku-erakutsiak, baldin eta hartzaile eta zergaldi bakoitzeko zenbateko unitarioa ez bada 300 euro baino handiagoa, eta hartzailearen nortasuna jasota geratzen bada agiriren batean. Baldin eta aipaturiko gastuak goian zehazturiko zenbatekoa baino handiagoak badira, zenbateko horretaraino soilik izango dira kengarriak.
3. Honako erregela hauek aplikatuko dira garraio-elementuak erabiltzetik sortzen diren gastuei dagokienez:

- a) Automobilak eta haien atoiak, motorrak eta motozikletak erosi, errentatu, konpondu, mantendu edo baliogalerarekin zerikusia duten gastuen eta ibilgailu horien erabilerari lotutako beste guztien %50 kendu ahal izango da. Gehieneko muga hau izango da: batetik, 2.500 euro edo zergadunak erabili duen amortizazio-portzentajea bider 25.000 euro eginik ateratzen den zenbatekoaren %50, baldin eta munta txikiko zenbatekoa bada eta ondare-elementu hori amortizatu egiten bada, alokairu, lagapena edo baliogalera dela eta; bestetik, 3.000 euro, ibilgailuok erabiltzeari loturiko beste kontzeptu guztiengatik. Kasu guztietan, ibilgailu bakoitzeko eta urteko zenbatekoak hartuko dira kontuan. Aipatutako ibilgailuok eskuratzearen ondoriozko finantza-gastuengatik kenkariak muga hau izango du ibilgailuaren prezioa 25.000 eurotik gorakoa denean: 25.000 eurok ibilgailuaren eskuraketa-prezioan ordezkatzan duten parte proportzionalaren %50.

Baldin eta pertsona berak letra honetan aipatzen diren ibilgailuetariko bat baino gehiago erabiltzen badu, pertsona eta urteko aplikatuko dira muga horiek, zenbanahi ibilgailu erabilita ere.

Baldin eta ibilgailu bat ez bada urte osoan erabili, ibilgailu hori erabili duen denboraren arabera kalkulatuko dira letra honetan kenkarirako ezartzen diren gehieneko mugak.

Baina letra honetan aipatutako gastuak osorik izango dira kengarriak, eta kenkariaren gehieneko muga hau izango da: batetik, 5.000 euro edo zergadunak erabilitako amortizazio-portzentajea bider 25.000 euro eginik ateratzen den zenbatekoa, baldin eta munta txikiko zenbatekoa bada eta ondare-elementu hori amortizatu egiten bada, alokairu, lagapena edo baliogalera dela eta; eta bestetik, 6.000 euro, ibilgailuok erabiltzeari loturiko beste kontzeptu guztiengatik, baldin eta, Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauko 117.3 artikuluan adierazitako moduan, goian azaldutako mugen barruan gastu osoa kengarrizat jotzea aukeratzen bada, ibilgailu erabiltzen duen pertsonari gauzazko ordainsari gisa egotzi zaiolako (Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 60. artikuluan ezarritako arauei jarraituz), edo zergadunak modu sinesgarrian frogatu duelako ibilgailua ekonomia-jarduera bat egiteko baino ez dela erabiltzen.

Aurreko lerroaldean azaldu diren kasuetan, aipatutako ibilgailuok eskuratzearen ondoriozko finantza-gastuengatik kenkariak muga hau izango du ibilgailuaren prezioa 25.000 eurotik gorakoa denean: 25.000 eurok ibilgailuaren eskuraketa-prezioan ordezkatzan duten parte proportzionala.

- b) Kengarriak izango dira ondoren jasotzen diren ibilgailuen erosketa, alokairu, konponketa, mantentze-lan eta baliogalerarekin zerikusia duten gastuak nahiz ibilgailuok erabiltzearekin zerikusia duten beste gastuak ere; hauek dira ibilgailuok:
  1. Salgaien garraioan erabilitako ibilgailu mistoak.
  2. Bidaiariak kontraprestazio bat ordainduta garraiatzeko zerbitzuetan erabiltzen direnak.

3. Fabrikatzaileek probak, saioak, erakusketak edo salmenten sustapena egiteko erabilitakoak.
  4. Gidariei edo pilotuei kontraprestazio bat ordainduta irakasteko zerbitzuetan erabilitakoak.
  5. Zaintza-zerbitzuetan erabilitakoak.
  6. Eskuarki ibilgailuak alokatzen jarduten duten erakundeek kontraprestazio bidezko alokairu-jarduera horretarako soil-soilik eta egiaz erabiltzen dituztenak.
- c) Kengarriak izango dira ordezkari edo agente komertzialek beren joan-etorri profesionaletan erabiltzen dituzten ibilgailuekin zerikusia duten gastuak; alegia, halakoak erostea, alokatzea, konpontzea, mantentze-lanak egitea, haien baliogalera eta haien erabiltzearekin zerikusia duen beste edozein gastu.

Ibilgailuok foru arau honetako 42. artikuluan adierazten den bezala lotua den pertsona batek erabiltzen baditu, ordea, zenbaki honetako a) letran ezarritakoa aplikatuko da errentamendu, lagapen edo baliogaleraren ondoriozko gastuen mugari dagokionez, baita ibilgailuaren erosketarekin zerikusia duten finantza-gastuen mugari buruz ere.

- d) Ez dira kengarriak izango laketontziekin edo itsas kiroletako itsasontziekin zein aireontziekin zerikusia duten gastuak, baldin eta halakoen erosketa, inportazio, errentamendu, konponketa, mantentze-lan, baliogalera eta erabilerarekin zerikusia duten gastuak badira.

Garraibide horiek ekonomia-jarduera bati bakarrik afektatuta badaude, aurreko lerroaldean aipatzen diren gastuak kengarriak izango dira, baina zergaldi bakoitzean lortutako diru-sarrerak gehieneko muga direla.

Hala ere, muga hori ez da aplikatzekoa izango baldin eta zergadunak egiaztatua badu badituela ekonomia-jarduera horretan -garraibideok ustiatzen, alegia- denboran zehar jarraituki jarduteko behar diren baliabide materialak eta giza baliabideak.

4. Kengarriak izango dira dohaintza gisa ordaindutako kopuruak eta emandako ondasunen kontabilitateko balioa, kirol federazioen eta kirol klubetako xedeak lortzeko erabil badaitezke, kirol jarduera ez-profesionalen sustapen eta garapenerako kirol sozietate anonimoek emandako diru-kopuruei dagokienez, betiere entitate horien artean kostu bidezko kontratututara bat badago, zeina beharrezkoa den aipatutako kirol federazio eta klubetako helburua lortzeko.
5. Aurreko 1. zenbakiko a) letran xedatutakoa gorabehera, partaidetza-mailegu baten ondorioz sortzen diren interesak -finkoak zein aldakorrak-, foru arau honetako 47. artikuluan xedatutakoa aplikatu behar zaienak izan ezik, kengarriak izango dira, baldin eta mailegu horrek betekizun eta baldintza hauek betetzen baditu:

- a) Entitate mailegu-emaileak interes aldakor bat jasotzea, zeina enpresa mailegu-hartzailearen jardueraren bilakaeraren arabera zehaztuko den.

Bilakaera hori zehazteko irizpide hauek erabili ahal izango dira: mozkin garbia, negozio-bolumena, ondare osoa edo kontratugileek askatasunez adosten duten beste edozein.

- b) Kontratugileek adostu dezakete jardueraren bilakaerarekin zerikusirik ez duen interes bat jartzea.
- c) Kontratugileek amortizazio aurreratua zigortzeko klausula adostu dezakete.

Aurreikusita egon beharko da egoera hau: mailegu-hartzaileak partaidetza-maileguaren amortizazio aurreratua egiten badu, amortizazio hori konpentsatu egin beharko da haren

funts propioen besteko zabalkuntza batekin, eta zabalkuntza hori ez da aktiboen eguneratetik aterako.

### **32. artikulua. Gastuei buruzko arau bereziak.**

1. Foru arau honetako 14. artikuluan aipatzen diren ondare-sozietateek ezingo dute inongo gasturik kengarritzat jo, nahiz eta euren galera-irabazien kontuan edo erreserben kontu batean kontabilizatuta eduki, eta ezingo dute aplikatu kapitulu honetako gainerako artikuluetan xedatutakoa. Hortaz, sozietateok, beren zerga-oinarria zehazteko, sarrera osoak bakar-bakarrik hartuko dituzte kontuan, sarrerok titulu honetako III., IV. eta VI. kapituluetan xedatutakoa aplikatuz zuzenduta.
2. Aurreko zenbakian aipatutako entitatearen sarreraren artean etxebizitzetatik lortu diren kapital higiezinaren etekinak (Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 32.1 artikuluan aipatzen direnak) baldin badaude, ondare-sozietateok manu horretan xedatutakoa aplikatu ahal izango dute errenta horiei dagokienez.

Halaber, entitatearen sarreraren artean beste ondasun higiezin batzuk lagatzearen edo haien gaineko erabilera eta luperketa eskubideak eratzearen ondorioz lortutako etekinak baldin badaude, higiezin bakoitzetik ateratako sarrera osoen %30 jo ahal izango da kengarritzat, bai eta etekinak sortzen dituzten ondasunak, eskubideak edo erabilera- nahiz luperketa-ahalmenak erosteko, birgaitzeko edo hobetzeko inbertitu diren besteren kapitalen interesen zenbatekoa ere. Zenbateko kengarri bi horien baturak ez du ekarriko, ondasun higiezin bakoitzerako, etekin garbi negatiborik.

Entitatearen sarreraren artean Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 34 artikuluko a) eta b) letretan aipatzen diren dibidenduak eta mozkinetako partaidetzak badaude, ondare-sozietateek foru arau horretako 9.24 artikuluan xedatutakoa aplikatu ahal izango dute errenta horiei dagokienez.

Hala ere, ondare-sozietateek Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 66. artikuluan xedatutakoa aplikatu ahal izango dute.

3. Salbuespen partziala duten sozietateek (foru arau honetako 12. artikuluko 2. zenbakian aipatzen direnek), foru arau honetako 31. artikuluan azaldutakoez gainera honako beste gastu hauek ere ezingo dituzte fiskalki kengarritzat jo:
  - a) Foru arau honetako 38. artikuluan aipatutako errenta salbuetsiei soilik egotzi ahal zaizkien gastuak.

Errenta ez-salbuetsiei zati batean egoztekoak diren gastuak kengarriak izango dira, hain zuzen ere, ustiapen ekonomiko ez-salbuetsietatik ekitaldian lortutako eragiketa bolumenak entitatearen eragiketa bolumen osoaren ordezkatzeko duen ehunekoan.
  - b) Oro har emaitzen aplikazio diren zenbatekoak, eta, zehazki, foru arau honetako 38.1.a) artikuluan aipatzen diren jarduera salbuetsiak mantentzeko bideratzen direnak.
4. Foru arau honetako 13. artikuluko 1. zenbakian aipatutako mikroenpresek euren zerga-oinarritik kendu ahal izango dute euren zerga-oinarri positiboaren %10, zenbaki honetan ezarritakoa aplikatu baino lehen, haien tamainak eragiten dituen zailtasunen zerga-konpentsazio gisa.

Ondorio horietarako, aurreko paragrafoan aipatzen den konpentsazioa aplikatuko zaion zerga-oinarrian ez dira kontuan hartuko ez foru arau honetako 48. artikuluan edo hogeita laugarren xedapen gehigarrian ezarritakoaren arabera egotzi beharreko errenta positiboak, ez eta arau horretako VI. tituluko III. kapituluaren ezarritakoa aplikatuz ateratzen direnak ere.

Zenbaki honetan xedatutakoa aplikatzea bateraezina izango da titulu honetako V. kapituluaren ezarritako zuzenketak aplikatzearekin.

5. Zergadunek beren jabetza intelektual edo industrialaren eskuraketa-prezioaren edo ekoizpen-kostuaren %5 eko murrizketa egin ahal izango dute zerga-oinarrian, jabetza hori ekonomia-jardueraren bat egiteko erabiltzen badu eta haren gaineko jabetza osoa badu eta ez badira literatur, arte edo zientzia obrak —zinemarako pelikulak barne—, laga daitezkeen eskubide pertsonalak —esaterako, irudi- eskubideak— eta aplikazio komertziala besterik ez duten informatika-programak.

Murrizketa horrek ezin du gainditu jabetza intelektuala edo industrialia erabiltzen deneko ekonomia-jardueraren sarreraren zenbatekoaren %0,5. Murrizketa ez bada iritsi muga horretaraino, zergadunak muga horretara arteko diferentziaren adinako murrizketa egin ahal izango du, konpentsazio gisa, entitateak sortu eta erregistratu dituen marken erabilerragatik, zergadunak bere ekonomia-jarduera garatzeko erabiltzen baditu.

Zenbaki honetan ezarritako murrizketa bateragarria da haren kalkuluan kontuan hartzen diren aktibo ez-materialen amortizazioagatik edo balio-narriaduraren ondoriozko galerengatik kenkariarekin.

### **III. KAPITULUA ZUZENKETAK SARREREN ATALEAN**

#### **33. artikulua. Dibidenduen eta mozkinetako partaidetzen gaineko zergapetze bikoitza ezabatzea.**

1. Dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak ez dira zergadunaren zerga-oinarrian sartuko, honako baldintza hauek betetzen badira:

- a) Dibidendua banatzen duen entitatearen kapitaleko edo funts propioetako zuzeneko edo zeharkako partaidetza gutxienez %5 izatea, edo %3, berriz, partaidetutako sozietatearen akzioek bigarren mailako merkatu antolatu batean kotizatzen badute. Gainera, partaidetza hori modu jarraituan eduki behar da banaturiko etekina galdagarria den egunaren aurreko urtean, edo, bestela, epe hori betetzeko behar beste denbora eduki behar da geroago.

Epe hori kalkulatzeko, honako epe hau ere kontuan hartuko da: partaidetza hori, etenik gabe, Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan aipatzen den baterakuntza-talde bereko beste entitate batek eduki duen epea.

- b) Partaidetutako entitatea Sozietateen gaineko Zergaren edo zerga honen izaera berdina edo antzekoa duen beste zerga baten mende eta hartatik salbuetsi gabe egotea banatutako edo partaidetutako mozkinok lortu diren ekitaldian.

Ondorio horietarako, partaidetutako entitate ez-egoiliarren kasuan, atzerriko tributu hauek hartuko dira kontuan: zati batean bederen, partaidetutako entitateak lortutako errenta zergapetzea helburu duten atzerriko tributuak, nahiz eta tributuaren xedea errenta bera, sarrerak edo errentaren beste edozein elementu indiziario izan.

Kasu honetan ulertuko da partaidetutako entitatea zerga honen izaera berdina edo antzekoa duen beste zerga baten mende eta hartatik salbuetsi gabe dagoela: Espainiako Erresumarekin nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmena sinatua duen herrialde bateko egoiliarra bada, hitzarmen hori aplikagarri bazaio eta hitzarmen horrek informazioa trukatzeko klausula badu.

Artikulu honetan xedatutakoa ez da inoiz aplikatuko egoitza entitate partaidetua paradisu fiskaltzat jotzen den herrialde edo lurralde bateko egoiliarra bada, kasu honetan izan ezik: egoitza Europar Batasuneko estatu kide batean badu eta zergadunak egiaztatzen badu, batetik, entitateak arrazoi ekonomiko baliozkoak dituztela eratzeko eta jarduteko, eta, bestetik, enpresa-jarduerak egiten dituela.

- c) Banatutako edo partaidetutako mozkinak enpresa-jardueretatik etortzea. Horretarako ezinbestekoa izango da dibidendua banatzen duen entitateak ekitaldian lortutako

sarrerren %85, gutxienez, horrelako errenta motetatik lortutako izatea; inola ere ez dira errenta horietan sartuko foru arau honetako 48. artikuluan aipatzen direnak, entitate ez-egoiliarren errenta positibo batzuk zerga-oinarrian sartzeari dagokionez.

Aurreko lerroaldean xedatutakoa gorabehera, dibidendua banatzen duen entitatea Espainiako lurraldeko egoiliarra denean, enpresa-jardueretatik datozen errentatzat joko dira foru arau honetako 48.2 artikuluan xedatutakoaren arabera baztertuta daudenak, hots, (Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan xedatutakoa aplikatuta) talde bateko entitateen artean egindako eragiketetan sortzen direnak.

Letra honetan aipatutako sarrerak konputatzeko, kontuan hartuko dira beste entitate batzuetako dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak, baldin eta, batetik, zergadunak zeharkako partaidetza badu entitate horietan, zeinak a) letran portzentajeari eta antzinasunari buruz azaltzen diren baldintzak betetzen dituen, eta, bestetik, aipatutako mozkin eta entitate horiek, gainera, zenbaki honetako gainerako letretan xedaturikoa betetzen badute. Entitate horietako partaidetza eskualdatuz lortutako errentak ere konputatuko dira, foru arau honetako 34. artikuluan ezarritako baldintzak betetzen direnean.

Bereziki, letra honetan xedatutakoari dagokionez eta atzerrian lortutako errentak badira, artikuluan honetan xedatutakoa aplikatzeko baldintzak betetzen dituzten enpresa-jardueretatik sortutako etekintzat bakar-bakarrik hartuko dira hauek: jarduera jakin batzuetatik ateratako errentak, haietako bakoitzerako ezarritako baldintzak betetzen dituztenean. Hauek dira jarduerok:

- Handizkako merkataritza, ondasunak partaidetutako entitatea egoiliarra den herrialde edo lurraldean edo Espainia ez den beste herrialde edo lurralde batean jartzen direnean eskuratzaileren eskura, baldin eta eragiketa horiek partaidetutako entitateak dituen giza baliabideak eta baliabide materialak antolatuz egiten badira.
  - Zerbitzuak, partaidetutako entitatea egoiliarra den herrialde edo lurraldean edo Espainia ez den beste herrialde edo lurralde batean erabiltzen direnean, baldin eta zerbitzuok partaidetutako entitateak dituen giza baliabideak eta baliabide materialak antolatuz egiten badira.
  - Kreditu- eta finantza-eragiketak, maileguak eta kredituak jasotzen dituzten pertsonak edo entitateak partaidetutako entitatea egoiliarra den herrialde edo lurraldeko edo Espainia ez den beste herrialde edo lurralde bateko egoiliarrak badira, baldin eta eragiketa horiek partaidetutako entitateak dituen giza baliabideak eta baliabide materialak antolatuz egiten badira.
  - Aseguruak eta berraseguruak, asegurutzen diren arriskuak partaidetutako entitatea egoiliarra den herrialde edo lurraldean edo Espainia ez den beste herrialde edo lurralde batean badaude, baldin eta eragiketa horiek partaidetutako entitateak dituen giza baliabideak eta baliabide materialak antolatuz egiten badira.
2. Artikulu honetako aurreko zenbakian ezarritako baldintzak betetzen ez direnean eta egoitza Espainiako lurraldean egoitza duten entitateetatik dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak jasotzen direnean, haien zenbatekoaren %50 sartuko da zergadunaren zerga-oinarrian, salbu eta aseguru orokorretako mutuek, gizarte-aurreikuspeneko erakundeek, elkarrekiko berme-sozietateek edo elkarteek banatutako dibidenduak direnean; horrelakoetan, dibidenduak ez dira zerga-oinarrian sartuko.
  3. Nolanahi ere, honako kasu hauetan ez da aplikatuko artikuluan honen aurreko zenbakietan xedatutakoa:
    - a) Sozietateen gaineko Zergan edo zerga horren izaera berdina edo antzekoa duen beste zerga batean %10etik beherako karga-tasa izan duten entitateek banatutakoak.



- b) Foru arau honetako 14. artikuluan aipatutako ondare- sozietateek banatutako dibidenduak eta mozkinetako partaidetzak, entitate banatzaileak izaera hori eduki duen ekitaldietan sortutako mozkinen kargura banatuak badira.
  - c) Foru arau honetako 14. artikuluan aipatzen diren ondare- sozietateek jasotako dibidenduak eta mozkinetako partaidetzak.
4. Ez-egoiliarrek jasotako dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak ez dira sartuko zerga-oinarrian, baldin eta entitate horien errentak zerga honen zerga-oinarrian sartu badira foru arau honetako 48. artikuluan xedatutakoa aplikatuz, zerga-oinarrian sartu den errenta positiboari dagokion zatian.

Tratamendu bera aplikatuko zaie konturako dibidenduei.

Errenta positibo bera behin bakarrik integratu daiteke, nola eta zein entitatetan sortzen den kontuan hartu gabe.

- 5. Artikulu honetan xedatutakoa aplikatzeko, erreserbak banatzen direnean, sozietate-akordioan jasotakoa hartuko da kontuan, eta halako akordiorik ez badago, erreserba horietara ordaindutako azken zenbatekoak aplikatu direla ulertuko da.
- 6. Aurreko zenbakietan ezarritakoaren arabera zergadunaren zerga-oinarrian sartzen ez diren errentei dagokienez, zerga-ondorioak dituzten datu guztiak eman behar zaizkio Zerga Administrazioari, zerga honen aitopenearekin batera, Ogasun eta Finantzen foru diputatuak zehazten duen moduan.

### **34. artikulua. Entitateetako partaidetza eskualdatuz lortutako errenten zergapetze bikoitza ezabatzea.**

- 1. Ez dira zergadunaren zerga-oinarrian sartuko entitateen kapitala edo funts propioak ordezkatzeko dituzten baloreak eskualdatuz lortutako errenta positiboak, betiere aurreko artikuluko 1. zenbakian ezarritako baldintzak betetzen badira partaidetza hori edukitzen den ekitaldi guztietan; a) letran aipatutako betekizuna, berriz, eskualdaketa egiten den egunean bete behar da.
- 2. Aurreko zenbakian xedatutakoa gorabehera, partaidetza edukitzen den ekitaldietako batean ez badira betetzen aurreko artikuluko 1. zenbakiko b) edo c) letretan ezarritako baldintzak, errentak ez dira zerga-oinarrian sartuko, artikulu honetan aurreikusitakoarekin bat, eta erregela hauen arabera:
  - Errenta osoan partaidetza eduki den bitartean entitate partaidetuak sortu eta banatu ez dituen mozkinen gehikuntza garbiari dagokion zatia dela eta, ez da zerga-oinarrian sartuko zati bat, hain zuzen ere, aurreko artikuluko 1. zenbakiko b) eta c) letretan ezarritako baldintza guztiak bete diren ekitaldietan sortutako mozkinen dagokiena.
  - Errenta osoan partaidetza eduki den bitartean entitate partaidetuak sortu eta banatu ez dituen mozkinen gehikuntza garbiari ez dagokion zatia dela eta, errenta hori partaidetza eduki den bitartean modu linealean sortutakotzat joko da, kontrakoaren frogarik ezean, eta zerga-oinarrian ez da zati bat sartuko, hain zuzen ere, aurreko artikuluko 1. zenbakiko b) eta c) letretan ezarritako baldintza guztiak bete diren ekitaldietan ukantzari proportzionalki dagokiona.

Aurreko lerroaldean aipatutako moduan zerga-oinarrian ez sartzeko eskubidea ez duen errenta zatia zerga-oinarrian sartuko da, eta foru arau honetako 60.1 artikuluko bigarren lerroaldean ezarritako kenkarirako eskubidea emango du.

- 3. Aurreko bi zenbakietan jasotako araubidea honako kasuetan ere aplikatuko da: sozietateen likidazioa; bazkideen banantzea; akzio edo partaidetza propioak amortizatze eskuratzea, eta desegiterik gabeko likidazioa, bat-egite, zatiketa oso edo aktibo eta pasibo osoaren lagapenetan. Hain zuzen ere, eragiketa horietatik datozen errenta konputatuei aplikatuko

zaie araubide hori, baldin eta artikuluko honetako 1. zenbakian adierazitako betekizunak betetzen badira.

4. Hurrengo kasuetan ere, artikuluko honetako aurreko zenbakietan aipatutako integrazio eza aplikatuko da, baina berezitasun hauekin:

a) Zergadunak fiskalki kengarria izan den balio-zuzenketaren bat egin badio eskualdatutako partaidetzari, hau geratuko da zerga-oinarrian sartu gabe: eskualdaketa lortutako errenta horretatik zuzenketaren zenbatekoa gainditzen duen zatia.

b) Partaidetza hori aurretik beste entitate batek eskualdatu badu, eta entitate horrek Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan azaltzen diren baldintzak betetzen baditu sozietate-talde bereko kide izan ahal izateko zergadunarekin, eta, horrela, errenta negatibo bat lortu bada, zeina Zergaren zerga-oinarrian sartu den, bada, orduan, partaidetzaren eskualdaketa lortutako errenta positiboa taldeko beste entitate horrek lortutako errenta negatiboaren zenbatekoraino zergapetuko da.

Halaber, aurreko artikuluko 1. zenbakiko b) edo c) letran ezarritako baldintzak ez badira betetzen partaidetzak eduki den ekitaldietako batean, artikuluko honetako 2. zenbakian xedatutakoa aplikatuko da, partaidetza hori taldearen barruan eduki den ekitaldi guztiak kontuan hartuta, taldeko beste entitateak lortutako errenta negatiboari kendu zaion errenta positiboari dagokionez.

c) Eskualdatutako partaidetza foru arau honetako VI. tituluko VII. kapituluko araubide bereziko erregelak erabiliz baloratu bada, eta erregela horiek aplikatuz -baita aurreko eskualdaketa batean ere- errentak ez badira sartu ez zerga honen zerga-oinarrian, ez eta Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenean edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergarenean ere, eta, gainera, errenta horiek entitate bateko partaidetza eskualdatuz sortu badira eta ekitaldiren batean entitate horrek ez baditu bete foru arau honetako 33.1 artikuluko b) eta c) letretan ezarritako betekizunak, edo beste ondare-elementu batzuen ekarpen ez-diruzkoak sortu baditu errenta horiek, orduan errentaren zati hau bakarrik utziko da zerga-oinarritik kanpo: partaidetzaren eskualdaketa-balioaren eta entitate eskualdatzaileak hura eskuratu zuenean partaidetzak izandako merkatuko balio normalaren arteko kendura positiboa, aurreko 2. zenbakian ezarritako baldintzetan. Eskualdaketa lortutako gainerako errenta modu berean integratuko da zergaldiko zerga-oinarrian.

5. Entitate bateko partaidetza eskualdatzean errenta negatiboa lortzen bada, partaidetza hori aurretik beste entitate batek eskualdatu badu eta beste entitate horrek Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan azaltzen diren baldintzak betetzen baditu zergadunarekin batera sozietate-talde bereko kidea izateko, errenta negatibo horri gutxitu egingo zaio aurreko eskualdaketa lortu eta zerga-oinarrian integratu ez den errenta positiboaren zenbatekoa, artikuluko honetako aurreko zenbakietan ezarritakoarekin bat.

6. Egoitza Espainiako lurraldean duten entitateen kapitala edo funts propioak ordezkatzen dituzten baloreak eskualdatuz errenta positiboak lortzen direnean, eta ez direnean artikuluko honetako 1. zenbakian ezarritako baldintzak betetzen, baina bai betetzen denean, ordea, foru arau honetako 33.1.a) artikuluan xedatutakoa, orduan zergadunaren zerga-oinarrian ez da sartuko haren partaidetzari egotzi ahal zaizkion mozkin banatu gabeen hazkunde garbiari dagokion zenbatekoa, ez eta kapital sozialean sartutakoak ere, zerga-oinarrian sartutako errenten mugaraino; mozkinok, nolana ere, partaidetutako entitateak eskualdatutako partaidetza eduki duen bitartean sortutakoak izan behar dute.

Baldin eta partaidetza eskuratu den egunaren ondorioz ezin bada kalkulatu zein den partaidetzaren eskuraketa-egunean banatu gabe zeuden mozkinen zenbatekoa, ulertuko da eskuraketa-balioa bat datorrela ondare garbiarekin.

Partaidetutako entitatearen errentak ez badira zerga-oinarrian sartu, zerga-oinarri negatiboen konpentsazioaren ondorioz, mozkin banatu gabeen gehikuntza garbian errenta horiei dagokien zatiri ez zaio aplikatuko zenbaki honetan xedatutakoa.

Zenbaki honetan jasotako araubidea honako kasu hauetan ere aplikatuko da: sozietateen likidazioa; bazkideen banantzea; akzio edo partaidetza propioak amortizatzeko eskuratzea, eta desegiterik gabeko likidazioa, bat-egite, zatiketa oso edo aktibo eta pasibo osoaren lagapenetan, eragiketa horietatik datozen errenta konputatuei dagokienez, bai eta aipatutako eragiketa horiek egiten dituen entitateak, foru arau honetako 40.3 artikuluan ezarritakoaren arabera, zerga-oinarrian sartu behar duen errentaren kasuan ere.

7. Honako errenta hauei dagokienez ez da aplikatuko artikulua honen aurreko zenbakietan xedatutakoa:
  - a) Sozietateen gaineko Zergan edo zerga horren izaera berdina edo antzekoa duen beste zerga batean %10etik beherako karga-tasa izan duten entitateetako partaidetzen eskualdaketa dela-eta agerian jartzen diren errentei. Entitate partaidetuari aplikatu beharreko karga-tasa ezberdina bada partaidetza eduki den ekitaldietako batean edo batzuetan, artikulua honetako 2. zenbakian ezarritakoa aplikatuko da, kontuan hartuta zer ekitalditan betetzen den edo ez gutxienerako tributazioa dela-eta letra honetan ezarritako betekizuna.
  - b) Foru arau honetako 14. artikuluan aipatutako ondare-sozietateetako partaidetzen eskualdaketa dela-eta agerian jartzen diren errentei, salbu eta partaidetza eduki den bitartean sortutako mozkin banatu gabeen gehikuntza garbiari dagokionez, eta entitate partaidetua ondare-sozietatea izan ez den ekitaldietan.
  - c) Foru arau honetako 14. artikuluan aipatutako ondare-sozietateek lortutako errentei, entitateen kapitaleko edo funts propioetako partaidetza ordezkatzeko duten baloreen eskualdaketatik sortutako errentak badira.
8. Aurreko zenbakietan ezarritakoaren arabera zergadunaren zerga-oinarrian sartzen ez diren errentei dagokienez, zerga-ondorioak dituzten datu guztiak eman behar zaizkio Zerga Administrazioari, zerga honen aitorpenarekin batera, Ogasun eta Finantzen foru diputatuak zehazten duen moduan.

### **35. artikulua. Establezimendu iraunkorrek lortutako errentak.**

1. Ez dira zergadunaren zerga-oinarrian sartuko atzerrian kokaturik dauden establezimendu iraunkorren bitartez lortutako errenta positiboak, baldintza hauek betetzen badira:
  - a) Errenta horiek zerga honen izaera berdina edo antzekoa duen beste zerga baten mende badaude eta salbuetsita ez badaude, foru arau honetako 33.1.b) artikuluan ezarritakoarekin bat, eta errentok lortzen dituzten establezimenduak ez badaude paradisu fiskaltzat jotzen den herrialde edo lurralde batean kokatuta, salbuespen honekin: egoitza Europar Batasuneko estatu kide batean badaukate, eta, gainera, zergadunak egiaztatzen badu, batetik, entitateak arrazoi ekonomiko baliozkoak dituztela eratzeko eta jarduteko, eta, bestetik, enpresa-jarduerak egiten dituztela.
  - b) Establezimendu iraunkorren errenta enpresa-jarduerak egitetik sortua bada, foru arau honetako 33.1.c) artikuluan ezartzen den moduan, hain zuzen.

Establezimendu iraunkorrek lortutako errentei ez zaie aplikatuko artikulua honetan ezarritakoa, baldin eta errenta horiek tributatzetik salbuetsita badaude establezimendua kokatuta dagoen herrialdean edo baldin eta errenta horiek direla-eta %10etik beherako karga-tasarekin tributatu bada Sozietateen gaineko Zergan edo zerga horren izaera berdina edo antzekoa duen beste zerga batean.

2. Aurreko zenbakian xedatutakoa gorabehera, zergadunak, aurreko zergaldi batean, halako establezimendu iraunkorretatik datozen errenta negatiboak sartu baditu zerga-oinarrian,

muga hau izango du errenta positiboak zerga-oinarrian ez sartzeko (artikulu honetan aipatzen da aukera hori): errenta positibo horien eta alde zuzenak zerga-oinarrian sartutako errenta negatiboaren arteko diferentzia positiboa.

3. Foru arau honen ondorioetarako, entitate bat atzerriko establezimendu iraunkor baten bitartez jarduten duela ulertuko baldin eta entitate horrek, edozein titulu dela medio, modu jarraitu eta ohikoan erabiltzen baditu Espainiako lurraldetik kanpo dauden edozein motatako langune edo instalazioak, non bere jarduerara osoa edo zati bat betetzen duen.

Bereziki, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 13.1 artikuluan aipatutakoak hartuko dira establezimendu iraunkortzat.

Establezimendu iraunkorra dagoen herrialdeak hitzarmena sinatu badu Espainiarekin nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko eta establezimendu horri aplikagarria bazaio, hitzarmen horretan xedatzen dena aplikatuko da.

4. Aurreko zenbakietan ezarritakoaren arabera zergadunaren zerga-oinarrian sartzen ez diren errentei dagokienez, zerga-ondorioak dituzten datu guztiak eman behar zaizkio Zerga Administrazioari, zerga honen aitopenearekin batera, Ogasun eta Finantzen foru diputatuak zehazten duen moduan.

### **36. artikulua. Aparteko mozkinak berrinbertitzea.**

1. Nahi izanez gero, zerga-oinarrian sartu gabe utz daitezke ustiapen ekonomikoei loturiko ibilgetu material edo ez materialeko edo higiezin inbertsioetako ondare-elementuen kostu bidezko eskualdaketetan lortutako errentak, foru arau honetako 40.9 artikuluan araututako moneta-baliogalera aplikatuz zuzendu ondoren. Orobat egin daiteke elementu horietatik datozen errentekin, eskualdatu aurretik salmentarako mantendutako aktibo ez-korronte gisa sailkatuta bazeuden.

Zerga-oinarrian ez sartzeko aukeraz baliatu ahal izateko, eskualdaketaren bidez lortutako zenbatekoa aurrean aipatutako ondare-elementuetako batean inbertitu behar da, ondare-elementu hori eman edo eskura jarri den egunaren aurreko urtetik eta hurrengo hiru urteen arteko epean.

Berrinbertsioari dagokionez, ez dira kontuan hartuko berrinbertsioa egingo den aktiboek lotutako eraiste edo kentzeen ondorioz hartuko diren betebeharrak dagozkien kostuak, kostuak kontuan har daitezkeen arren berrinbertsioa balioesteko.

Berrinbertsioa gauzatzen den ondare-elementuak eskura jartzen diren egunean joko da egindakotzat berrinbertsio hori.

Ondare-elementuok finantza-errentamenduko kontratuen helburu izanez gero, kontratua egiten den egunean joko da berrinbertsioa egindakotzat, eta berrinbertsioaren zenbatekoa ondare-elementuaren kontabilitateko balioa izango da. Berrinbertsioak ondorioak izateko, erosteko aukera erabili behar da; izan ere, bestela, izaera ebazgarria izango du.

2. Ondare-elementuen balio-narriaduragatik izandako galeren zenbatekoa ez da sartuko zerga-oinarritik kanpo uzten diren errenten multzoan, baldin eta galera horiek kenkari fiskala izan badute. Aurreko horiez gainera, hauek ere ez dira multzo horretan sartuko: foru arau honetako 25. artikuluan xedatutakoari jarraituz kendu diren zenbatekoak, edo amortizatzeko askatasun, amortizazio azeleratu nahiz baterako amortizazioari aplikatutakoak, aipatutako zerga-oinarrian sartu behar badira onura horiek izan zituzten ondare-elementuak eskualdatzen direnean.
3. Zerga Administrazioak berrinbertsiorako plan bereziak onetsi ahal izango ditu hala egitea justifikatzen duten inguruabarrak gertatzen direnean.

Aurreko lerroaldean aipatutako inguruabarrak gertatzen direla ulertuko da frogatzen baldin bada ezen, inbertsioaren ezaugarri teknikoak edo ekonomikoak direla eta, 1. zenbakian

ezarritakoa baino epe luzeagoa behar dela inbertsioa egin ahal izateko, edo, behar bezala arrazoitutako bat-bateko inguruabarrengatik inbertsio-prozesua ezin denean aipatutako epe horretan burutu.

Berrinbertsio plan berezia onesteko eskabidea erregelamendu bidez zehazten diren prozedura eta baldintzak betez egin behar da. Hain zuzen ere, ondare-elementua eskualdatu aurreko edo osteko sei hilabeteko epean aurkeztuko da eskaera hori, edo, bestela, berrinbertsio aurreratua egitea aurreikusten den egunaren aurreko sei hilabeteko epean, salbu eta bat-bateko inguruabarren ondorioz egin behar denean berrinbertsioa. Halakoetan, bada, artikulua honetako 1. zenbakian ezarritako epea amaitu aurretik aurkeztu beharko da eskabidea, eta bertan zehaztu beharko dira berrinbertsioaren zer zati egin den eta zenbat denbora beharko den hura burutzeko.

4. Berrinbertsioaren xede diren ondare-elementuak zergadunaren ondarean eduki beharko dira, artikulua honetako 1. zenbakian ezarritako betekizunak betez eta justifikatutako galerarik ez badago. Ondasun higigarrien kasuan, bost urtez eduki beharko dira, berrinbertsioa gauzatzen denetik hasita, edo hiru urtez ondasun higigarriak badira, non eta haien balio-bizitza ez den laburragoa, foru arau honetako 16. artikuluan xedatutakoaren arabera.

Elementuok arestian aipatutako epe hori amaitu baino lehen eskualdatzen badira, aurretik zerga-oinarrian sartu ez den errenten zatia zerga-oinarrian sartu beharko da, salbu eta hala lortutako zenbatekoa ez den berrinbertitzen -aurreko 1. zenbakian zehaztutakoarekin bat-eskualdaketa egin osteko hiru hilabeteetan.

5. Berrinbertsioa ez bada egiten adierazitako epe horretan, sartu gabeko zenbatekoak, ez-betetzeari dagozkionak, epea amaitu den zergaldiko zerga-oinarrian sartuko dira, eta haien zenbatekoaren %15 gehituko zaie.

Aurreko lerroaldean ezarritakoaren kalterik gabe, Espainiako eta Europako ekonomia-intereseko elkartzeen edo aldi baterako enpresa-elkarteen araubide berezietan dauden entitateen kasuan, lortutako errenta positiboek dagokien zerga-oinarriaren zatia entitatearen bazkideei egotzi beharko zaie, foru arau honetako VI. tituluko III. kapituluan ezarritakoarekin bat, berrinbertsioa egiteko epea amaitu den zergaldian, eta, gainera, haien zenbatekoaren %15 gehituko zaie.

6. Berrinbertitutako zenbatekoa txikiagoa denean eskualdaketa jasotakoa baino, berrinbertitutako zenbatekoari dagokion zati proportzionala baino ezingo da utzi zerga-oinarrian sartu gabe.

Artikulua honetan jasotako araubidea ez da bateragarria izango eskualdatutako zenbatekoa berrinbertitzen den elementuei legokiekeen beste edozein zerga-onurarekin, amortizatze askatasunari, amortizazio azeleratuari eta baterako amortizazioari dagokionez izan ezik.

Berrinbertitutako zenbatekoa handiagoa bada eskualdaketa guztira lortutakoa baino, soberakinari foru arau honetako V. tituluko III. kapituluan araututa dauden inbertsioagatiko kenkariak aplikatu ahal izango zaio, edo foru arau honetako 53. artikuluan aipatzen den erreserba gauzatzeko gai izango da.

### **37. artikulua. Jabetza intelektual eta industrialaren ustiatzeagatiko murrizketa.**

1. Entitatearen jabetza intelektual eta industrialaren erabiltzeko edo ustiatzeko eskubidea hirugarrenei lagaz egindako ustiatetari dagozkion errenten %70 ez da zerga-oinarrian sartuko, baldin eta lagapen hori aldi baterako egiten bada eta ez badakar lagapenean sartuta dauden ondare-elementuak besterentzerik, eta baldin eta jabetza intelektual eta industrialaren entitateak berak garatu badu edo hirugarren ez-lotuei azpikontratatu garatu bada.

Errenten portzentaje bera utziko da zerga-oinarritik kanpo baldin eta jabetza intelektual eta industrialaren parte bat erosi egin bada edo foru arau honen 42. artikuluan ezarritakoaren

arabera enpresa lotuak direnei azpikontratatura garatu bada; nolahi ere, jabetza erosi edo azpikontratatura egindako gastua ez da izan behar jabetza intelektual edo industrial entitateak berak garatzearekin edo hirugarren ez-lotuei azpikontratatearekin lotura zuzena duen gastuaren %30 baino handiagoa. Portzentaje hori gaintzen bada, zerga-oinarritik kanpo utzi beharreko errenten zatia proportzionalki murriztuko da, proportzio honetan: Egindako gastu guztietan soberakinek ordezkutzen duten portzentajea. Erregelamenduz ezarri ahal izango da zer gastuk ez duten lotura zuzena jabetza intelektual edo industrial garatzearekin.

Aurreko paragrafo bietan aipatzen diren errentak hauen arteko diferentzia positiboak osatuko ditu: Aktiboa erabiltzeko edo ustiatzeko eskubidea lagatzen datozen ekitaldiko sarrerak, batetik, eta, bestetik, foru arau honetako 20. artikuluko 1. zenbakian xedatutakoa aplikatuz kentzen diren zenbatekoak eta lagatzen datuzko aktiboarekin lotura zuzena duten ekitaldiko gastuak.

Jarraian aipatzen direnak erabiltzeko edo ustiatzeko eskubidea lagatzen datozen errentek soilik emango dute artikuluko honetan araututako murrizketa aplikatzeko eskubidea: patenteak, balia garritasun-modeloak, sendagaiak eta produktu fitosanitarioak babesteko ziurtagiri osagarriak, edo software aurreratu erregistratua, ikerketa eta garapeneko proiektuen ondorioz lortua.

Bereziki, ez dute inola ere murrizketarako eskubiderik emango honako hauek erabiltzeko edo ustiatzeko eskubidea lagatzen datozen errentek: markak; literatur, arte edo zientzia obrak —zinemarako pelikulak barne—; laga daitezkeen eskubide pertsonalak —esaterako, irudi-eskubideak—; industria-, merkataritza- edo zientzia-ekipoak; planoak, formulak edo prozedura sekretuak; industriako, merkataritzako edo zientziako esperientziei buruzko informazioen gaineko eskubideak; aurreko paragrafoan aipatutakoez besteko marrazki, modelo edo programa informatikoak, edo aurreko paragrafoan aipatuta ez dagoen beste edozein eskubide edo aktibo.

2. Aurreko zenbakian ezartzen dena aplikatzeko honako baldintza hauek bete behar dira:
  - a) Lagapen-hartzaileak ekonomia-jarduera batean erabili behar ditu erabilera- edo ustiapen-eskubideak, eta erabilera horren emaitza ezin da izan entitate lagatzaileari gastu kengarriak eragiten dizkioten ondasunedo zerbitzu-emateak, baldin eta, azken kasu horretan, entitatea eta lagapen-hartzailea lotuta badaude.
  - b) Lagapen-hartzailearen egoitza ez da egon behar tributazio eza duen edo paradisu fiskaltzat jotzen den herrialde edo lurralde batean, salbuespen honekin: Egoitza Europar Batasuneko estatu kide batean badauka, eta, gainera, zergadunak egiaztatzen badu, batetik, entitateak arrazoi ekonomiko baliozkoak dituela eratzeko eta jarduteko, eta, bestetik, ekonomia-jarduerak egiten dituela.
  - c) Lagapen-kontratu berean zerbitzuen prestazio osagarriak jasotzen badira, kontratuan bertan bereizi behar da zer kontraprestazio dagokien prestazio horiei.
  - d) Lagatzen diren aktiboak dagozkien sarrera eta gastu zuzenak zehazteko behar diren kontabilitateko erregistroak izan ditzala entitate lagatzaileak.
3. Murrizketa hori kontuan hartu behar da foru arau honetako 60. artikuluko 7. zenbakian aipatutako kuota osoaren zenbatekoa zehazteko.
4. Artikulu honen aurreko zenbakietan xedatutakoa gorabehera, artikuluko honen 1. zenbakian aipatzen direnen moduko errentetatik negatiboak diren errenta batzuk sartu badira aurreko zergaldietako zerga-oinarrian, zenbaki horretan bertan ezarritakoaren ondoriozko koefizientea aplikatu gabe sartu ere, bada, orduan, zergaldian lortutako errenta positiboaren %100 sartuko da zerga-oinarrian, aurreko zergaldietako errenta negatiboaren kopururaino; soberakinari, berriz, artikuluko honen 1. zenbakian ezarritako integrazio-koefizientea aplikatu dakioko.

5. Aurreko 1. zenbakian aipatzen den zergaldiko errenta negatiboa bada eta zergadunak, aurreko zergaldietan, artikulua honetan aurreikusitako murrizketa aplikatu badu, errenta negatibo hori zerga-oinarrian sartu beharko da, eta, horretarako, 1. zenbaki horretan ezarritakoa aplikatuz ateratzen den koefiziente berbera aplikatuko da.

Zenbaki honetan ezarritakoa aplikatzen jarraituko da zerga-oinarrian sartu beharreko errenta negatiboen zenbatekoak gainditzen ez duen bitartean, artikulua honetako 1. zenbakian ezarritako murrizketa aplikatuz, aurreko zergaldietako zerga-oinarrietan sartu diren errenta positiboen zenbatekoa. Soberakina egonez gero, soberakin hori osorik sartuko da zerga-oinarrian, eta geroagoko zergaldietan, hala badagokio, artikulua honen 4. zenbakian ezarritakoa aplikatuko da.

### **38. artikulua. Salbuespen partziala duten entitateak.**

1. Foru arau honetako 12.2 artikulua arabera salbuespen partziala duten entitateek ez dituzte zerga-oinarrian sartuko errenta hauek:
  - a) Euren helburu soziala edo xede espezifikoak osatzen duten jarduerak egitearen ondoriozkoak.
  - b) Kostu gabeko eskuratze eta eskualdatzeen ondoriozkoak, baldin eta batzuk eta besteak entitateon helburua edo xede espezifikoak betetzeko lortzen edo egiten badira.
  - c) Xede edo helburu hori betetzeari afektatutako ondasunak kostu bidez eskualdatzean sortzen direnak, baldin eta lortutako zenbatekoa xede edo helburu horrekin lotutako inbertsio berrietarako erabiltzen bada.

Berrinbertitutako zenbatekoa txikiagoa denean eskualdaketa jasotakoa baino, berrinbertitutako zenbatekoari dagokion zati proportzionala baino ezingo da utzi zerga-oinarrian sartu gabe.

Inbertsio berriak ondare-elementua eman edo eskura jarri den egunaren aurreko urtearen eta hurrengo hiru urteen barruan egin behar dira, eta bost urtez egon behar dira entitatearen ondarean, elementuon balio-bizitza, foru arau honetako 16. artikuluan xedatutakoaren arabera, hori baino laburragoa izan ezean.

Inbertsio berria, berriz, kasuan kasuko ondare-elementuak eskura jartzen diren egunetan joko da egindakotzat.

Inbertsioa ez bada egiten adierazitako epe horretan, sartu gabeko zenbatekoak, ez-betetzeari dagozkionak, epea amaitu den zergaldiko zerga-oinarrian sartuko dira, eta haien zenbatekoaren %15 gehituko zaie.

Elementu horiek aipatutako epea amaitu aurretik eskualdatuz gero, zergapetu gabeko errenta-zatiaren zerga-oinarrian sartuko da, lorturiko zenbatekoa berriro inbertitzen denean izan ezik.

2. Errentak zerga-oinarrian ez sartzeari buruz aurreko zenbakian aipatzen dena ez zaie aplikatuko ustiapen ekonomikoaren etekinei edo ondaretik lortutako errentei, ez eta arestian aipatutako eskualdaketen modukoak ez diren eskualdaketatik datozen errentei ere.

Alderdi politikoaren ondareko ondasunen eta eskubideen kasuan, ondasun-eskubideen etekinak ez dira zerga-oinarrian sartuko. Alderdi politikoaren ustiapen ekonomikoaren ondoriozko etekinak ere ez dira sartuko, Zerga Administrazioak hala adierazten badu, aurrez eskatuta.

Artikulua honetan ezarritakoa dela-eta alderdi politikoek beren zerga-oinarrian sartzen ez dituzten errentei ez zaie aplikatuko atxikipenik ez konturako sarrerarik.

Erregelamendu bidez zehaztuko da alderdi politikoez zer egiaztapen-prozedura bete behar duten atxikipena egiteko betebeharretik salbuetsita geratzeko.

3. Ustiapen ekonomiko baten etekintzat joko dira norberaren lanetik eta kapitaletik batera sortu diren etekinak, edo faktore horietariko bakar batetik sortuak ere bai, baldin eta zergadunak produkzio-bideak edo giza baliabideak (edo bietako bat) bere kontura antolatzea eskatzen badute, ondasun edo zerbitzuen ekoizpenean eta banaketan esku hartzeko helburuarekin.

### **39. artikulua. Sarreraren arloko beste zuzenketa batzuk.**

1. Ez dira zerga-oinarrian sartuko 1985 apirilaren 2ko 7/1985 Legeko 25.2 artikuluan edo 36.1 artikuluko a), b) eta c) letretan aipatzen diren zerbitzuen ondorioz sortzen diren errentak, zerbitzuok enpresa mistoaren edo kapital erabat pribatuko enpresa sistemaren bidez ustiatzen direnean izan ezik (lege horrek Toki-araubidearen Oinarriak arautzen ditu, eta artikuluko horiek lurraldeko, udalerriko eta probintziako toki-entitateen eskumenei buruzkoak dira).

Aurreko lerroaldean aipaturiko zerbitzuak Estatuaren edo autonomia-erkidegoen erabat mendekoak diren entitateek egiten badituzte, zerbitzu horietatik sortutako errentak ere ez dira sartuko zerga-oinarrian.

2. Zerga honen kontura atxikipena egin behar zaien zenbatekoen hartzaileak sortutako kontraprestazio osoa sartuko du zerga-oinarrian, jasotako zenbatekoei dagokienez.

Atxikipena egin ez bada edo egin beharrekoa baino txikiagoa egin bada, berriz, atxikitzaileari bakarrik egotzi beharreko arrazoiengatik, atxiki behar zitzaion zenbateko osoa kendu ahal izango du hartzaileak kuotan.

Sektore publikoak ordaindutako legezko ordainsariak direnean, aldiz, benetan atxikitako kopuruen kenkaria bakarrik egin dezake hartzaileak.

Sortutako kontraprestazio osoa frogatzerik ez badago, Zerga Administrazioak hau konputatu ahal izango du haren zenbateko oso moduan: egin beharreko atxikipena kenduz benetan jasotakoa erakusten duen zenbatekoa. Kasu horretan, konturako atxikipen legeaz, benetan jasotakoaren eta zenbateko osoaren arteko diferentzia kenduko da kuotan.

3. Zergadunek ez dituzte zerga-oinarrian sartuko foru arau honetako 31.5 artikuluan aipatutako partaidetza-maileguak emanaz lortu dituzten errentak, baldin eta entitate mailegu-hartzailearen mozkinen ondorioz emandako ordainsariak badira. Dena dela, ez da halakotzat joko interes finkoaren ondoriozko ordainsaria, betiere mailegua erabiltzen bada jarduera edo enpresa-proiektu berrien garapena finantzatzeko, eta jarduera edo proiektu horiek ez badituzte aurretik egiten ez entitate mailegu-emaileak, ez mailegu-hartzaileak, ez foru arau honetako 42. artikuluan azaldutako moduan haiei lotutako pertsona edo entitateek.

Zenbaki honetan ezarritakoa aplikatu ahal izateko, zergadunak, zuzenean edo zeharka, %25eko partaidetza izan behar du, gutxienez, entitate mailegu-hartzailearen kapitalean edo funts propioetan, edo %15ekoa, berriz, partaidetutako sozietatearen akzioek bigarren mailako merkatu antolatatu batean kotizatzen badute. Partaidetza hori lehendik eduki behar da, banaturiko etekin aldakorra eska daitekeen eguna baino urtebete lehenagotik jarraian, edo, bestela, epe hori betetzeko behar beste denboran eutsi behar zaio, geroago, partaidetza-portzentaje horri. Gainera, partaidetza hori modu jarraituan eduki behar da ordaindutako interes aldakorra galdagarria den egunaren aurreko urtean, edo, bestela, gero ere partaidetza-portzentaje horixe bera mantendu behar da, epe hori betetzeko geratzen den denbora osoan.

Errentak zerga-oinarrian ez sartzeari buruz zenbaki honetan araututakoak ezin ditu jarraian azaldutako diren zenbatekoa biak gainditi. Batetik, ezin du gainditi entitate mailegu-hartzailearen mozkinen %20, zeinen kargura ordaintzen baita interes aldakor hori;



horretarako, partaidetza-maileguaren ordainketari dagokion gastua konputatu aurretik kalkulaturako mozkinak hartuko dira, zergadunari bere partaidetza-graduaren arabera egotzi ahal zaizkionak. Bestetik, ezin du beste zenbateko hau gainditu: partaidetza-maileguaren zergaldiko batez besteko saldoari indarrean dagoen berandutzeagatik interes-tasaren %150 aplikatuz ateratzen dena.

Aurreko zenbakian ezarritakoari jarraituz, zerga-oinarrian sartzen ez den errenta honako helburu hauetakoren bat betetzeko erabiliko da:

- a) Foru arau honetako 51. eta 53. artikuluetan aipaturako erreserbak zuzkitzeko. Erreserba horien barruan eduki behar da dena delako zenbatekoa, baliaezin, aipaturako manuetan ezarritako moduan, eta ezingo dira aplikatu bi manuotan araututa dauden zerga-oinarriaren murrizketak, zenbaki honetan xedaturikoa aplikatuz zerga-oinarritik kanpo utzi den errentari dagozkion diru-kopuruei dagokienez.
- b) Zenbaki honetan ezarritako baldintzak betetzen dituzten partaidetza-mailegu gehiago emateko, interesak jasotzen diren zergaldian bertan edo hurrengoan.

Aurreko lerroaldean xedaturikoa bete ezean, ez-betetzea gertatu den zergaldiko zerga-oinarrian sartu beharko dira zerga-oinarrian sartu gabeko errenta horiek, eta foru arau honetako 51. eta 53. artikuluetan erreserba mantentzen ez denerako ezarritako araubidea aplikatuko da, edo, b) letrako kasuan, haien zenbatekoaren %5 gehituko zaie errentei.

4. Aurrezki-kutxek ez dituzte zerga-oinarrian sartuko euren gizarte-ongintzarako ekintzari afektaturako inbertsioak eskualdatuz lortutako errentak.
5. Ez dira zerga honen zerga-oinarrian sartuko honako inguruabar hauek direla-eta agerian jartzen diren errenta positiboak:
  - a) Europar Batasunaren nekazaritza-politikatik datozen laguntzak jasotzea, haien zergatia, betiere, honako hauetako bat bada: esnegintzari, mahastizaintzari nahiz madariaren, mertxikaren, nektarinaren, azukre-erremolatxaren eta azukre-kanaberaren laborantzari behin betiko uztea, edo bananondoak, sagarrondoak, madariondoak, mertxikondoak eta nektarinondoak erauzteak.
  - b) Europako Erkidegoko arrantza-politikako honako laguntza hauek jasotzea:
    1. Arrantza-jarduera behin betiko uztea.
    2. Arrantza-ontzi baten arrantza-jarduera behin betiko geldiaraztea.
    3. Hirugarren herrialdeetan sozietate mistoak eratzearen ondoriozko eskualdaketak edo sozietateak eratzekoak.
  - c) Arrantza-ontzi bat besterentzea, baldin eta eskuratzailleak, besterentze-datatik urtebeteko epea igarotakoan, hura zatitzeari ekiten badio eta arrantza-jarduera behin betiko geldiarazteko den Erkidegoaren laguntza jasotzen badu.
  - d) Enpresa-jarduerak egiteari afektatuta dauden ondare-elementuek sute, uholde edo hondoratzeengatik jasandako suntsipena konpontzeko diren laguntza publikoak jasotzea.
  - e) Sustapen Ministerioak eta arlo honetan eskumena duen Eusko Jaurlaritzako sailak errepideko garraio-jarduera behin betiko uzteagatik emandako diru-laguntzak, laguntza horiek emateko arautegi erregulatuazalean ezarritako baldintzak betetzen dituzten garraiolariei ordaindutakoak badira.
  - f) Abereak nahitaez hiltzeagatik kalte-ordain publikoak jasotzea, abereen epidemia edo gaitzak desagerrarazteko jarduketak direla eta.

Xedapen hau ugalketarako animaliei baino ez dagokie.

Zenbaki honetan xedatutakoaren arabera zerga-oinarrian sartuko ez den errenta kalkulatzeko, kontuan hartuko dira bai jasotako diru-laguntzen zenbatekoa edo, bestela, aurreko c) letraren kasuan, lortutako errentarena; orobat hartuko dira kontuan jardueri afektatutako elementuetan gertatzen diren ondare-galerak. Diru-laguntza horien zenbatekoa elementuetan gertatutako galerak baino txikiagoa denean, diferentzia negatiboa zerga-oinarrian sartu ahal izango da. Galerarik ez dagoenean, berriz, laguntzen zenbatekoa baino ez da kargatik libre geratuko, edo, aurreko c) letraren kasuan, lortutako errenta.

6. Ekitaldiko sarrera-kontu batean abonatu deuseztatzen diren hornidurei dagokien zenbatekoa ez da zerga-oinarrian sartuko, baldin eta hornidura horietarako zuzkidura ez bada jo gastu kengarritzat.
7. Alderdi politikoen eta haiei lotutako pertsona juridikoen errenta positiboak ez dira zerga-oinarrian sartuko, baldin eta errenta horiek agerian jarri badira 1998ko abenduaren 15eko 43/1998 Legean xedatzen diren ondare-izaerako ondasun eta eskubideen itzulketaren edo diruzko konpentsazioaren ondorioz (lege horrek 1936-1939 bitarteko erantzukizun politikoei buruzko araudia aplikatuz bahitutako ondasun eta eskubideak itzuli edo konpentsatzen dizkie alderdi politikoei).
8. Foru arau honetako 14. artikuluan aipatutako ondare-sozietateek ez dute zergaldi bakoitzeko zerga-oinarrian sartuko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 9.24 artikuluan aipatzen den zenbatekoa, entitateen dibidenduak jasotzeari edo haien mozkinetan parte hartzeari dagokiona.

Zergaldia hamabi hilabete baino laburragoa denean, aurreko lerroaldean aipatutako zerga-oinarrian sartzen ez den zenbatekoa zergaldiaren iraupenaren proportzioan murriztuko da.

9. Foru arau honetako 64 bis artikuluan ezarritakoaren ondorioz aplikatutako kenkariak handiagoak badira zergadunak artikuluko horretan aipatzen diren ikerketa eta garapeneko proiektuetan zein berrikuntza teknologikokoetan inbertitutako kopuruak baino, zergadunaren zerga-oinarrian sartuko da aplikatutako kenkariaren eta proiektu horiek finantzatzeko ordaindutako kopuruaren arteko diferentzia positiboa.

#### **IV. KAPITULUA**

### **BALIOESPEN-ERREGELEN ARLOKO ZUZENKETAK ETA ABUSUAREN AURKAKO NEURRIAK**

#### **40. artikulua. Balioespen-erregelak: erregela orokorra eta erregela bereziak kostu gabeko eskualdaketetan eta sozietate-eragiketetan.**

1. Ondare-elementuak Merkataritzako Kodeak ezartzen dituen irizpideen arabera balioetsiko dira. Nolanahi ere, arrazoizko balioaren irizpidea aplikatuz sortzen diren balio-aldaketek ez dute zerga-ondoriorik izango aldaketok galera-irabazien kontuari egotzi behar ez zaizkion bitartean.

Kontabilitateko errebalorizazioen zenbatekoa ez da zerga-oinarrian sartuko, salbu eta errebalorizazio horiek egiten badira, hain zuzen ere, haien zenbatekoa galera-irabazien kontuan sartzeraren behar duten legezko edo erregelamenduzko arauak direla eta. Zerga-oinarrian sartu gabeko errebalorizazioaren zenbatekoak ez du ekarriko, zergari dagokionez, errebalorizatutako elementuen balioa handiagoa izatea.

2. Honako ondare-elementu hauek beren merkatuko balio normalean balioetsiko dira:
  - a) Kostu bidez eskualdatu edo eskuratutakoak.
  - b) Entitateei ekarritakoak eta kontraprestazioan hartutako baloreak, artikuluko 11. zenbakian ezarritakoak aplikatu behar denean izan ezik.

- c) Bazkideei eskualdatutakoak, kasu hauetan: sozietatearen desegitea, bazkideen banantzea, ekarpenen itzulketarekin egiten diren kapital-murrizketak, jaulkipen-sariaren banaketa eta mozkinen banaketa.
- d) Bat-egitea, zatiketa oso edo partziala eta aktibo eta pasibo osoaren lagapena direla bide eskualdatutakoak.
- e) Trukatzeetan eskuratutakoak.
- f) Trukean edo bihurketan eskuratutakoak.

Merkatuko balio normaltzat hartuko da, hain zuzen, alderdi independenteek merkatuko baldintza normaletan adostuko luketena. Balio hori kalkulatzeko, foru arau honetako 42.4 artikuluan aurreikusitako metodoak aplikatuko dira.

3. Aurreko zenbakiko a), b), c) eta d) letretan aurreikusitako kasuetan, entitate eskualdatzaileak bere zerga-oinarrian sartuko du eskualdatutako elementuen merkatuko balioaren eta kontabilitateko balioaren arteko diferentzia. Nolanahi ere, kapitala edo funts propioak kredituak konpentsatuz handitzen badira, entitate eskualdatzaileak bere zerga-oinarrian sartuko du —dagokion proportzioan— kapitalaren edo funts propioen handitzearen eta kapitalizatutako kreditu fiskalaren arteko diferentzia.

Aurreko zenbakiko e) eta f) letretan aurreikusitako kasuetan, berriz, entitateak bere zerga-oinarrian sartuko du eskuratutako elementuen merkatuko balio normalaren eta emandako elementuen kontabilitateko balioaren arteko diferentzia.

Aurreko lerroaldean xedatutakoa ez da aplikatuko sozietate batek bere akzioen edo partaidetzen balio nominala aldatu baino egiten ez duenean, akziodunen partaidetza-portzentajea aldatu gabe eta ekarpenen itzulketarik gabe. Orduan, akzio edo partaidetza horiei ez zaie merkatuko balio normala emango.

Dohaineko eskuratzean, eskuratutako ondare-elementuaren merkatuko balio normala sartuko du entitate eskuratzailerak bere zerga-oinarrian.

Artikulu honetan aipatzen diren errentak errenta horien jatorri diren eragiketak egiten diren zergaldian sartuko dira zerga-oinarrian.

Zenbaki honetan aurreikusten denaren ondorioetarako, diru-laguntza publikoak ez dira dohaineko eskuratzetzat hartuko.

Zenbaki honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko kirol federazio eta kirol klubei egindako dohaintzei -foru arau honetako 31.4 artikuluan aipatutakoei-, haien xede propioak lortzeko erabil badaitezke.

4. Ekarpenen itzulketarekin egiten den kapital-murrizketaren kasuan, partaidetzaren kontabilitateko balioak jasotako elementuen merkatuko balio normala gainditzen duen zatia sartuko da bazkideen zerga-oinarrian.

Erregela bera aplikatuko da akzio edo partaidetzen jaulkipen-primaren banaketan.

5. Mozkin-banaketan, hartutako elementuen merkatuko balio normala sartuko da bazkideen zerga-oinarrian.
6. Entitateak desegin edo bazkideak banantzen direnean, hartutako elementuen merkatuko balio normalaren eta partaidetza deuseztatuaren kontabilitateko balioaren arteko diferentzia sartuko da bazkideon zerga-oinarrian.
7. Bat-egitean eta zatiketa osoan edo partzialean, hartutako partaidetzaren merkatuko balio normalaren eta partaidetza deuseztatuaren kontabilitateko balioaren arteko diferentzia sartuko da bazkideen zerga-oinarrian.

8. Kapital-murrizketaren helburua ez bada ekarpenak itzultzea, murrizketa horrek ez die zerga-oinarrian sar daitezkeen errentarik (ez positiborik ez negatiborik) ekarriko bazkideei.
9. Ibilgetu materialeko ondare-elementuak, ibilgetu ez-materiala, higiezinetakako inbertsioak edo salmentarako mantendu diren aktibo ez-korronte moduan sailkatutako elementuak eskualdatzean lortzen diren errenta positiboak zerga-oinarrian sartzeko, errenta horietan baliogalera baten zenbatekoa kenduko da, eta betiere errenta horien mugarekin. Hau da kenduko den baliogalera hori, eskualdatutako elementuei dagokienez: legez baimendutako azken eguneratzetik edo elementu hori eskuratu zen egunetik -bigarren egun hori gerokoa bada- gertatutako moneta-baliogaleraren zenbatekoa. Zenbateko hori honako erregela hauen arabera kalkulatu da:
  - a) Biderkatu egingo dira, batetik, eskualdatutako ondare-elementuen eskuraketa-prezioa edo ekoizpen-kostua eta haiei dagozkien amortizazioak, eta, bestetik, erregelamendu bidez ezartzen diren koefizienteak.
  - b) Aurreko letran ezarritakoa aplikatuz zehazten diren kopuruen arteko diferentziak gutxitu egingo du eskualdatutako ondare-elementuaren kontabilitateko balioa.
10. Foru arau honetako 48. artikuluan xedatutakoa aplikatuz euren errentak zerga honen zerga-oinarrian sartu zaizkien entitate ez-egoiliarren zuzeneko nahiz zeharkako partaidetza eskualdatzetik sortutako errenta kalkulatzeko, partaidetza horien eskuraketa-balioari gehitu egingo zaio benetako banaketarik gabe bazkideen zerga-oinarrian sartuko zatekeen errenta positiboa, haien akzio edo partaidetzen errenta gisa, eskuratu zirenetik eskualdatu ziren arteko epean kalkulatu.

Zenbaki honetan xedatutakoa foru arau honetako 14. artikuluan ezartzen denaren arabera ondare-sozietatetzat hartu behar diren sozietateen kasuan aplikatzeko, konputatu beharreko eskualdaketa-balioa, gutxienez, itxitako azken balantzeko balio teorikoa izango da, aktiboen kontabilitateko balioaren ordez aktiboen Ondarearen gaineko Zergaren ondorioetarako izango luketen balioa hartuta, edo merkatuko balio normala, azken hori txikiagoa izanez gero.

11. Kapitala edo funts propioak kredituak konpentsatuz handitzeko eragiketak fiskalki balioztatzeke kontuan hartuko da handitze horrek zer zenbateko duen merkataritzako ikuspuntutik, kontabilitatean duen balioa edozein dela ere.
12. Konkurtso-prozeduren barruan egiten diren ekoizpen-unitateen eskualdatzeen kasuan, aktibo identifikagarrien balioa ken onartutako pasiboen balioa handiagoa bada negozio-konbinazioaren kostua baino, eskuratzailerak zergaren ondoretarako balioztatu beharko ditu batzuk eta besteak, eta transakzioaren kostua haien guztien artean banatuko du, bakoitzaren arrazoizko balio erlatiboa aintzat hartuta.

#### **41. artikulua. Egoitza-aldaketak eta establezimendu iraunkorrek jarduera uztea.**

1. Zerga-oinarrian merkatuko balio normalaren eta kontabilitateko balioaren arteko diferentzia sartuko da, ondare-elementuak honako hauetakoak direnean:
  - a) Egoitza Espainiako lurraldetik kanpo lekualdatzen duen entitate baten jabetzako ondare-elementuak, elementuok entitate horrek Espainiako lurraldean duen establezimendu iraunkor bati afektatuta geratu ezean. Kasu horretan, ondare-elementu horiei foru arau honetako 103. artikuluan ezarritakoa aplikatuko zaie.
  - b) Egoitza iraunkorra Espainiako lurraldean izanik jarduerari uzten dion establezimendu bati afektatuta daudenak.
  - c) Espainiako lurraldean era iraunkorrean finkatutako establezimendu bati afektatuta egon ondoren atzerrira lekualdatzen direnak.

2. Egoitza Europar Batasuneko beste estatu batera aldatzen denean edo Espainiako lurraldean dagoen establezimendu iraunkor bati afektatutako elementuak Europar Batasuneko beste estatu kide batera lekualdatzen direnean, ordea, zergadunak aukera izango du geroratzeko aurreko zenbakian xedatutakoaren aplikazioari dagokion kuotaren ordainketa eta ordainketa hori ondoz ondoko hurrengo bost urtetan amaitzen diren zergaldietan zatikatzeko, baina betiere honako baldintza hauek betetzen badira:
  - a) Zergadunak zerrenda bat aurkeztu behar du, zerga honengatik aurkeztu behar izan duen azken autolikidazioarekin batera edo aurreko 1. zenbakiko c) letran azaldutako inguruabarra gertatzen den zergaldikoarekin batera. Bada, zerrenda horretan bereizita agertu behar dira aurreko 1. zenbakian xedatutakoa aplikatu behar zaien ondare-elementuak eta bakoitzaren kontabilitateko balioa; gainera, hauek ere agertu behar dira: elementu bakoitzaren merkatuko balio normalaren eta kontabilitateko balioaren arteko diferentzia, bai eta elementu bakoitzari kuota likidoan dagokion zatiaren zenbatekoa ere.
  - b) Zergadunak, zenbaki honetan ezarritako baldintzetan, kuotaren ordainketa geroratzea erabaki badu; kuota horren zenbatekoa kobratuko dela bermatu behar da, kreditu-erakunde batek edo elkarrekiko berme-sozietate batek emandako abal solidario baten bidez edo kauzio-aseguruaren ziurtagiri baten bidez; hori egiteko, baina, ez ordaintzeko arrisku frogagarria eta erreala egon behar da.

Zenbaki honetan ezarritako kasuetan, zergadunak, zenbaki honetako lehenengo paragrafoan aipatzen diren zergaldietako bakoitzari dagokion zergaren autolikidazioarekin batera, kuota geroratuaren bosgarren zati bat ordaindu beharko du, gehi horri dagozkion berandutze-interesak.

Zergadunak eskatu ahal izango du murriztu egin dadila b) letran xedatutakoa aplikatzearen ondorioz eman beharreko bermea, egindako ordainketak kuota geroratu osoan hartzen duen proportzio berean murriztu ere.

Aurreko paragrafoetan ezarritakoa gorabehera, honako kasu hauetan kuota geroratu osoa izango da galdagarria: ondare-elementuak hirugarren bati eskualdatu bazaizkio; elementuok Europar Batasunetik kanpo dagoen establezimendu iraunkor bati afektatu bazaizkio, edo elementuoi baja eman bazaie entitatearen balantzean.

Kasu horietan, aurreko paragrafoan aipatzen diren inguruabarrak gertatzen diren zergaldiko zerga honen autolikidazioarekin batera, honako hau ordaindu beharko du zergadunak: zergaldi horretan aipatutako inguruabar horiek gertatu zaizkien ondare-elementuak direla-eta geratzen diren kuota geroratuen zenbatekoa.

Zenbaki honetan xedatutakoa kasu hauetan ere aplikatuko da: egoitza Europako Esparru Ekonomikoko beste estatu batera aldatzen denean edo Espainiako lurraldean dagoen establezimendu iraunkor bati afektatutako elementuak Europako Esparru Ekonomikoko beste estatu batera lekualdatzen direnean, baldin eta estatu horrek tributu-kredituak kobratzeko orduan elkarri laguntzeko akordio bat sinatu badu Espainiako Erresumarekin, zeinak Kontseiluaren 2010eko martxoaren 16ko 2010/24/EB Zuzentarauan aurreikusten den elkarrekiko laguntzaren baliokidea izan behar duen (zuzentarau hori zerga, eskubide jakin batzuei eta bestelako neurriei dagozkien kredituak kobratzeko orduan elkarri laguntzeari buruzkoa da).

#### **42. artikulua. Pertsona edo entitate lotuen arteko eragiketen tratamendua: erregela orokorrak.**

1. Pertsona edo entitate lotuen artean egindako eragiketak beren merkatuko balio normalaren arabera balioetsiko dira.

Merkatuko balio normala da pertsona edo entitate independenteek lehia askean adosten dutena; merkatuko balio normal hori zehazteko alderatu egingo dira, batetik, eragiketa

lotuen inguruabarrak, eta, bestetik, eragiketa horien parekoak izan litezkeen pertsona edo entitate independenteen arteko eragiketen inguruabarrak.

Bi eragiketa edo gehiago parekoak diren zehazteko, honako inguruabar hauek hartuko dira aintzat, garrantzitsuak diren neurrian eta zergapekoak haietaz behar bezala baliatu ahal izan den neurrian:

- a) Eragiketa lotuen xede diren ondasunen edo zerbitzuen ezaugarri espezifikoak.
- b) Aztertzen diren eragiketei dagokienez alderdiek euren gain hartzen dituzten eginkizunak; onartzen dituzten arriskuak identifikatuko dira, eta, hala badagokio, erabili dituzten aktiboak haztatuko dira.
- c) Eragiketaren sorburu diren kontratu-baldintzak, kontuan hartuta alderdi kontratatzaile bakoitzak zer erantzukizun, arrisku eta onura onartzen dituen.
- d) Ondasunak ematen diren edo zerbitzuak eskaintzen diren merkatuen ezaugarriak, edo eragiketa lotuetan eragina izan dezaketen gainerako faktore ekonomikoak.
- e) Kasu bakoitzean garrantzitsuak diren gainerako inguruabar guztiak, esaterako, estrategia komertzialak. Enpresa independenteen eragiketa bateragarrii buruzko daturik ez badago edo erabilgarri dauden datuen fidagarritasuna mugatua bada, zergapekoak dokumentatu beharko ditu inguruabar horiek.

Arestian aipatutako inguruabarrak ez badira aintzat hartu zergapekoaren ustez garrantzitsuak ez direlako, analisitik kanpo utzi izanaren arrazoiak justifikatu beharko dira. Beti adierazi behar dira konparazioan kontuan hartu behar diren elementuak, barnekoak zein kanpokoak.

Zergapekoak egiten dituen eragiketa lotuak elkarrekin estu lotuta badaude edo etenik gabe egiten badira -halako moduan non ez baita egokia eragiketok bereiz balioestea-, eragiketa horien multzo osoa hartuko da kontuan alderagarriak diren aztertzeke.

Bi eragiketa edo gehiago parekagarriak izateko, haien artean ez da desberdintasun nabarmenik egon behar, zenbaki honetan aipatutako inguruabarrei dagokienez, baldin eta inguruabarrok ondasunaren edo zerbitzuaren prezioari edo eragiketaren marjinari eragiten badiote; bestela, desberdintasunak egon arren, eragiketak parekagarriak izango dira, baldin eta beharrezko zuzenketak eginez ezabatu egin badaitezke desberdintasunok.

2. Zerga Administrazioak egiaztatu ahal izango du ea merkatuko balio normalaren arabera balioetsi diren pertsona edo entitate lotuen artean egindako eragiketak. Behar izanez gero, eskumena izango du eragiketen balioespenak zuzentzeko, baldin eta zerga honen, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren kargapeko eragiketak merkatuko balio normalaren arabera balioetsi ez badira. Horretarako, zergadunak aurkeztutako dokumentazioa -foru arau honetako 43. artikuluan aipatutakoa, alegia-, eta Administrazioaren esku dauden datuak eta informazioa erabiliko ditu.

Balio horrek lotura-indarra izango du Zerga Administrazioarentzat, gainerako pertsona edo entitate lotuei dagokienez.

Administrazioaren balioespenak ez du ekarriko zerga honetan (edo, hala badagokio, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergan edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergan) tributatzeko kontuan hartzen den errenta handiagoa izatea eragiketa hori egin duten pertsona eta entitateentzat eragiketa horretan benetan sortutako errenta baino. Konparazioa egiteko, hain zuzen, kontuan hartu behar da errentaren zer zati geratzen den zerga-oinarritik kanpo zenbatespen objektiboko metodoaren bat aplikatu behar delako.

3. Honako hauek izango dira pertsona edo entitate lotuak:

- a) Entitate bat eta haren bazkide edo partaideak.
- b) Entitate bat eta haren kontseilari edo administratzaileak, beren eginkizunak betetz jasotzen dituzten ordainsariei dagokienez izan ezik.
- c) Entitate bat eta haren bazkide, partaide, kontseilari edo administratzaileen ezkontideak, 2003ko maiatzaren 7ko 2/2003 Legearen arabera eraturako izatezko bikoteko bikotekideak, edo ahaidetasun-harreman batek lotutako pertsonak. Harreman hori zuzenekoa zein zeharkakoa izan daiteke, odolkidetasunekoa, ezkontza bidezkoa edo izatezko bikotea eratzearen ondoriozkoa, hirugarren mailara artekoa betiere.
- d) Talde bereko bi entitate.
- e) Entitate bat eta beste entitate bateko kontseilari edo administratzaileak, baldin eta bi entitateak talde berekoak badira.
- f) Bi entitate, baldin eta lehenengoak, gutxienez, %25eko zeharkako partaidetza baldin badu bigarrenaren kapital sozialean edo haren funts propioetan.
- g) Bi entitate, baldin eta haietako bazkideek edo partaideek edo haien ezkontideek, 2003ko maiatzaren 7ko 2/2003 Legearen arabera eraturako izatezko bikoteko bikotekideek, edo ahaidetasun-harreman batek lotutako pertsonak, zuzenean edo zeharka, gutxienez %25eko partaidetza baldin badute kapital sozialean edo funts propioetan. Harreman hori zuzenekoa zein zeharkakoa izan daiteke, odolkidetasunekoa, ezkontza bidezkoa edo izatezko bikotea eratzearen ondoriozkoa, hirugarren mailara artekoa betiere.
- h) Egoitza Espainiako lurraldean duen entitate bat eta hark atzerrian dituen establezimendu iraunkorrak.
- i) Espainiako lurraldean egoitzarik ez duen entitate bat eta lurralde horretan dituen establezimendu iraunkorrak.
- j) Talde bereko bi entitate, talde horrek sozietate kooperatiboen taldeen araubidean tributatzeko duenean.

Lotura hori bazkide edo partaideen eta entitatearen arteko harremanaren arabera definitzen bada, partaidetzak %25ekoa edo handiagoa izan beharko du. Administratzaileei buruz egindako aipamenak zuzenbidezkoak nahiz izatezko administratzaileei eragiten die.

Taldea dago baldin eta zenbait entitate batek beste baten edo beste batzuen gaineko kontrola badu (edo kontrola egin badezake), Merkataritzako Kodeak 42. artikuluan ezarritako irizpideen arabera, entitateon egoitzaren lurraldea eta urteko kontu bateratuak egiteko betebeharrak kontuan hartu gabe.

Balio hori kalkulatzeko ezin badira aurreko metodoak aplikatu, oro har onartutako beste metodo eta teknika batzuk erabili ahal izango dira, lehia askearen printzipioa errespetatzen badute.

#### 4. Merkatuko balio normala kalkulatzeko, metodo hauetako bat aplikatuko da:

- a) Prezio libre alderagarriaren metodoa. Pertsona edo entitate lotuen arteko eragiketa batean ondasun edo zerbitzu batek duen prezioa, batetik, eta pertsona edo entitate independenteen arteko eragiketa batean ondasun edo zerbitzu berdina edo antzeko batek pareko zirkunstantzietan duena, bestetik, alderatzen dira. Beharrezkoa izanez gero, egin beharreko zuzenketak egiten dira baliokidetasuna lortu eta eragiketaren berezitasunak aintzat hartzeko.
- b) Kostu gehituaren metodoa. Ondasunaren edo zerbitzuaren eskuraketa-balioari edo ekoizpen-kostuari gehitu egiten zaio pertsona edo entitate independenteekin egindako

eragiketa berdinetan edo antzekoetan ohikoa den marjina, edo halakorik ezean, pertsona edo entitate independenteek pareko eragiketei aplikatzen dietena. Beharrezkoa izanez gero, egin beharreko zuzenketak egiten dira baliokidetasuna lortu eta eragiketaren berezitasunak aintzat hartzeko.

- c) Birsalmenta-prezioaren metodoa. Ondasun edo zerbitzuaren salmenta-preziotik kendu egiten da birsaltzaileak pertsona edo entitate independenteekin egindako eragiketa berdinetan edo antzekoetan aplikatzen duen marjina, edo, halakorik ezean, pertsona edo entitate independenteek pareko eragiketei aplikatzen dietena. Beharrezkoa izanez gero, egin beharreko zuzenketak egiten dira baliokidetasuna lortu eta eragiketaren berezitasunak aintzat hartzeko.
- d) Eraitza banatzeko metodoa. Eragiketa bat edo gehiago batera egiten dituen pertsona edo entitate lotu bakoitzari egozten zaio eragiketa horretan edo horietan lortutako eraitza osoaren zatia, pertsona edo entitate independenteek antzeko egoeretan adostuko lituzketen baldintzak egoki biltzen dituzten irizpideak erabiliz.
- e) Eragiketa guztien marjina garbiaren metodoa. Pertsona edo entitate lotu batekin egindako eragiketei egozten zaie zergadunak, edo hirugarren batzuek, alderdi independenteen arteko eragiketa berdinetan edo antzekoetan lortuko luketen eraitza garbia, kostuen gainean, salmenten gainean edo eragiketen ezaugarrien arabera egokien den magnitudearen gainean kalkulatu. Beharrezkoa izanez gero, egin beharreko zuzenketak egiten dira baliokidetasuna lortu eta eragiketaren berezitasunak aintzat hartzeko.

Alderagarritasunaren azterketa -artikulu honetako 1. zenbakian aipatzen dena- eta pareko eragiketei buruzko informazioa hartuko dira kontuan kasu bakoitzerako balioespen-metodori egokiena aukeratzeko, zenbaki honetan xedatzen denaren arabera.

#### **43. artikulua. Pertsona edo entitate lotuen arteko eragiketen tratamendua: dokumentazio-betebeharrak.**

1. Pertsona edo entitate lotuek artikulu honetan aipatutako dokumentazioa eduki beharko dute Zerga Administrazioaren eskura.

Lotutako pertsona edo entitateen arteko eragiketen merkatuko balioa kalkulatzeko, Zerga Administrazioak eskatuz gero, artikulu honetan eta artikulu hau garatzen duten arauetan adierazitako dokumentuak aurkeztu beharko ditu. Agiri horiek Zerga Administrazioaren eskura egon beharko dira, Zergaren autolikidazioa aurkezteko borondatezko epea amaitzen denetik aurrera.

Betebehar hori gorabehera, Zerga Administrazioak bere eginkizunak betetzeko beharrezkotzat jotzen dituen dokumentu eta datu guztiak eskatu ahal izango ditu, Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauan eta hura garatzen duen arautegian xedatutakoaren arabera.

2. Artikulu honetan aipatzen diren agiriak prestatzerakoan kontuan hartu beharko dira eragiketen konplexutasuna eta bolumena, Administrazioak egiaztatu ahal izan dezan eragiketen balioespena bat datorrela foru arau honetako 42-46. artikuluetan ezarritakoarekin. Dokumentazioa prestatzeko, beste xede batzuetarako erabilgarri duten informazio garrantzitsu guztia erabil dezakete zergadunek. Hauxe da aurkeztu beharreko dokumentazioa:
  - a) Zergaduna parte den taldeari buruzko dokumentazioa. Horren ondorioetarako, taldea izango da, hain zuzen, foru arau honetako 42.3 artikuluan ezarritakoa, bai eta entitate batek (egoiliarra zein ez-egoiliarra) eta unitate horrek atzerrian edo Espainiako lurraldean dituen establezimendu iraunkorrek eraturakoa ere.

Foru arau honetako 42.3 artikuluan ezarritakoaren arabera taldeen kasuan, entitate nagusiak berak presta eta gorde dezake talde osoaren dokumentazioa. Entitate nagusia



ez badago foru arau honen eraginpean, taldeko sozietate bat izendatu behar du, foru arau honen eraginpean dagoena, dokumentazioa gordetzeko.

Aurreko lerroaldean xedatutakoa gorabehera, zergadunek, Zerga Administrazioak eskatuz gero, haiek parte diren taldeari buruzko dokumentazioa aurkeztu beharko dute, horretarako dagoen epean eta egiazko datuekin.

b) Zergadunari buruzko dokumentazioa.

3. Honako hauek jaso behar dira taldeari buruzko dokumentazioan:

a) Taldearen antolaketa-egituraren, egitura juridikoaren eta egitura operatiboaren deskripzio orokorra, bai eta egitura horietan izandako edozein aldaketa garrantzitsu ere.

b) Taldea osatzen duten eta eragiketa lotuak egiten dituzten entitateen identifikazioa, baldin eta zergadunak egindako eragiketei zuzenean edo zeharka eragiten badiete.

Horrez gainera, zergaldian zehar aktiboak berrantolatzeke eta eskuratzeko edo lagatzeko egin diren eragiketa esanguratsuen deskripzio bat ere jaso behar da.

c) Taldeko entitateen arteko eragiketa lotuen izaeraren, zenbatekoen eta fluxuen deskripzio orokorra, baldin eta zergadunak egindako eragiketei zuzenean edo zeharka eragiten badiete.

Bereziki, esplizitatu behar da zein diren taldearen jardura nagusiak, eta hauek deskribatu behar dira: Taldeak jarduten duen merkatu geografiko nagusiak, mozkinen iturri nagusiak eta taldeak zergaldian izandako eragiketa-bolumenaren %10 gutxienez ordezkatzeko duten ondasun eta zerbitzuen hornidura-katea.

d) Taldeko entitateek betetzen dituzten eginkizunen eta entitateok hartzen dituzten arriskuen deskripzio orokorra, baldin eta zergadunak egindako eragiketei zuzenean edo zeharka eragiten badiete; aurreko zergaldiarekin alderatuta izandako aldaketak ere jaso behar dira.

e) Patente, marka, izen komertzial eta gainerako aktibo ez-materialen titularren zerrenda, baldin eta zergadunak egindako eragiketei zuzenean edo zeharka eragiten badiete, bai eta haiek erabiltzean izandako kontraprestazioen zenbatekoa ere.

Horrela, taldeak aktibo ez-materialen garapen, jabetza eta ustiapenerako duen estrategia orokorraren deskripzio orokorra eskainiko da, ikerketa eta garapeneko jarduerak egiten diren instalazio nagusien kokapena eta haien helbidea barne; taldeko erakundeek aktibo ez-materialen inguruan dituzten akordioen zerrenda ere jasoko da, non kostuak banatzeko akordioak, ikerketa-zerbitzuetarako akordio nagusiak eta lizentzien inguruko akordioak sartuko diren; eta, gainera, zergaldian zehar aktibo ez-materialekin egindako transferentzia garrantzitsuei buruzko deskripzio orokorra ere emango da, entitateak, herrialdeak eta zenbatekoak adierazita.

f) Taldeak transferentzia-prezioen alorrean duen politikaren deskripzioa, politika hori lehia askearen printzipioarekin bat datorrela justifikatzearen; deskripzioan jaso behar da taldeak zer metodo onartu dituen prezioak finkatzeko.

g) Taldeko entitateen artean zerbitzuak emateko egindako kontratuen eta taldeko entitateen artean kostuak banatzeko hartutako akordioen zerrenda, baldin eta akordio eta kontratu horiek zergadunak egindako eragiketei zuzenean edo zeharka eragiten badiete.

h) Taldeko entitateei buruz egindako aurretiazko balioespen- akordioen eta entitateen artean egin diren edo aribidean dauden adiskidetasunezko prozeduren zerrenda eta deskripzio laburra, baldin eta zergadunak egindako eragiketei zuzenean edo zeharka eragiten badiete.

Horrez gainera, beste edozein agintaritza fiskalekin hartutako erabakiak jaso behar dira, eragina badute taldearen mozkinak herrialdeen artean banatzeko.

- i) Taldearen urteko finantzako egoera-orri bateratuak, betiere nahitaezkoak badira taldearentzat edo borondatez egiten baditu.

Zenbaki honetan dokumentazioa dela-eta ezartzen diren betebeharrak zergadunak taldeko beste edozein entitatearekin eragiketa lotuak egin dituen zergaldiari buruzkoak dira, eta foru arau honetako 13. artikuluko 1. eta 2. Zenbakietan xedatutakoa betetzen ez duten taldeei galdatuko zaizkie, artikuluko bereko 7. zenbakian ezarritakoa aintzat hartuta.

Zergaldi baterako prestatutako dokumentazioak hurrengo beste batzuetan ere baliozkoak izaten jarraitzen badu, ez da beharrezkoa izango dokumentazio berria prestatzea, baina, behar izanez gero, egokitzapenak egingo dira.

#### 4. Zergadunaren dokumentazio espezifikoa honako hauek jaso behar dira:

- a) Zergadunaren eta harekin batera eragiketa egiten duten pertsona edo entitateen izen-abizenak edo sozietatearen izena edo izendazio osoa, zerga-egoitza eta identifikazio fiskaleko zenbakia, bai eta eragiketaren izaeraren deskripzio zehatza, ezaugarriak eta zenbatekoa ere.

Era berean, paradisu fiskaltzat hartutako herrialde edo lurraldeetan egoiliar diren pertsona edo entitateekin egindako eragiketak direnean, identifikatu behar da zer pertsonak hartu duten parte eragiketa horretan beste pertsona edo entitate horien izenean, eta, eragiketak entitateekin egiten badira, haien administratzaileak ere identifikatu behar dira.

- b) Alderagarritasunaren azterketa, foru arau honetako 42.1 artikuluan azaldutako moduan eginga.
- c) Aukeratutako balioespen-metodoa hautatzeari buruzko azalpena; bertan adierazi behar da zergatik hautatu den metodo jakin hori, metodoa nola aplikatuko den, eta zehaztu behar da zein den hartatik eratorritako balioa edo balio-tartea.

Horrez gainera, eragiketa lotuen izaera, ezaugarri eta zenbatekoen deskripzio zehaztua jaso behar da.

- d) Hainbat pertsona edo entitate loturi elkarrekin emandako zerbitzuengatiko gastuak banatzeko irizpideak, eta hartarako dauden akordioak, halakorik badago, eta kostuak banatzeko akordioak, foru arau honetako 44. artikuluan aipatzen direnak, alegia.
- e) Zergadunak bere eragiketa lotuen balioespena zehazteko erabilitako beste edozein informazio garrantzitsu, eta beste bazkide batzuekin sinatutako itun parasozialak.

Horrenbestez, zuzendaritza-egiturari, organigramari eta zergadunaren jardueren bilakaerari buruzko txostenen jasotzaile diren pertsona edo entitateei buruzko informazioa ere sartu behar da, eta adierazi behar da pertsona edo entitate horiek zer lurralde edo herrialdetan duten egoitza fiskala; orobat deskribatu behar dira zergadunaren jarduerak, haren negozio-estrategia eta, halakorik badago, zergaldian zehar berregituratze-eragiketetan edo aktibo ez-materialak laga edo eskualdatzeko eragiketetan izandako partaidetza.

Aurrekoez gainera, hauek ere jaso behar dira: Zergadunaren urteko finantzako egoera-orriak; transferentzia-prezioen metodoak aplikatzeko erabilitako datuen eta urteko finantzako egoera-orrien arteko berdinkatzea, hala egin behar bada eta esanguratsua bada; eta erabilitako alderagarrien datu finantzarioak eta haien iturria.

Azkenik, merkatu-balioa zehazteko foru arau honetako 42. artikuluko 4. zenbakiko a) eta e) letren artean aipatutako metodoak barik oro har onartutako beste balorazio-metodo eta -teknika batzuk erabiltzen badira —esaterako, etorkizuneko diru-fluxu zenbatetsien

deskontu-metodoak—, zehatz-mehatz deskribatu behar da zer metodo edo teknika aukeratu den eta zergatik aukeratu den.

Hain zuzen ere, deskribatu behar da metodo eta teknika horiek zer magnitude, portzentaje, ratio, interes-tasa, eguneratze-tasa eta beste aldagaitan oinarritzen diren, eta justifikatu behar da ea arrazoizkoak eta koherenteak diren datu historikoei, negozio-planei edo balioa zuzen zehazteko funtsezkotzat jotzen den beste edozein elementuri buruz onartutako hipotesiak, bai eta lehia askearen printzipioari egokitzen zaizkion ere.

Maximizatu egin behar da merkatuko datu behagarrien erabilera —datuok egiaztatuz betiere—, eta ahal den gutxien erabili behar dira kontsiderazio subjektiboak eta behagarriak eta kontrastagarriak ez diren datuak.

Zerga Administrazioaren eskura mantendu behar den dokumentazioak hauek hartuko ditu: Balioespen-metodoa zuzen aplikatu dela eta balioespenaren ondorioz lortutako merkatu-balioa zuzena dela egiaztatzeko beharrezkoak diren txostenak, dokumentuak eta euskarri informatikoak.

Dokumentazioa dela-eta zenbaki honetan ezartzen diren betebeharrak zergadunak eragiketa lotua egin duen zergaldiari buruzkoak dira.

Zergaldi baterako prestatutako dokumentazioak hurrengo beste batzuetan ere baliozkoak izaten jarraitzen badu, ez da beharrezkoa izango dokumentazio berria prestatzea, baina, behar izanez gero, egokitzapenak egingo dira.

Zenbaki honetan dokumentazioa dela-eta ezarritako betebeharrak osorik galdutako dira, salbu eta eragiketan esku hartzen duen alderdietako bat foru arau honetako 13. Artikuluko 1. eta 2. zenbakietan aipatzen diren entitateetako bat denean edo pertsona fisikoa denean eta egoitza paradisu fiskaltzat jotzen diren herrialde edo lurraldeetan duten pertsona edo entitateekin egindako eragiketak ez direnean; izan ere, kasu horretan, dokumentazio-betebehar espezifikoak, erraztuak, ezarri ahal izango zaizkio zergadunari, erregelamendu bidez.

5. Ez dira artikulu honetan ezarritako dokumentazio-betebeharrak galdutako eragiketa lotu hauek egiten direnean:
  - a) Zerga-baterakuntzaren araubideko talde berean dauden entitateen arteko eragiketak, baldin eta taldeak foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan jasotako araubidea hautatu badu.
  - b) Ekonomia-intereseko elkarteak (Ekonomia-Intereseko Elkarteak 1991ko apirilaren 29ko 12/1991 Legean ezarritakoaren arabera) eta aldi baterako enpresa-elkarteak (Enpresen Aldi Baterako Elkarteak eta Batasunen, eta Erregioen Industri Garapenerako Sozietateen Araubide Fiskalari buruzko 1982ko maiatzaren 26ko 18/1982 Legean arautzen dira), dagokien erregistro berezian inskribatuta daudenek, haien kideekin edo foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan jasotako araubidea hautatu duen zerga-baterakuntzako talde bereko beste entitate batzuekin egiten dituzten eragiketak.
  - c) Baloreak saltzeko eskaintza publikoen edo baloreak eskuratzeko eskaintza publikoen barruan egindako eragiketak.
  - d) Foru arau honetako 13. artikuluan xedatutakoaren arabera mikroenpresa zein enpresa txiki edo ertain diren zergapekoek egindako eragiketak, baldin eta zergaldian pertsona edo entitate lotuekin egindako eragiketa guztien zenbatekoa honako hau baino gehiago ez bada:
    - Mikroenpresen edo enpresa txikien kasuan, 250.000 euroko merkatuko balioa, ez eta ez eragiketa bolumen osoaren %20 ere, eta.

- Enpresa ertainen kasuan, 400.000 euroko merkatu-balioa, ez eta eragiketa bolumen osoaren %15.

Letra honetan aipatzen diren zenbatekoak zehazteko, zergapekoak hurrengo 6. zenbakian aipatzen diren eragiketak eginez gero, eragiketa bakoitzeko kontuan hartu beharreko gutxieneko zenbatekoa zenbaki horretan ezarritakoa aplikatuz kalkulatu da; bestela, zergapekoak bere autolikidazioan aitortutako baliorik handiena hartuko da.

- e) Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren zergadunek egindako eragiketak, baldin eta zergadunok establezimendu iraunkorrik gabe jarduten badute.
- f) Espainiako Bankuak onartutako babes-sistema instituzional batean sartuta dauden kreditu-erakundeek haien artean egindako eragiketak, baldin eta eragiketok zerikusia badute sistema horrek 1985eko maiatzaren 25eko 13/1985 Legeko 8.3.d) artikuluan zehazten diren baldintzak betetzearekin. Lege hori, hain zuzen ere, finantza-bitartekarien inbertsio-koefizienteei, baliabide propioei eta informazio-obligazioei buruzkoa da.
- g) Zergaldian zehar pertsona edo entitate lotu berarekin egindako eragiketak, baldin eta eragiketa horien guztien kontraprestazioaren merkatuko balioa 500.000 euro edo txikiagoa bada. Batuketa hori egiterakoan, ez dira batuko zenbaki honetako 1., 2, 3. eta 4. zenbakietan zein hurrengoetan aipatzen diren eragiketak.

Salbuespenerako arrazoi hori ez da aplikatuko kasu honetan:

- a) Artikulu honetako 6. eta 7. zenbakietan aipatzen diren eragiketak badira; izan ere, kasu horretan, manu haietan zehazten dena aplikatuko da.
  - b) Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zergadunek, zenbatespen objektiboko araubidea aplikagarria zaion ekonomia-jarduera bat egiterakoan, sozietateekin egiten dituzten eragiketak badira, baldin eta zergadunek eurek edo haien ezkontideek, izatezko bikotekideek (bikotea 2003ko maiatzaren 7ko 2/2003 Legearen arabera osatu bada), aurrekoek edo ondorengoek, banaka edo haiek guztiek batera, sozietateon kapital sozialaren edo funts propioen %25 edo gehiago badute.
  - c) Eragiketa bada edo negozioen eskualdaketa, edo, bestela, 2004/39/EE Zuzentarauan definitutako balore-merkatu batean negoziatzeko onartuta ez dauden erakundeetako baloreen edo erakundeotako funts propioetako partaidetza ordezkatzen duten partaidetzen eskualdaketa.
  - d) Eragiketa bada edo higiezinaren eskualdaketa, edo kontabilitateko irizpideen arabera ez-materializatzen diren aktiboen gaineko edozein eragiketa.
6. Aurreko zenbakian xedatutakoaren kalterik gabe, foru arau honetako 13. artikuluan xedatutakoaren arabera mikroenpresa edo enpresa txiki nahiz ertain diren pertsona edo entitate lotuei ere ez zaizkie aplikatuko dokumentazio-betebeharrak, honako eragiketa hauetan:
- a) Zerbitzu-emateak, baldin eta haien ordainsariak lanaren edo ekonomia-jardueren etekinak badira hartzailarentzat Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauan xedatutakoaren ondorioetarako; betiere, egindako zerbitzuen truke jasotzen diren diruzko ordainsarien zenbatekoak honako zenbateko hauetatik handiena gainditzen badu:
    - Urtean 36.000 euro edo 60.000 euro, hurrenez hurren, mikroenpresa eta enpresa txikien kasuan edo enpresa ertainen kasuan, lanaldi osoko dedikazioa duten pertsona fisiko lotuentzat, edo zenbateko horren zati proportzionala, bestela.
    - Pertsona fisiko lotuaren antzeko lanak egiten dituzten besteren konturako langileen artean gehien kobratzen duenaren ordainsaria.

- Pertsona fisiko lotuak zerbitzu mota beragatik azken bi urteetan jasotako diruzko ordainsarien batez bestekoa.

Horrelako ordainsariak aurreko bi urteetako batean soilik jaso badira, ekitaldi horretan jasotako zenbatekoa hartuko da aintzat.

Ordainsari horiek urte naturala baino aldi laburragoan jaso badira, urtebetean jasoko litzatekeen zenbatekoa kalkulatu da letra honetako zenbatekoa zehazteko.

**b)** Finantzaketa-eragiketak, baldin eta egindako finantzaketa-eragiketen truke jasotzen diren diruzko ordainsarien zenbatekoak honako hauetatik handiena gainditzen badu:

- Oro har, urteko interes tasa-nominala aplikatuz ateratzen den zenbatekoa; tasa hori erreferentziako interes-tasari -Euriborra urtebetera- bi puntu gehituta kalkulatu da.
- Hala ere, finantza-eragiketa batean mailegu-hartzailea dena pertsona fisiko lotua bada, zenbatekoa kalkulatzeko aplikatu beharreko urteko interes-tasa nominala hauxe izango da: erreferentziako tasa -Euriborra urtebetera- gehi bost puntu.
- Atal honetan xedatutakoaren ondorioetarako, Euriborra urtebetera deritzon tasa izango da, hain zuzen ere, Espainiako Bankuak Estatuko Aldizkari Ofizialean argitaratzen duen erreferentziako tasa ofiziala, eta, finantzaketa-eragiketa bakoitzerako, hura formalizatu aurretik argitaratu den azken tasa hartuko da aintzat.
- Pertsona edo entitate lotuen artean aurreko bi urteetan egindako finantzaketa-eragiketen ondoriozko batez besteko tasa.

Finantzaketa-eragiketei aurreko gutxieneko atalasea aplikatuko zaie, haien iraupena bost urte baino luzeagoa izan ezean. Epe luzeagorako ituntzen diren eragiketen kasuan, interes-tasa bost urtean behin eguneratuko da: bost urteko aldiko lehen egunean indarrean dagoena hartuko da.

**c)** Ondasun higiezinaren errentamendua, azpierreantamendua edo haiek erabili eta lupertzeko eskubide errealek eraketa edo lagapena, baldin eta errentamenduen, azpierreantamenduen edo ondasun higiezinak erabili eta lupertzeko eskubide errealek eraketaren nahiz lagapenaren truke jasotzen diren diruzko ordainsarien zenbatekoak honako zenbateko hauetatik handiena gainditzen badu:

- Higiezinari esleitu beharreko gutxieneko balioari urteko %4ko tasa aplikatuta ateratzen den zenbatekoa. Higiezinak ez badu esleitu beharreko gutxieneko baliorik, erregelamendu bidez zehazten den balioa hartuko da.
- Pertsona edo entitate lotuak mota bereko errentamendu edo azpierreantamenduengatik edo erabiltzeko eta gozatzeko mota bereko eskubide errealek eraketa edo lagapenengatik azken bi urteetan jasotako diruzko ordainsarien batez bestekoa.

Horrelako ordainsariak aurreko bi urteetako batean soilik jaso badira, ekitaldi horretan jasotako zenbatekoa hartuko da aintzat.

Ordainsari horiek urte naturala baino aldi laburragoan jaso badira, urtebetean jasoko litzatekeen zenbatekoa kalkulatu da letra honetako zenbatekoa zehazteko.

Zenbaki honetan ezarritako salbuespena aplikatzeko ezinbestekoa da erregelamendu bidez ezartzen diren betekizunak eragiketa bakoitzean betetzea; gainera, zergapekoek aitortu egin behar dute eragiketa horien balioa, eta balio hori, gutxienez, aurreko a), b) eta c) letretan ezarritako atalaseetara iritsi behar da.

Zenbaki honetan xedatutakoa aplikatuko zaie, halaber, foru arau honetako 12. artikuluan aipatzen diren entitateei edo 14.1.a) artikuluan ezarritako baldintzak betetzen dituztenei, bai eta higiezin errentamenduaren arloko jarduera kualifikatua duten entitateen nahiz kooperatiba-sozietateen araubide bereziak aplikatzekoak zaizkien entitateei ere, baldin eta entitate horiek kasu guztietan betetzen badituzte foru arau honetako 13. artikuluko 1. eta 2. eta 3. zenbakietako b), c) eta d) letretan zehazten diren baldintzak.

Zenbaki honetan ezarritako zenbatekoak egokitu egin ahal izango dira, erregelamendu bidez, edo prezioen bilakaera orokorraren arabera, edo Zerga Administrazioak erabilitako azterlan eta egiaztapenen arabera zehazten diren batez besteko ordainsarien arabera.

7. Aparteko kasuetan, aurreko zenbakian aipatutako eragiketen balioa ez bada iristen zenbaki horretako a), b) eta c) letretan ezarritako gutxieneko atalaseetara, baina zergapekoak frogatu ahal badu dokumentazio-betebeharrek neurritz kanpoko administrazio-zama ezarriko lioketela, eta erregelamendu bidez ezarritako gainerako betekizunak betetzen baditu eragiketa guztietan, bada, orduan, betebehar horietatik salbuesteko eskatu ahal izango dio Ogasuneko Zuzendaritza Nagusiarri.

Dokumentazio-betebeharretatik salbuesteko prozedura -zenbaki honetan ezarritakoa- erregelamendu bidez zehaztuko da.

8. Aurreko 5. zenbakiko d) eta g) letretan eta 6. eta 7. zenbakietan zehazten dena ez zaie aplikatuko honako eragiketa hauei:
  - a) Egoitza paradisu fiskaltzat jotzen den herrialde edo lurralde batean duten pertsona edo entitate lotuekin egindako eragiketak; salbuespena: egoitza Europar Batasuneko estatu kide batean dutenekin egindakoak, baldin eta zergadunak egiaztatzen badu eragiketa baliozko arrazoi ekonomikoengatik egin dela eta pertsona edo entitate horiek ekonomia-jarduerak egiten dituztela.
  - b) Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko 2005eko martxoaren 10eko 2/2005 Foru Arauko 14. edo 15. artikuluetan ezarritako gutzia betetzen duten eragiketak.
  - c) Gainerako kasuak, baldin eta, erregelamendu bidez, pertsona edo entitate lotuen artean egindako eragiketen balioa egiaztatzeko araubide espezifiko bat ezarri bada.
9. Nahiz eta zergadun bat dokumentazio-betebeharretatik salbuetsi, artikulua honetan ezartzen denarekin bat, Zerga Administrazioak eskubidea du egiaztatzeko zein den kasuan kasuko eragiketa lotuei aplikatu beharreko merkatu balio normala, eta beharrezkoa bada, likidazio-egintza administratiboak ere eman ditzake.

Nolanahi ere, zergapekoari ezin zaio zehapenik ezarri horregatik, baldin eta eragiketa horiei artikulua honetako 6. zenbakian ezarritako gutxieneko atalaseak aplikatuz ateratzen diren balioak edo handiagoak aplikatu badizkie.

10. Espainiako lurraldean egoiliar diren entitateak talde bateko entitate nagusiak badira — artikulua honetako 3. zenbakian ezarritako baldintzak betez— eta aldi berean ez badira egoiliarra edo ez-egoiliarra den beste entitate baten menpekoak herrialdez herrialde eman beharko dute artikulua honetako hurrengo zenbakian aipatzen den informazioa.

Halaber, informazio hau eman behar dute Espainiako lurraldean egoiliar diren entitateek Espainiako lurraldean ez-egoiliar diren beste entitate baten menpekoak badira, zuzenean edo zeharka, eta ez-egoiliarra den entitate hori ez bada beste entitate baten menpekoa, bai eta taldeko entitate ez-egoiliarren Espainiako lurraldeko establezimendu iraunkorrek ere, eta betiere inguruabar hauetakoren bat gertatzen bada:

- a) Entitate ez-egoiliarren egoitza fiskala dagoen herrialde edo lurraldean ez badago hari buruzko informazioa, zenbaki honetan ezartzen den antzera, herrialdez herrialde emateko betebeharra.

- b) Informazio hori dela-eta ez badago informazioa automatikoki trukatzeko akordiorik entitate ez-egoiliar horren egoitza fiskala dagoen herrialde edo lurraldearekin.
- c) Informazio hori dela-eta informazioa automatikoki trukatzeko akordioa badago entitate ez-egoiliar horren egoitza fiskala dagoen herrialde edo lurraldearekin baina akordioa modu sistematikoan utzi bada bete gabe eta egoera hori zenbaki honetan ezartzen den epean jakinarazi badie Zerga Administrazioak menpeko entitateei edo Espainiako lurraldean egoiliar diren establezimendu iraunkorrei.

Aurreko guztia gora behera, menpeko entitate horiek edo Espainiako lurraldean establezimendu iraunkor horiek ez dute informazioa eman beharra izango baldin eta talde multinazionalak informazio hori emateko Europako Batasuneko Estatu kide bateko taldeko beste menpeko entitate bat izendatu badu, edo informazioa zerga-egoitzako lurraldean beste entitate ez-egoiliar batek —entitate nagusiaren subrogatu izan eta ordezkaritza hori egiteko taldeak izendaturikoak— aurkeztu badu. Europako Batasunetik kanpoko lurralderen baten zerga egoitza duen erakunde subrogatua bada, bete egin beharko ditu fiskalitatearen arloko lankidetzaren administratiboari buruzko Kontseiluaren 2011ko otsailaren 15eko 2011/16/EB Zuzentarauaren III eranskinaren II. atalaren 2. zatian aurreikusitako baldintzak. (Zuzentzarau horrek indargabetu egin zuen 77/799/CEE Zuzentzaraua).

Baldin eta Espainiako lurraldean egoiliar diren zenbait menpeko entitate badaude eta talde multinazionalak horietako bat izendatu badu informazioa aurkezteko, horrexek, eta horexek bakarrik, izango du aurkeztu beharra.

Zenbaki honetan ezarritakoaren ondorioetarako, hemen ezarritako informazioa aurkeztera behartuta dagoen talde bateko kide diren eta Espainiako lurraldean egoiliar diren entitate guztiek Zerga Administrazioari jakinarazi behar diote informazio hau lantzerantz behartuta dagoen entitatearen identifikazioa eta zer herrialde edo lurraldetan duen egoitza. Informazioari dagokion zergaldia amaitu aurretik egin behar da jakinarazpen hori.

Halaber, zenbaki honetako bigarren paragrafoan aurreikusitakoa dela eta, entitate ez egoiliarrek ukatu egiten badio Espainiako lurraldean egoiliar den entitateari edo Espainiako lurraldeko establezimendu iraunkorren taldeari buruzko informazioa, osorik edo zati baten, ematea, entitate egoiliarrek edo establezimendu iraunkorrek duten informazioa aurkeztuko dute eta gertatutakoaren berri emango ditote zerga administrazioari.

Erregelamendu bidez zehaztuko da zenbaki honetan ezarritako informazioa aurkezteko epea eta modua.

11. Informazioa herrialdez herrialde emateko betebeharra -artikulu honetan aurreko zenbakian ezarritakoa- duten entitateei kasu honetan galdutako zaie betebehara hori betetzea: Taldearen parte diren pertsona edo entitate guztien negozio kopuruaren zenbateko garbia gutxienez 750 milioi euro bada zergaldia hasi aurreko 12 hilabeteetan.

Herrialdez herrialde eman beharreko informazioak honako hauek jasoko ditu, modu agregatuan, entitate nagusiaren zergaldiari dagokionez:

- a) Taldearen sarrera gordinak; entitate lotuekin edo hirugarrenekin lortutako sarrerak bereizi behar dira.
- b) Sozietateen gaineko Zergaren aurretik edo zerga horren izaera berdina edo antzekoa duten beste zerga batzuen aurretik lortutako emaitzak.
- c) Ordaindutako Sozietateen gaineko Zerga edo zerga horren izaera berdina edo antzekoa duten beste zerga batzuk, jasandako atxikipean barne.
- d) Sortutako Sozietateen gaineko Zerga edo zerga horren izaera berdina edo antzekoa duten beste zerga batzuk, atxikipean barne.

- e) Zergaldia amaitzen den eguneko kapitalaren eta beste emaitza banatu gabe batzuen zenbatekoa.
- f) Batez besteko plantilla.
- g) Diruzaintza eta kreditu-eskubideak ez diren aktibo materialak eta higiezinetakoinbertsioak.
- h) Entitate egoiliarren zerrenda, haien establezimendu iraunkorrak eta bakoitzak egindako jarduera nagusiak barne.
- i) Garrantzitsutzat jotzen den beste edozein informazio eta, halakorik ematen bada, informazio horretan jasotako datuei buruzko azalpena.

Zenbaki honetan ezarritako informazioa eurotan aurkeztu behar da.

**44. artikulua. Pertsona edo entitate lotuen arteko eragiketen tratamendua: talde barruko zerbitzu-emateak eta kostuak banatzeko akordioak.**

1. Entitate lotuen arteko zerbitzuengatik izandako gastuak foru arau honetako 42.4 artikuluan ezarritakoaren arabera baloratuak- kengarriak izango dira, baldin eta emandako zerbitzuek abantaila edo onura ekartzen badiote edo ekar badietzaiokete hartzaileari.

Zerbitzuak hainbat pertsona edo entitate loturen alde egindakoak direnean, eta betiere ezin bada jasotako zerbitzua indibidualizatu edo ordainsariaren elementuak kuantifikatzerik ez badago, zilegi izango da kontraprestazio osoa pertsona edo entitate onuradunen artean banatzea, banaketa-erregela arrazionalak jarraikiz.

Erregela bat arrazionaltzat joko da baldin eta aplikatutako metodoak, zerbitzuaren izaerari eta inguruabarrei begiratzeaz gainera, pertsona edo entitate hartzaileek lortutako edo lor ditzaketen onurak ere kontuan hartzen baditu.

2. Pertsona edo entitate lotuek ondasun edo zerbitzuen kostuak banatzeko izenpetzen duten akordiotik eratorritako gastuak -foru arau honetako 42. artikuluko 4. zenbakian jasotakoaren arabera baloratuak- kengarriak izango dira honako baldintza hauek betetzen badira:
  - a) Nahitaezkoa da akordioa izenpetzen duten pertsona edo entitateak, ondoren, akordioari esker eskuratu, produzitu edo garatzen diren aktibo edo eskubideen jabe bihurtzea edo antzeko ondorio ekonomikoak dituen beste eskubideren bat eskuratzea.
  - b) Akordioan parte hartzen duen pertsona edo entitate bakoitzaren ekarpenak kontuan izan behar du haietako bakoitzak zein onura edo abantaila espero duen jasotzea akordiotik, arrazionaltasun irizpideen kontuan hartuta.
  - c) Akordioak aurreikusiko du aldatu egin daitezkeela bai bertan parte hartzen duten pertsona edo entitateen inguruabarrak, bai pertsona edo entitateak eurak ere, eta, horrenbestez, beharrezkotzat jotzen diren doikuntzak eta konpentsazio-ordainketak ezarriko ditu.
  - d) Pertsona edo entitate lotuen artean sinatutako akordioan hauek identifikatu behar dira: parte hartzen duten gainerako pertsona edo entitateak, foru arau honetako 43.4.a) artikuluan ezarritako moduan; akordioek estaltzen dituzten jarduera eta proiektu espezifikoaren eremua eta haien iraupena; espero diren mozkinak partaideen artean banatzeko irizpideak; partaideen ekarpenak kalkulatzeko era; partaideen eginkizun eta erantzukizun zehatzak; partaideak akordiora atxiki edo desatxikitzearen ondorioak, eta, oro har, inguruabar ekonomikoaren aldaketak akordioan islatzearen haren baldintzak egokitu litezkeela aurreikusten duen beste edozein xedapen.
3. Artikulu honetan xedatutakoa aplikatzeko kontuan hartu beharko dira foru arau honek hurrengo artikuluan ezartzen dituen interpretazio-irizpideak eta prozedura-arauak. Halaber



aplikagarriak izango dira, dagokien neurrian, pertsona eta entitate lotuen arteko eragiketetan dokumentazio-betebeharrei buruzko arauak, foru arau honetako 43. artikuluan ezarritakoak.

#### **45. artikulua. Pertsona edo entitate lotuen arteko eragiketen tratamendua: interpretazio-irizpideak eta prozedura-arauak.**

1. Foru arau honetako aurreko hiru artikuluetan xedatutakoa interpretatu eta aplikatzerakoan aintzat hartu beharko dira, lehentasunez, Ekonomia Lankidetzaren eta Garapenerako Antolakundeak transferentzia-prezioen arloan emandako jarraibideak, bai eta Europar Batasuneko Baterako Foroak transferentzia-prezioei buruz egindako lanen ildotik ezarritako irizpideak ere.
2. Eragiketetan hitzartutako balioa ez datorrenean bat merkatuko balio normalarekin, bi balio horien arteko diferentziak diferentzia horixe bera egoteagatik agerian jarritako errenten izaera izango du, eta halako errentei dagokien tratamendu fiskala izango du pertsona edo erakunde lotuentzat.

Hori dela eta, kontrakoaren frogarik ezean, lotura bazkide edo partaideek entitatearekin duten harremanaren arabera definitzen den kasuetan, diferentzia horrek honako tratamendu hau jasoko du:

- a) Diferentzia bazkidearen edo partaidearen aldekoa denean, bazkide edo partaide horrek entitatean duen partaidetza-portzentajearekin bat datorren diferentziaren zatia funts propioen ordainsaria izango da entitatearentzat, eta bazkidearentzat, berriz, entitateen mozkinetako partaidetza.

Entitateko partaidetzaren portzentajeari ez dagokion diferentzia horren zatia, bestalde, funts propioen ordainketa izango da entitatearentzat, eta bazkide edo partaidearentzat, berriz, bazkide, akziodun, elkartekide edo partaide izateagatik entitate batetik jasotako onura, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 34. artikuluko d) letran xedatutakoarekin bat.

- b) Diferentzia entitatearen aldekoa denean, bazkide edo partaide horrek entitatean duen partaidetza-portzentajearekin bat datorren diferentziaren zatia bazkide edo partaideak entitatearen funts propioetara egindako ekarpena izango da, eta handitu egingo du bazkide edo partaidearen partaidetzaren eskuraketa-balioa.

Bazkide edo partaideak entitatean duen partaidetza-portzentajearekin bat ez datorren diferentziaren zatia errenta izango da entitatearentzat, eta liberalitatea, berriz, bazkide edo partaidearentzat. Establezimendu iraunkorrik ez duten Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergako zergadunen kasuan, errenta ondare-irabazitzat joko da, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 13. artikuluko 2. zenbakiko k) letrako d') azpiletran ezarritakoarekin bat.

Zenbaki honetan ezarritakoa ez da aplikatuko ondare-itzulketa egiten bada pertsona edo entitate lotuen artean, erregelamenduz ezartzen diren baldintzetan. Itzulketa dela-eta ez da errentarik sortuko alderdientzat.

3. Zergadunek eragiketak eurak burutu aurretik eska diezaiokete Zerga Administrazioari balioetsi ditzala pertsona edo entitate lotuen arteko eragiketak. Eskabide horri merkatuko balio normalean oinarritutako proposamena erantsi behar zaio.

Zerga Administrazioak akordioak izenpetu ahal izango ditu beste administrazio batzuekin, eragiketen merkatuko balio normala elkarrekin finkatzeko.

4. Aurreko zenbakian aipatutako balioespen-akordioak ondorioak sortuko ditu berau onesten den egunetik aurrera egiten diren eragiketetan, eta akordioan bertan zehazten diren zergaldietan izango du balioa.

Akordioan ezarri ahal izango da, orobat, akordioak uneko zergaldiko eragiketetan eta are aurrekoan egindakoetan ere izango dituela ondorioak, betiere kasuan kasuko zerga-aitorpena aurkezteko borondatezko epea oraindik amaitu ez bada.

Zerga Administrazioaren akordioa onesterakoan aintzat hartutako inguruabar ekonomikoak nabarmen aldatzen badira, akordioa aldatu ahal izango da, inguruabar ekonomiko berrietara egokitzeko.

Aurreko zenbakian aipatutako proposamenak ezetsizat jo ahal izango dira, baldin eta haiek ebazteko sei hilabeteko epea amaitu bada. Epe hori proposamena aurkezten den egunetik aurrera kontatuko da, edo, Zerga Administrazioak akatsen bat zuzentzeko eskatzen badu, hura zuzentzen denetik aurrera.

5. Erregelamendu bidez finkatuko da zein prozedura erabiliko den eragiketa lotuen balioespen-akordioak ebazteko eta haiek luzatu ahal izateko.

Aipatutako akordioak foru arau honetako 44. artikuluan araututako zerbitzu-prestazioei eta kostuak banatzeko akordioei buruzkoak ere izan daitezke.

6. Erregelamendu bidez arautuko da eragiketa lotuetan merkatuko balio normala nola egiaztatu; honako arauei jarraikiz egiaztatuko da, hain zuzen:

- a) Balio-egiaztapena egingo da, hain zuzen ere, zerga-egoera egiaztatu behar zaion zergadunari hasitako prozeduraren barruan. Hurrengo b) letran xedatutakoaren kalterik gabe, jarduketak zergadun horrekin bakarrik egingo dira, ez beste inorekin.
- b) Balioa zuzentzearen ondorioz zergadunari likidazioa egiten bazaio eta hark likidazioaren aurkako errekurso edo erreklamazioa aurkezten badu edo perituen tasazio kontrajarria eskatzen badu, inguruabar horren berri emango zaie ukitutako gainerako pertsona edo entitate lotuei, prozeduran pertsonatu eta alegazioak aurkeztu ahal izan ditzaten.

Ezarritako epeak amaitu eta zergadunak ez badu errekurso edo erreklamaziorik aurkeztu edo perituen tasaziorik eskatu, balioespena ukitutako gainerako pertsona edo entitate lotuei jakinaraziko zaie, nahi izanez gero perituen tasazioa elkarrekin sustatu edo egoki ikusten duten errekurso edo erreklamazioa batera aurkezteko. Errekurtso edo erreklamazioa jartzen bada edo perituen tasazio kontrajarria sustatzen bada, etenda geratuko da Zerga Administrazioak zergadunari likidazioa eginez zerga-zorra zehazteko duen eskubidearen preskripzio-epea, eta Administrazioak egindako balioespena irmo bihurtzen denean hasiko da berriro kontatzen.

- c) Likidazioan jasotako balioespena irmo bilakatzeak eraginkortasuna eta irmotasuna emango dizkio merkatuko balioari gainerako pertsona edo entitate lotuen aurrean; dena dela, azken horiek dagozkion erregularizazioak egin ahal izango dituzte irmotasun hori gertatzen den unean edo zergaldian, erregelamendu bidez ezartzen diren baldintzetan.
- d) Balioaren zuzenketak eragiten dien pertsona edo entitate lotuei lerroalde honetan xedatutakoa aplikatuko zaie, baldin eta Sozietateen gaineko Zergaren, edo Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren, edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren zergadunak badira.
- e) Beste alderdi lotuak egindako eragiketak merkatuko balio normalaren arabera balioesteko eskumena beste Zerga Administrazio bati dagokionean, prozedura hasi dela jakinarazi behar zaio administrazio horri, dagozkion ondorioetarako.
- f) Zenbaki honetan jasotakoaren kalterik gabe, indarrean jarraituko du barne-ordenamenduaren parte bihurtu diren nazioarteko tratatu eta hitzarmenetan xedatutakoak.

7. Balioespenak zuzentzen badira, artikulua honetan xedatutakoa dela bide, eta zuzenketa horrek nazioarteko zergapetze bikoitza badakar, Zerga Administrazioak, zergadunaren eskariz, hura saihesteko prozedura abiaraziko du, zergapetze bikoitza saihesteko kasu bakoitzean aplikatzekoa den nazioarteko hitzarmenean aurreikusitako adiskidetasunezko prozeduran edo gaiari buruzko nazioarteko beste edozein akordiotan ezarritakoarekin bat.

Horri dagokionez, aplikatzekoa izango da Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko laugarren xedapen gehigarrian ezarritakoa.

#### **46. artikulua. Pertsona edo entitate lotuen arteko eragiketen tratamendua: zehapen-arabidea.**

1. Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauan xedatutakoaren kalterik gabe, zerga-arloko arau-haustetzat hartuko da foru arau honetako 43. artikuluan eta araua garatzen duen araudian jasotakoari jarraituz pertsona edo entitate lotuek Zerga Administrazioaren eskura jarri behar duten dokumentazioa ez aurkeztea edo dokumentazio osatugabea, zehaztugabea edo datu faltsuak dituen aurkeztea.

Zerga-arloko arau-haustetzat hartuko da, era berean, aipatutako artikuluan eta hura garatzen duen araudian aurreikusitako dokumentaziotik ondorioztatzen den merkatuko balio normala ez izatea Sozietateen gaineko Zergan, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergan edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergan aitortutako balio bera.

2. Aurreko zenbakian azaldutako arau-hausteengatik zehapenak ezarriko dira, honako arau hauei jarraituz:
  - a) Zerga Administrazioak ez duenean balio-zuzenketarik egin behar Sozietateen gaineko Zergaren, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren kargapeko eragiketei dagokienez, diruzko isun finkoa jarriko da: Isilean gordeta, zehaztu gabe edo faltsututa dagoen datu bakoitzeko, 1.500 euro, eta 15.000 euro, berriz, datu multzo bakoitzeko, eta taldearentzat edo entitate bakoitzarentzat, zergaduna den aldetik, foru arau honetako 43. artikuluan dokumentazio-betebehar bakoitzari dagokionez.

Isun horren gehieneko muga zenbateko bi hauetako txikiena izango da:

- Zergaldian egin diren zerga honen, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren kargapeko eragiketen baterako zenbatekoaren %10.
- Entitatearen eragiketa bolumenaren %1.

Letra honetan ezarritakoaren ondorioetarako, datu multzo bereizitzat hartuko dira, taldeari buruzko dokumentazioari dagokionez, foru arau honetako 43. artikuluko 3. zenbakiko a), c), d), f) eta i) letretan jasotako informazioak. Ondorio horietarako, datutzat joko da zenbaki horretako b) eta e) letretan aipatzen diren pertsona, entitate edo zenbatekoetako bakoitzari buruzko informazioa. Datutzat hartuko da, halaber, 1. zenbaki horretako g) eta h) letretan jasota dauden hauetako bakoitza: Kostuak banatzeko akordioak, zerbitzuak emateko kontratuak, aurretiazko balioespen- akordioak eta adiskidetasunezko prozedurak.

Bestalde, zergadunaren dokumentazio espezifikoak dela eta, eragiketa bakoitzari edo eragiketa multzo bakoitzari dagokionez, eragiketek elkarrekin lotura estua badute edo zergapekoak etenik gabe egin baditu, datu multzo bereizitzat hartuko dira foru arau honetako 43. artikuluko 4. zenbakiko b), c), d) eta e) letretan aipatzen diren informazioak. Ondorio horietarako, datutzat joko da aurreko zenbaki horretako a) letretan aipatzen den pertsona edo entitate bakoitzari buruzko informazioa.

Baldin eta, foru arau honetako 43.4 artikuluko azken lerroaldean ezarritakoaren babesean, dokumentazio-betebehar erraztuak ezartzen badira, erregelamendu bidez,

zenbaki horretan aipatutako zergadunentzat, erregelamendu bidezko garapenean zehaztuko da galdatzen diren informazioetatik zeintzuek osatzen dituzten datu bereziak, letra honetan xedatutakoa aplikatzeari dagokionez.

- b) Zerga Administrazioak balio-zuzenketak egin behar dituenean Sozietateen gaineko Zergaren, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren kargapeko eragiketei dagokionez, diruzko isun proportzionala jarriko da: eragiketa bakoitzaren balio-zuzenketatik datozen dirukopuruen %15, eta, gutxienez, aurreko a) letra aplikatuz egokituko litzatekeen zehapenaren bikoitza.

Zenbaki honetan ezartzen den zehapena bateraezina da Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauko 196, 197, 198 edo 200. artikuluetan xedatzen dena aplikatuta ezarri beharko liratekeen zehapenarekin, letra honetan jasotako zehapena jartzea ekarri duten oinarrien zatiari dagokionez.

3. Aurreko zenbakiko a) letran xedatutakoarekin bat etorritz jarritako zehapenei Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauko 193. artikuluan xedatutakoa aplikatuko zaie; zenbaki bereko b) letran xedatutakoaren arabera jarritakoei, berriz, Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauko 192. artikuluan xedatutakoa.
4. Zerga Administrazioak balio-zuzenketak egin behar baditu Sozietateen gaineko Zergaren, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren kargapeko eragiketei dagokionez, baina ez bada artikulua honetako 1. zenbakian arau-haustetzat jotzen den ez-betetzetik gertatu, eta zuzenketa horrek berarekin dakarrena ez-ordaintzea bada, edo zerga-itzulketak bidegabeki lortzea, edo etorkizuneko aitortzen konpentsatzeko partidak desegoki zehaztu edo egiaztatzea, edo errenta garbia oker aitortzen denean, baina ez-ordaintzea edo itzulketak bidegabeki lortzea gertatu gabe, egiaztapen edo ikerketa prozedura batean konpentsatu, kendu edo aplikatzeko dauden zenbatekoak konpentsatu direlako, portaera horiek guztiak ez dira Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauko 196, 197, 198 edo 200. artikuluetan ezarritako arau-haustetzat hartuko, balio-zuzenketa ekarri duen oinarrien zatiari dagokionez.
5. Artikulu honetan aurreikusitako zehapenak bateragarriak dira errekerimenduei erantzun ez zaiela-eta Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauko 209. artikuluan Zerga Administrazioaren jarduketei jarkitzeagatik, haiek oztopatzeagatik, aitzakiak jartzeagatik edo haiek egiteari ezezkoa emateagatik aurreikusten den zehapenarekin.

#### **47. artikulua. Azpikapitalizazioa.**

1. Baldin eta entitate batek, finantza-erakundeek izan ezik, beste pertsona edo entitate lotu batekin edo batzuekin duen zorpetze garbi ordaindua handiagoa bada entitate horrek zerga-ondorioetarako duen ondare garbiari 3 koefizientea aplikatuz ateratzen den emaitza baino, orduan soberakinari dagozkion interesak ez dira kengarriak izango entitate horren zerga-oinarria zehazterakoan, eta dibidendutzat joko dira ondorio fiskal guztietarako.
2. Aurreko zenbakian ezarritakoa aplikatzeko, bai zorpetze garbi ordaindua bai zerga-ondorioetarako ondare garbia zergaldian zehar izan duten batez besteko egoerara murriztuko dira.

Foru arau honetan xedatutakoari dagokionez, zerga-ondorioetarako ondare garbitzat hartuko da zergaldiaren azken eguneko balantzean zergadunaren funts propioei dagokien ondare garbiaren zenbatekoa, 2007ko azaroaren 15eko 1514/2007 Errege Dekretuak onetsitako Kontabilitate Plan Orokorraren hirugarren zatian ezarritako balantze-ereduak zehazten duen moduan, ekitaldiko emaitza kanpoan utzita.

3. Artikulu honetan xedatutakoa ez da aplikatuko baldin eta zergadunak pertsona edo entitate lotuekiko duen zorpetze garbi ordaindua -1. zenbakian aipatutakoa- zergaldian zehar inoiz ez bada izan 10.000.000 eurotik gorakoa.

Halaber, artikulua honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko foru arau honetako 25.bis artikuluan finantza-gastuen kengarritasunerako dagoen muga aplikatzen zaien zergadunei.

4. Zergadunek 1. zenbakian ezarri den koefizientearen ordean beste bat aplikatzea proposatu ahal izango diote Zerga Administrazioari: koefiziente horrek pertsona edo entitate ez-lotuen merkatu-baldintza normaletan zergadunak lor zezakeen zorpetzea izango ditu oinarri.

Aurreko zenbakian aipatutako proposamenak foru arau honetako 45. artikuluko 3-5. zenbakietan arautzen diren prozedura-arauen pean egongo dira.

Halaber, zergak aplikatzeko edozein prozeduratan, zergadunek saihestu ahal izango dute artikulua honetan xedatutakoa aplikatzea, baldin eta frogatzen badute pertsona edo entitate lotuekiko duten zorpetze bera lor zezaketela pertsona edo entitate ez-lotuen merkatu-baldintza normaletan.

Zenbaki honetan aurreikusten dena ez zaie aplikatuko egoitza paradisu fiskaltzat jotzen diren herrialde edo lurraldeetan duten pertsona edo entitateek egindako eragiketei, ez eta haiekin egindako eragiketei ere.

#### **48. artikulua. Entitate ez-egoiliarrek lortutako zenbait errenta positibo zerga-oinarrian sartzea.**

1. Zergadunek beren zerga-oinarrian sartuko dute egoitza Espainiako lurraldean ez duten entitateek lortutako errenta positiboa, errenta hori artikulua honetako 2. zenbakian ezarritako motetako bada eta honako inguruabar hauek gertatzen badira:

- a) Beren kabuz edo foru arau honetako 42.3 artikuluan xedatzen den bezala pertsona edo entitate lotuak direnekin batera %50eko edo handik gorako partaidetza badute Espainian egoitzarik ez duen entitatearen kapitalean, funts propioetan, emaitzetan edo boto-eskubideetan, hain zuzen, azken horren ekitaldia ixten den egunean.

Espainiako lurraldean ez-egoiliarrak diren entitate lotuek duten partaidetza konputatzeko, egoitza Espainiako lurraldean duten pertsona edo entitate lotuetan zehazten duen zeharkako partaidetzaren zenbatekoa hartuko da.

Zerga-oinarrian sartu beharreko errenta positiboaren zenbatekoa emaitzen partaidetzaren proportzioan zehaztuko da, eta, halakorik ezean, kapitalean, funts propioetan eta boto-eskubidean duten partaidetzaren arabera.

- b) Egoitza Espainiako lurraldean ez duen entitateak ordaindutako zenbatekoa, zerga honen moduko edo antzeko karga baten ondorioz 2. zenbakian ezarritako errenta-motaren bati egozgarria dena, alegia, txikiagoa izatea zerga honen arauen arabera legokiokeen zenbatekoaren eta entitate ez-egoiliarrak benetan ordaindutakoaren arteko kendura baino.

2. Egoitza Espainiako lurraldean ez duen entitate batek lortutako errenta positibo osoa zergadunei egotziko zaie, baldin eta entitate horrek ez badu errenta hori gauzatzeko baliabide materialen eta giza baliabideen antolaketa egokirik, nahiz eta eragiketa errepikariak izan. Nolanahi ere, dibidenduen, mozkinetako partaidetzen edo entitateen partaidetzak eskualdatuta lortzen diren errenten kasuan, artikulua honetako 3. zenbakian ezarritakoa beteko da beti.

Errenta osoa izango da, hain zuzen, foru arau honetan zein zerga honi buruzko gainerako xedapenetan zerga-oinarria zehazteko ezartzen diren irizpideak eta printzipioak aplikatuz ateratzen den zerga-oinarriaren zenbatekoa.

Aurreko paragrafo bietan ezarritakoa ez da aplikatuko baldin eta zergadunak egiaztatzen badu eragiketa horiek Merkataritzako Kodearen 42. artikuluan ezarritako irizpideen arabera talde berekoa den eta egoitza Espainiako lurraldean ez duen entitate baten baliabide material eta giza baliabideekin egiten direla, entitateon egoitzaren lurraldea eta urteko kontu

bateratuak egiteko betebeharra kontuan hartu gabe, edo egiaztatzen bada arrazoi ekonomiko baliodunak daudela entitatea eratzeko eta haren jardunerako.

Zenbaki honen lehenengo bi paragrafoetan ezarritakoa aplikatzen ez bada, dela haietan ezarritako inguruabarrak betetzen ez direlako dela aurreko lerroaldean ezarritakoa aplikatu delako, bakarrik egotziko da honako iturri hauetako bakoitzetik datorren errenta positiboa:

- a) Landa- zein hiri-ondasun higiezin edo haiei dagozkien eskubide errealen titulartasunetik datorrenean, salbu ekonomia-jarduera bati afektatuta badaude - Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauan xedatutakoaren arabera- edo Merkataritzako Kodeko 42. artikuluari jarraituz titularraren sozietate-talde berekoak diren entitate ez-egoiliarrei laga bazaie haien erabilera.
- b) b) Edozein entitate motaren funts propioetan parte hartzea eta hirugarren batzuei kapital propioak lagatzea, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauan aurreikusitako eran.

Ez da letra honetan sartuko honako finantza-aktibo hauetatik eratorritako errenta positiboa:

- a') Ekonomia-jarduerak egiteagatik sortutako legezko eta arauzko obligazioak betetzeko edukitako finantza-aktiboak.
- b') Ekonomia-jarduerak egitearen ondorioz finkatutako kontratu-harremanetatik sorturiko kreditu- eskubideak jasotzen dituzten aktiboak.
- c') Baloreen merkatu ofizialetan bitartekaritza-jarduerak egitearen ondorioz edukitako aktiboak.
- d') Kreditu- eta aseguru-erakundeek beren jardueren ondorioz edukitako aktiboak, jarraian datorren c) letran finkatutakoaren kalterik gabe.

Kapital propioak hirugarrenei lagatzetik eratorritako errenta positiboa hurrengo c) letran aipatuko diren kreditu- eta finantza-jarduerak burutzetik datorrela ulertuko da, baldin eta lagatzailea eta lagapen-hartzailea sozietate-talde batekoak badira, Merkataritzako Kodeko 42. artikulua zehaztutakoaren arabera, eta lagapen- hartzailearen diru-sarreraren %85 gutxienez ekonomia- jarduerak egitetik badator.

- c) Kreditu-, finantza-, aseguru- eta zerbitzu-jarduerak (esportazio-jarduerekin zuzenean lotutakoak izan ezik), baldin eta jarduera horiek zeharka edo zuzenean egin badira Espainiako lurraldean egoiliar diren eta foru arau honetako 42.3 artikulua arabera lotuak diren pertsona edo entitateekin, eta baldin eta pertsona egoiliar horientzat fiskalki kangarriak diren gastuak zehazten badituzte.

Errenta positiboa ez da kontuan hartuko, baldin eta entitate ez-egoiliarrek egindako kreditu-, finantza-, aseguru eta zerbitzu-jardueren (esportazio-jarduerekin zuzenean lotutako zerbitzuena izan ezik) sarreraren %50 baino gehiago lortu bada entitate horrek foru arau honetako 42.3 artikulua arabera pertsona edo entitate ez-lotutzat jotzen direnekin egindako eragiketetatik.

- d) Kapitalizazio- eta aseguru-eragiketak, haien onuraduna entitatea bera bada.
- e) Jabetza intelektuala eta industrial, laguntza teknikoa, ondasun higigarriak, irudi-eskubideak eta negozio edo meategien errentamendu edo azpierreantamendua, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 37. artikuluan ezarritako baldintzetan.
- f) Finantza-tresna deribatuak, salbu eta jarduera ekonomikoak egitetik datorren eta berariak identifikatuta dagoen arrisku bat estaltzeko izendatutakoak.

- g) Aurreko a), b), d) eta e) letretan aipatutako ondasun eta eskubideen eskualdaketak, ondare-irabazi eta -galerak eragiten badituzte.
3. Ez dira zerga-oinarrian sartuko artikuluko honetako aurreko zenbakiko b) eta g) letretan ezarritako errentak (erakunde ez-egoiliarren lortutakoak), baldin eta errenta horiek badatoz edo entitate horrek zuzenean edo zeharka %5eko partaidetza baino handiagoa duen entitateetatik, edo %3ko partaidetza baino handiagoa duen entitateetatik —partaidetutako sozietatearen akzioek bigarren mailako merkatu antolatatu batean kotizatzen badute—, eta, gainera, honako bi baldintza hauek betetzen badira:
- a) Entitate ez-egoiliarren partaidetzak zuzentzea eta kudeatzea, baliabide materialak eta giza baliabideak antolatuz.
- b) Errenten sorburu diren entitateen sarrerak (%85, gutxienez) enpresa-jardueren ondoriozkoak izatea.

Horretarako, honako errenta hauek ekonomia-jardueren ondoriozkoak direla ulertuko da: Artikulu honetako aurreko zenbakiko b) eta g) letretan aurreikusitako errentak, baldin eta errenton jatorria b) letra honetan ezarritako baldintza konplitzen duten entitateetan dutenak, eta, zuzenean nahiz zeharka, entitate ez-egoiliarrena baldin bada entitate horietako partaidetzaren %5 baino gehiago, edo partaidetzaren %3 baino gehiago -partaidetutako sozietatearen akzioek bigarren mailako merkatu antolatatu batean kotizatzen badute-.

Merkataritzako Kodearen 42. artikuluan ezarritako irizpideen arabera talde berekoak diren entitateen kasuan, entitateen egoitzaren lurraldea eta urteko kontu bateratuak egiteko betebeharrak kontuan hartu gabe, partaidetza-portzentajeari buruzko betekizunak zein partaidetza eta kudeaketa egoteko betekizuna betetzen diren zehazteko, taldearen parte diren entitate guztiak hartuko dira kontuan.

4. Artikulu honetako 2. zenbakian adierazitako errentak egotzi gabe geratuko dira beren zenbatekoen batura txikiagoa bada entitate ez-egoiliarren lortutako errenta osoaren %15 baino, zenbaki horretako c) letrako errenten kasuan izan ezik, halako errentak osorik egotziko baitira.

Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan arabera sozietate- talde batean Espainiako lurraldean ez-egoiliarren diren entitateen multzoak lortutako errentari buruzkoa izan daiteke aurreko paragrafoan ezarritako muga.

Inoiz ere ez da sartuko entitate ez-egoiliar baten errenta osoa baino zenbateko handiagoa.

5. Ez dira sartuko artikuluko honetako 2. zenbakian aipatutako errentak, Espainian egoitza duten entitateentzat kengarriak ez diren gastuei dagozkienean.
6. Artikulu honetako 1. zenbakiko a) letran aipatutako entitateak, aldiz, errenta positibo horiek sartzera behartuta egongo dira, bai entitate ez-egoiliarren zuzenean parte hartzen badute, bai eta zeharka parte hartzen badute ere, entitate ez-egoiliar baten edo batzuen bitartez.

Azken kasu horretan, errenta positiboaren zenbatekoa zeharkako partaidetzari dagokiona izango da.

7. Espainiako lurraldeko egoiliarra ez den entitateak bere ekitaldi soziala amaitu den egunari dagokion zergaldian egin beharko du inklusioa. Horretarako, ekitaldi sozialaren iraupena ezin da izan 12 hilabete baino luzeagoa.
8. Zerga-oinarriaren barruan sartu beharreko errenta positiboaren zenbatekoa kalkulatzeko, zerga-oinarria zehazteari buruzko foru arau honetan bertan zein zerga honi buruzko beste xedapenetan ezarritako printzipio eta irizpideak jarraituko dira.

Errenta osotzat joko da, hain zuzen, irizpide eta printzipio horiek aplikatuz ateratzen den zerga-oinarriaren zenbatekoa.

Ondorio horietarako, Espainiako lurraldean egoitzarik ez duen entitatearen ekitaldi soziala ixtean indarrean dagoen kanbio-tasa erabiliko da.

9. Artikulu honetan jasotakoa aplikagarria zaien zergadunek, zerga honen aitortpenarekin batera, Espainian egoitza ez duen entitateari buruzko datu hauek aurkeztu behar dituzte:
  - a) Sozietatearen izen edo izendazioa, eta sozietatearen egoitzaren lekua.
  - b) Administratzaileen zerrenda.
  - c) Balantzea eta galera-irabazien kontua.
  - d) Zerga-oinarriaren barruan sartu beharreko errenta positiboaren zenbatekoa.
  - e) Zerga-oinarrian sartu beharreko errenta positiboari dagokionez ordaindutako zergen justifikazioa.
10. Partaidetutako entitateak egoitza paradisu fiskaltzat jotzen diren herrialde edo lurraldeetan dutenean, honako hauek betetzen direla usteko da:
  - a) Aurreko 1. zenbakiko b) letran ezarritako inguruabarra betetzen dela.
  - b) Partaidetutako entitateak lortutako errenta aurreko 2. zenbakian aipatzen diren errenta-iturrietatik datorrela.
  - c) Partaidetutako entitateak lortutako errenta partaidetzaren eskuraketa-balioaren %15 dela.

Aurreko letretako presuntzioek kontrako frogak onartzen dituzte.

Aurreko letretako presuntzioak ez dira aplikatuko partaidetutako entitateak kontuak bateratzen dituenean, Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan ezarritakoaren arabera, errentok integratzera behartuta dauden entitatearen batekin edo batzuekin.

11. Artikulu honen ondorioetarako, Merkataritzako Kodearen 42. artikuluan aipatzen den sozietate-taldean entitate taldeaniztunak eta elkartutako entitateak ere sartzen direla ulertuko da, entitateok merkataritzako legerian definituta dauden moduan.
12. Partaidetutako entitatea Europar Batasuneko beste estatu kide bateko egoiliarra bada eta ez badago artikulu honetako 10. zenbakian aipatzen diren kasuetako batean, zergadunak aukera izango du artikulu honetan ezartzen dena ez aplikatzeko, baina, horretarako, frogatu beharko du partaidetutako entitatea benetan ezarrita dagoela egoitza duen estatuan eta entitate horren egitura ez dela artifiziala, Sozietateen gaineko Zergako tributazioa murrizteko helburu hutsarekin eratutakoa. Bada, frogatu beharko du zergadunaren zergakarga murriztea dakarten transakzioak benetan egin direla haren egoitza duen estatuan eta transakzio horiek interes ekonomika dutela zergadunaren jarduerari dagokionez.

Bereziki, egitura hori artifizial hutsa ez dela frogatzeko, froga-elementu objektiboak aurkeztu behar ditu zergadunak, zeinetan azaldu behar baita partaidetutako sozietateak zenbateko presentzia fisikoa duen egoitza duen estatuan, zein den partaidetutako sozietateak egindako jardueraren benetako substantibotasuna eta zein den partaidetutako sozietatearen jardunaren balio ekonomikoa, zergadunaren nahiz talde osoaren jardunari dagokionez.



#### **49. artikulua. Egoitza paradisu fiskaletan duten pertsona eta entitateekin egindako eragiketak edo pertsona eta entitate horiek egindakoak.**

1. Egoitza paradisu fiskaltzat jotzen diren herrialde edo lurraldeetan duten pertsona edo entitateekin egiten diren eragiketak merkatuko balio normalaren arabera balioetsiko dira, betiere Espainiako tributazioa ez bada txikiagoa balio hitzartua aplikatuta edo tributazio hori geroratuta egokituko litzatekeena baino.
2. Aurreko zenbakian aipatutako eragiketak egiten dituztenek foru arau honetako 43. artikuluan azaldutako dokumentazio-betebeharrak dituzte, hurrengo zenbakietan ezarrita dauden baldintzekin.
3. Aurreko bi zenbakietan aipatutako zergadunek, foru arau honetako 42.3 artikuluan adierazitakoaren arabera pertsona edo entitate ez-lotuak badira, dokumentazio-betebehar hauek izango dituzte:
  - a) Zergadunaren eta harekin batera eragiketa egiten duten pertsona edo entitateen izen-abizenak edo sozietatearen izena edo izendazio osoa, zerga-egoitza eta identifikazio fiskaleko zenbakia, bai eta eragiketaren izaeraren deskripzio zehatza, ezaugarriak eta zenbatekoa ere.  
  
Era berean, identifikatu behar da zer pertsonak hartu duten parte eragiketa horretan beste pertsona edo entitate horien izenean, eta, eragiketak entitateekin egiten badira, haien administratzaileak ere identifikatu behar dira.
  - b) Alderagarritasunaren azterketa, foru arau honetako 42.1 artikuluan azaldutako moduan egina.
  - c) Aukeratutako balioespen-metodoa hautatzeari buruzko azalpena; bertan adierazi behar da zergatik hautatu den metodo jakin hori, metodoa nola aplikatuko den, eta zehaztu behar da zein den hartatik eratorritako balioa edo balio-tartea.
  - d) Egoitza paradisu fiskaletan duten hainbat pertsona edo entitate loturi elkarrekin emandako zerbitzuengatiko gastuak banatzeko irizpideak, eta hartarako dauden akordioak, halakorik badago, eta kostuak banatzeko akordioak, foru arau honetako 44. artikuluan aipatzen direnak, alegia.
  - e) Zergadunak eragiketen balioespena zehazteko izan duen beste edozein informazio garrantzitsu.
4. Aurreko lerroaldean ezartzen diren dokumentazio-betebeharrak ez dira galdutako merkantzien nazioarteko zerbitzu eta salerosketei dagokienez -eragiketa horietako bitartekaritza-komisioei dagozkienak barne-, ez eta haiei guztiei lotutako gastu osagarriak dagozkienez ere, honako baldintza hauek betetzen badira:
  - a) Zergadunak frogatu behar du arrazoi ekonomiko baliozkoak egon direla eragiketa paradisu fiskaltzat jotzen den herrialde edo lurralde baten bitartez egiteko.
  - b) Zergadunak aurreko horien pareko eragiketak egitea paradisu fiskaltzat jotzen den herrialde edo lurraldeetan egoiliarak ez diren pertsona edo entitate ez-lotuekin, eta egiaztatzea eragiketaren balio hitzartua bat datorrela pareko eragiketa horietan hitzartutako balioarekin, beharrezko zuzenketak egin ondoren.
5. Eragiketa bakoitzari edo eragiketa multzo bakoitzari dagokionez, eragiketek elkarrekin lotura estua badute edo zergapekoak etenik gabe egin baditu, aurreko 1. zenbakian aipatutako eragiketak badira eta foru arau honetako 46.2.a artikuluan xedatutakoak aplikatzeko, datu multzo bereizitzat hartuko dira artikulua honetako 3. zenbakiko b), c), d) eta e) letretako bakoitzean aipatzen diren informazioak. Ondorio horietarako, datutzat joko da aurreko artikulua honetako 3. zenbakiko a) letran aipatzen den pertsona edo entitate bakoitzari buruzko informazioa.

6. Foru arau honetako 43.5 artikuluko d) eta g) letretan eta 6. eta 7. zenbakietan xedatutakoa ez zaie aplikatuko egoitza paradisu fiskaltzat jotzen den herrialde edo lurralde batean duten pertsona edo entitate lotuekin egindako eragiketei; salbuespena: egoitza Europar Batasuneko estatu kide batean dutenekin egindakoak, baldin eta zergadunak egiaztatzen badu eragiketa baliozko arrazoi ekonomikoengatik egin dela eta pertsona edo entitate horiek ekonomia-jarduerak egiten dituztela.

#### **50. artikulua. Kontabilitateko balioaren ordeztasun merkatuko balio normala hartzearen ondorioak.**

Ondare-elementu bat edo zerbitzu bat, zergaren ondorioetarako, merkatuko balio normalean balioetsi denean, entitate eskuratzailerak balio horren eta eskuraketa-balioaren arteko diferentzia sartuko du bere zerga-oinarrian; honela:

- a) Aktibo korrontea osatzen duten ondare-elementuak badira, elementu horiek sarrera baten sortzapena sortu duten zergaldian bertan.
- b) Aktibo ez-korrontea osatzen duten ondare-elementu amortizazekin badira, elementuok eskualdatzen diren zergaldian.
- c) Aktibo ez-korrontea osatzen duten ondare-elementu amortizagarriak badira, elementuon balio-bizitzari geratzen zaizkion zergaldietan; diferentzia horri elementuotarako erabiltzen den amortizazio metodoa aplikatuko zaio, salbu eta balio-bizitza amaitu aurretik eskualdatzen direnean; kasu horretan, geratzen den diferentzia elementuok eskualdatzen diren zergaldiko zerga-oinarrian sartuko da.
- d) Zerbitzuak badira, hartzen diren zergaldian, haien zenbatekoa ondare-elementu bati erantsi behar zaionean izan ezik; kasu horretan, aurreko letretan ezarritakoaren arabera jokatuko da.

### **V. KAPITULUA EMAITZAREN APLIKAZIOARI DAGOZKION ZUZENKETAK**

#### **51. artikulua. Enpresen kapitalizazioa sustatzeko konpentsazioa.**

1. Zergadunek zerga-oinarritik kendu ahal izango dute euren ondare garbiak, zerga-ondorioetarako, aurreko ekitaldiko ondare garbiarekin alderatuta izandako gehikuntzaren %10. Kasu horretan, gehikuntzaren besteko zenbateko bat sartu beharko dute erreserba batean, eta ezingo dute erreserba hori erabili harik eta kenkaria aplikatu duten zergaldia amaitzen denetik bost urte igaro arte, gutxienez. Dena dela, kapitalean sartu den gehikuntza horren zatia bai erabili ahal izango dute.

Bost urteko epe horretan, entitatearen zerga-ondorioetarako ondare garbiaren zenbatekoak aldatu gabe jarraitu edo gora egin beharko du, salbu eta kontabilitateko galeren ondorioz jaitziera gertatzen denean.

Entitate berrien kasuan, lehenengo ekitaldian, aurreko ekitaldiko zerga-ondorioetarako ondare garbitzat hau hartuko da: entitatea eratu zenetik igaro den denboran zerga-ondorioetarako ondare garbiak izandako batez besteko zenbatekoa.

Lege edo estatutuetan hala aginduta, erreserbetarako zuzkidura nahitaez egiten denean, zuzkidura horrek zerga-ondorioetarako ondare garbian eragiten duen gehikuntzari ezingo zaio aplikatu artikuluko honetan xedatutakoa.

2. Artikulu honetan xedatutakoari dagokionez, honako hau joko da zerga-ondorioetarako ondare garbitzat: foru arau honetako 47.2 artikuluan araututa dagoen kontzeptua, ekitaldiko emaitza ere barruan sartuta, baina kanpoan utzita finantza-tresna konposatuen zenbatekoa nahiz foru arau honetako 52. eta 53. artikuluetan aipatutako erreserba berezietarako zuzkidurena.

Baina aurreko lerroaldean xedatutakoa aplikatuz kalkulatutako zenbatekoari ondare-elementu hauen kontabilitateko balioa murriztu behar zaio:

- a) Entitateen funts propioetako partaidetza ordezkatzen duten baloreak, baldin eta entitate horien errentei aplikagarri bazaie foru arau honetako 33.1 artikuluan ezarritako araubidea edo 34.1 artikuluan ezarritakoa.
  - b) Entitateak emandako partaidetza-maileguak, baldin eta haietan aplikagarria bada foru arau honetako 39.3 artikuluan xedatutakoa.
  - c) Atzerriko establezimendu iraunkor bati afektatuta dauden elementuak, baldin eta establezimendu horren errentei aplikagarria bazaie foru arau honetako 35. artikuluan ezarritako araubidea.
  - d) Foru arau honetako 36. artikuluan xedaturikoa aplikatuta ondare-elementuak besterenduz lortu diren aparteko mozkinak beste ondare-elementu batzuetan berrinbertitzen direnean, berrinbertsioa gauzatu deneko beste ondare-elementu horiek.
  - e) Atzerrian dauden ondare-elementuak, sortzen dituzten errentak ez badaude zergapean Espainiako lurraldean, nazioarteko tratatu batean xedatutakoa aplikatzearen ondorioz.
  - f) Beste ondare-elementu batzuk, entitatearen ekonomia-jarduerei afektatuta ez daudenak edo Espainiako lurraldean zergapetutako etekin erregularrik ematen ez dutenak.
  - g) Entitatean zuzeneko edo zeharkako partaidetza duten bazkideen ekarpenen zenbatekoa, baldin eta artikuluko honetan xedatutakoa aplikatu badute bost urteko epean, bazkideak murrizketa hau aplikatu zuen zergaldiaren amaieratik hasita.
3. Entitatearen zerga-ondorioetarako ondare garbia artikuluko honetako 1. zenbakian ezarritako epea igaro aurretik murrizten bada, edo bertan aipatutako erreserba epe horren barruan erabiltzen bada, inguruabar hori gertatzen den zergaldiko zerga-oinarri sartu beharko da aplikatutako kenkariaren zati proportzional bat, zeina zerga-ondorioetarako ondare garbiaren murrizketari edo erreserbatik erabilitako diru-kopuruari baitagokio, eta ateratzen den kuotari, berriz, berandutze-interesak gehitu behar zaizkio.
4. Artikulu honetan xedatutakoaren aplikazioak ezingo du eragin zerga-oinarri negatiborik edo zerga-oinarri negatiboaren gehikuntzarik. Hala ere, zerga-oinarri nahikorik ez izateagatik kendu ez diren zenbatekoak hurrengo zergaldietan kendu ahal izango dira, muga bera errespetatuz; baina, kasu horretan, artikuluko honetako 1. zenbakian aipatzen den bost urteko epea hasiko da zenbatzen, hain zuzen ere, artikuluko honetan araututako konpentsazioaren zenbatekoa zerga-oinarriari gutxitu zaion azken zergalditik aurrera.
5. Foru arau honetako 13. artikuluan aipatutako mikroenpresa eta enpresa txikiek zerga-ondorioetarako ondare garbiaren gehikuntzaren %14 kendu ahal izango dute zerga-oinarriari. Halako enpresek ere artikuluko honetako aurreko zenbakietan ezarritako baldintzak eta betekizunak izango dituzte.

Ezingo dute artikuluko honetan xedatutakoa aplikatu foru arau honetako 32.4 artikuluan xedatutakoaz baliatu diren mikroenpresek.

6. Ezingo dute artikuluko honetan xedatutakoa inola ere aplikatu foru arau honetako 56. artikuluko 1 eta 7 zenbakietan ezarritako karga-tasak barik beste batzuk dituzten entitateek, ez eta Sozietateen gaineko Zergan ezarritako araubide bereziak dituztenek ere, foru arau honetako VI. tituluko VII. kapituluan ezarritako araubidea dutenek izan ezik.

Foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan ezarritako erregelen arabera tributatzen duten talde fiskalek artikuluko honetan xedatutakoa aplikatu ahal izango dute, foru arau honetako 89. artikuluan xedatutakoarekin bat.

## **52. artikulua. Mozkinak nibelatzeko erreserba berezia.**

1. Zergadunek zerga-oinarrian murriztu ahal izango dute mozkinak nibelatzeko erreserba berezi bat zuzkitzeko erabiltzen duten kontabilitateko emaitza positiboaren zenbatekoa, gehieneko muga hau gainditu gabe: emaitza horretatik merkataritzako legeriarekin eta haren estatutu-aurreikuspenekin bat libreaki erabil dezaketen zatiaren %10.

Artikulu honetan xedatutakoa aplikatuz zerga-oinarrian egiten den murrizketak ezingo du gainditu zergaldiko zerga-oinarriaren zenbatekoaren %15.

Halaber, mozkinak nibelatzeko erreserba bereziaren saldoak inoiz ere ezingo du gainditu zergadunaren zerga-ondorioetarako ondare garbiaren %20, ondare garbitzat hartuta foru arau honetako 47.2 artikuluan hala definitutakoa.

2. Artikulu honetan xedatutakoaren babesean aplikatzen diren kenkariak zerga-oinarria handituko dute, baldin eta, mozkinak nibelatzeko erreserba berezirako zuzkidura egiteko erabili den kontabilitateko emaitza positiboari dagokion zergaldiko azken egunaren hurrengo bost urteetan amaitzen diren zergaldietakoren batean zergadunak zerga-oinarri negatiboa aurkezten badu, zerga-oinarri negatibo horren zenbatekoraino.

Zenbaki honetan ezarritako epea amaitzen bada zergadunak zerga-oinarri negatiborik aurkeztu gabe, edo aurkeztutakoaren zenbatekoa ez bada nahikoa artikulu honetan xedatutakoaren babesean kendutako zenbateko osoak aplikatzeko, gainerako zenbatekoa zerga-oinarriari gehituko zaio, aipatutako epea betetzen den zergaldian, eta zuzenketa positibo gehigarri bat egingo da, zenbateko horren %10 bestekoa.

3. Zergadunak ezingo du mozkinak nibelatzeko erreserba bereziaren saldoa erabili aurreko zenbakian aipatzen den epe guztian zehar, salbu zerga-oinarrian sartu diren diru-kopuruengatik.

Zenbaki honetan xedatutakoa betetzen ez bada, ez-betetzea gertatu den zergaldiko zerga-oinarrian sartu beharko dira zerga-oinarritik murriztu diren zenbatekoak -ez-betetzeari dagozkionak- haien zenbatekoari %5 gehituta, urtero, mozkinak nibelatzeko erreserba berezirako zuzkidura egiteko erabili den kontabilitateko emaitza positiboari dagokion zergaldiko azken egunetik igarotako urte bakoitzeko.

4. Foru arau honetako 13. artikuluan aipatutako mikroenpresa eta enpresa txikiek %5 gehitu ahal izango diete artikulu honetako 1. zenbakian ezarritako portzentajeei. Halako enpresek ere artikulu honetako aurreko zenbakietan ezarritako baldintzak eta betekizunak izango dituzte.

Ezingo dute artikulu honetan xedatutakoa aplikatu foru arau honetako 32.4 artikuluan xedatutakoaz baliatu diren mikroenpresek.

5. Ezingo dute artikulu honetan xedatutakoa inola ere aplikatu foru arau honetako 56. artikuluko 1 eta 7 zenbakietan ezarritako karga-tasak barik beste batzuk dituzten entitateek, ez eta Sozietateen gaineko Zergan ezarritako araubide bereziak dituztenek ere, foru arau honetako VI. tituluko VII. kapituluan ezarritako araubidea dutenek izan ezik.

Foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan ezarritako erregelen arabera tribututzen duten talde fiskalek artikulu honetan xedatutakoa aplikatu ahal izango dute, foru arau honetako 89. artikuluan xedatutakoarekin bat.

## **53. artikulua. Ekintzailtza sustatzeko eta ekoizpen-jarduera sendotzeko erreserba berezia.**

1. Zergadunek zerga-oinarrian murriztu ahal izango dute ekintzailtza sustatzeko eta ekoizpen-jarduera sendotzeko erreserba berezia zuzkitzeko haien kontabilitateko emaitza positibotik hartzen duten zenbatekoaren %60.

Artikulu honetan xedatutakoa aplikatuz zerga-oinarrian egiten den murrizketak ezingo du gainditu zergaldiko zerga-oinarriaren zenbatekoaren %45.

Halaber, ekintzailletza sustatzeko eta ekoizpen-jarduera sendotzeko erreserba bereziaren saldoak inoiz ere ezingo du gainditu zergadunaren zerga-ondorioetarako ondare garbiaren %50 (ondare garbitzat hartuta foru arau honetako 47.2 artikuluan hala definitutakoa), salbu eta kontabilitateko galeren ondorioz gehikuntza gertatzen denean.

2. Artikulu honetan xedatutakoaren babesean ekintzailletza sustatzeko eta ekoizpen-jarduera sendotzeko erreserba berezia zuzkitzeko erabiltzen diren zenbatekoak jarraian adieraziko diren xedeetako baterako erabili beharko dira, erreserba berezirako zuzkidura egiteko erabili den kontabilitateko emaitza positiboari dagokion zergaldi hartako azken egunetik hiru urte igaro baino lehen. Hauek dira xedeok:

- a) Foru arau honetako 61. artikuluan ezarritako kenkarirako eskubidea ematen duten aktibo ez-korronte berriak eskuratzea.

Zergadunak, horrelakoetan, ekintzailletza sustatzeko eta ekoizpen-jarduera sendotzeko erreserba berezirako zuzkitutako zenbatekoen bikoitza inbertitu beharko du aktibo ez-korronte berriaren erosketan, zuzkidura osoa aplikatuz joko ahal izateko, eta ezingo du aplikatu foru arau honetako 61. artikuluan ezarritako kenkaria, letra horretan ezarritako zenbatekoraino.

- b) Foru arau honetako 65.2 artikuluan ezarritako kenkarirako eskubidea ematen duten ondare-elementuak eskuratzea.

Zergadunak, horrelakoetan, ezingo du aplikatu foru arau honetako 65.2 artikuluan ezarritako kenkaria, ekintzailletza sustatzeko eta ekoizpen-jarduera sendotzeko erreserba bereziaren kargura aplikatu den zenbatekoraino.

- c) Lehen mailako merkatuan entitateetako partaidetzak eskuratzea, baldin eta partaidetzok baldintza hauek betetzen badituzte: foru arau honetako 33.1 artikuluan ezarritako betekizunak betetzea; ez kotizatzea bigarren mailako merkatu antolatuetan; enpresa-proiektu garrantzitsuak ezartzea (eta proiektuok jarduera, produktu edo merkatu berrien garapena, lehendik daudenak handitu edo finkatzea edo lanpostu egonkorak sortzea eragin behar dute); partaidetutako entitatearen zerga-ondorioetarako ondare garbiaren gehikuntza nabarmena ekartzea; partaidetzok kapitalen merkatuetan sartzeko zailtasunak izatea (egin beharreko inbertsioen tamaina, berritasun edo arriskua dela eta), eta foru arau honetako 13.3 artikuluko a) eta c) letretan ezarritako betekizunak betetzea.

Partaidetzen eskuraketa egiten bada foru arau honetako 42.3 artikuluan adierazten denaren arabera pertsona edo entitate lotua den batekin, ez da aplikatuko letra honetan xedatutakoa.

- d) Inbertsioa egitea, kapitaleko partaidetzaren bitartez, hazteko ahalmen handia duten mikroenpresa edo enpresa txiki eta ertainen enpresa-proiektu berriren bat garatzeko hasierako etapan edo garapen-etapan. Inbertsio hori egiteaz gainera, enpresaren kudeaketan parte har daiteke norberaren lanbide esperientzia baliatuta, epe ertaineko errentagarritasuna lortzearen, business angel edo inbertsiogile pribatu informalaren figura dela medio.

Letra honetan azaldutako kasuan, erreserba berezia gauzatzeko egiten den inbertsioa ez da 100.000 eurotik gorakoa izan behar enpresa-proiektu bakoitzeko, eta zenbateko hori gainditzen bada, proiektu horretan 100.000 euro baino ez dira gauzatzat joko.

Gutxienez 5 urtez eutsi beharko zaie c) eta d) letretan aipatutako inbertsioei, salbu eta, d) letrako kasuan, enpresa-proiektuak porrot egiten duenean; hala gertatu dela ulertuko da baldin eta partaidetutako entitatea likidatu egiten bada edo konkurtsoan dagoela adierazten bada.

3. Aurreko zenbakian ezarritako epea amaitu bada baina zergadunak ez baditu erabat gauzatu ekintzailtza sustatzeko eta ekoizpen-jarduera sendotzeko erreserba berezian sartutako zenbatekoak, geratzen den zenbatekoaren %60 zerga-oinarriari gehituko zaio aipatutako epea betetzen den zergaldian, eta zuzenketa positibo gehigarri bat egingo da, zenbateko horren %15 bestekoa.
4. Zergadunak ezingo du ekintzailtza sustatzeko eta ekoizpen-jarduera sendotzeko erreserba bereziaren saldoa erabili aurreko 2. zenbakian aipatzen den epe guztian zehar.

Zenbaki honetan xedatutakoa betetzen ez bada, ez-betetzea gertatu den zergaldiko zerga-oinarrian sartu beharko dira zerga-oinarritik kendu diren eta ez-betetzea dagokien diru kopuruak, euren zenbatekoaren %5 gehituta, ekintzailtza sustatzeko eta ekoizpen jardueraren sendotzeko erreserba bereziko zuzkidura zein zergalditako kontabilitate-emaizta positiboaren kargura egin den, zergaldi hartako azken egunetik igarotako urte bakoitzeko. Zenbaki honetan xedatutakoa betetzen ez bada, ez-betetzea gertatu den zergaldiko zerga-oinarrian sartu beharko dira zerga-oinarritik murriztu diren zenbatekoak - ez-betetzea dagokienak-, haien zenbatekoaren %5 gehituta, mozkinak nibelatzeko erreserba bereziko zuzkidura zein zergalditako kontabilitate-emaizta positiboaren kargura egin den, zergaldi hartako azken egunetik igarotako urte bakoitzeko.

5. Zergadunak artikuluko honetako 2. zenbakiko c) letran azaldutako xedeetarako erabili nahi bada ekintzailtza sustatzeko eta ekoizpen-jarduera sendotzeko erreserba bereziaren saldo osoa edo horren zati bat, orduan Administrazioa aurretik lotesteko prozedura bat hasi beharko du, Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauko 84. artikuluan eta hurrengoetan ezarrita dagoen bezala, artikuluko honetan aipatutako erreserba bereziko zuzkidura egiteko erabili den kontabilitateko emaitza positiboari dagokion zergaldi urteko kontuak onesteko ezarritako epea amaitu baino lehen. Prozedura horretan zehatz-mehatz jaso behar dira erreserba gauzatzeko proiektuak; orobat justifikatu behar da inbertsio horiek bete egiten dutela ekoizpen-jarduera sendotzeko eta enpresa-sustapenerako xedea, baita haien eragin ekonomikoa ere.

Zerga-oinarria artikuluko honetako 1. zenbakian adierazitako moduan murriztu ahal izateko ezinbestekoa da Administrazioa aurretik lotesteko prozeduraren ebazpena aldekoa izatea, eta gertatzen bada, ondoren, prozedura horren baldintzak betetzen ez direla, bada, orduan, artikuluko honetako 4. zenbakian xedatutakoa aplikatuko zaio Administrazioa aurretik lotesteko prozeduraren xede izan den egindako kenkari horren zenbateko osoari.

Erregelamendu bidez zehaztuko da Administrazioa aurretik lotesteko prozedura hori hasteko zer baldintza bete beharko diren eta gutxienez zer elementu frogatu beharko diren prozedura horren aldeko ebazpena lortzeko.

6. Ezingo dute artikuluko honetan xedatutakoa aplikatu foru arau honetako 32.4 artikuluan xedatutakoaz baliatu diren mikroenpresek.
7. Ezingo dute artikuluko honetan xedatutakoa inola ere aplikatu foru arau honetako 56. artikuluko 1 eta 7 zenbakietan ezarritako karga-tasak barik beste batzuk dituzten entitateek, ez eta Sozietateen gaineko Zergan ezarritako araubide bereziak dituztenek ere, foru arau honetako VI. tituluko VII. kapituluan ezarritako araubidea dutenek izan ezik.

Foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan ezarritako erregelen arabera tributatzen duten talde fiskalek artikuluko honetan xedatutakoa aplikatu ahal izango dute, foru arau honetako 89. artikuluan xedatutakoarekin bat.

**VI. KAPITULUA**  
**DENBORAREN ARABERAKO EGOZPENA ETA KONTABILITATEKO INSKRIPZIOAK:**  
**ARAU KOMUNAK**

**54. artikulua. Denboraren araberako egozpena. Sarrera eta gastuak kontabilitatean inskribatzea.**

1. Sarrerak eta gastuak sortzen diren zergaldian egotziko dira, haiek adierazten dituzten ondasun eta zerbitzuen korrante errealaaren arabera, moneta- edo finantza- korrantea noiz gertatzen den kontuan hartu gabe, eta batzuen eta besteen arten gorde beharreko koerlazioa errespetatuz.
2. Zergadunak sarrerak eta gastuak dagokien ekitaldiari egozteko aurreko zenbakian zehazten diren irizpideak barik beste batzuk erabili nahi baditu, Merkataritzako Kodeko 34.4 artikuluan eta 38. artikuluko i) letran ezarritakoaren arabera, salbuespen modura, ondarearen, finantza-egoeraren eta emaitzen benetako egoera lortzeko, Zerga Administrazioak onartu beharko ditu irizpideon eraginkortasun fiskala, erregelamendu bidez ezartzen den moduan.

Zerga Administrazioak sarrera-gastuak dagokien ekitaldira egozteko aurreko zenbakikoak ez diren beste irizpide batzuk baimen ditzake, erregelamendu bidez zehazten den moduan, baina horrek ez du inolako aldaketarik eragingo sarrera eta gastuen kalifikazio fiskalean.

3. Tributazioan ez dira kengarriak galera-irabazien kontuan edo (lege edo araudi batean hala xedatzen bada) erreserba-kontu batean kontabilizatu ez diren gastuak; salbuespenak: foru arau honen arabera betekizun hori bete behar ez den kasuak; foru arau honetako 24, 25, 28, 29, 30 eta 51. artikuluetan eta 32. artikuluko 2. eta 4. zenbakietan aipatzen diren zerga-oinarriko kenkariak, eta zergei buruzko arautegian berariaz ezartzen diren gainerako kasuak.

Sarrerak eta gastuak dagokien zergaldian baino beste zergaldi batean egotzi badira kontabilitateko galera-irabazien kontuan edo erreserba-kontu batean, sarrera eta gastu horiek, aurreko zenbakietan ezarritakoaren arabera, dagokien zergaldian egotzi behar dira zenbakiotan ezartzen denarekin bat.

Hala ere, dagokien zergaldian baino geroagoko zergaldi bateko kontabilitatean egotzitako gastuei dagokienez, edo dagokien zergaldian baino aurreko zergaldi bateko kontabilitatean egotzitako gastuei dagokienez, batzuk eta besteak kontabilitateko egozpena egin den zergaldiari egotziko zaizkio, baldin eta egozpen horren ondoriozko tributazioa ez bada txikiagoa sarrera-gastuok egozteko aurreko zenbakietan ezarritako arauak aplikatuz aterako litzatekeen tributazioa baino.

4. Epeka edo prezio geroratuarekin egindako eragiketetan, errentak haiei dagozkien kobrantzak egin ahala lortutakotzat joko dira, kobrantza horien proportzioan, entitateak sortzapenaren irizpidea aplikatzea erabakitzen duenean izan ezik.

Salmentak eta obren burutzapenak epeka edo prezio geroratuarekin egindako eragiketatzat hartuko dira, baldin eta eragiketa horien prezioa, osorik edo zati batean, hurrenez hurrengo ordainketen edo ordainketa bakarraren bidez jasotzen bada, betiere ematearen eta azken epearen edo epe bakarraren mugaegunaren arteko denbora urtebetetik gorakoa izan denean.

Geroratutako zenbatekoen endosua, deskontua edo kobrantza aurreratua gertatuz gero, egotzi gabeko errenta momentu horretan lortutakotzat joko da.

Zenbaki honetan ezartzen dena beti aplikatuko da, kontuan hartu gabe zelan kontabilizatu diren ukituriko errentei dagozkien sarrerak eta gastuak.

5. Pentsio Plan eta Funtsei buruzko Legearen testu bateginaren zein borondatezko gizarte-aurreikuspeneko erakundeen zerga-araubidea arautzen duten foru arauen xede diren

kontingentzien kontingentzia berdinak edo antzekoak estaltzeko horniduretarako eta barruko funtsetarako gastuak prestazioak ordaintzen diren zergaldian egotziko dira.

Erregela bera aplikatuko zaie pentsio-planen antzeko kontingentziak estaltzeko ekarpenei, kengarriak izan ez badira.

Era berean, foru arau honetako 26.1.f) artikuluan aipatutako ondare-tresnak emanaz likidatutako pertsonal-gastuak tresna horiek ematen diren zergaldian izango dira kengarriak.

6. Narriadura dela-eta balio-zuzenketa egin zaien ondare-elementuen balioak izandako narriaduraren itzulketa berau gertatzen den zergaldian egotziko da, dela zuzenketa egin zuen entitatean, dela harekin lotutako beste batean.

Erregela bera aplikatuko da eskualdatu osteko sei hilabeteetan berriz erosten diren aktibo ez-korronteko ondare-elementuak eskualdatuta galerak gertatzen direnean.

7. Erregelamendu bidez, eta zerga-oinarria zehazteko baino ez, arau zehatzak eman ahal izango dira aurreko 1. zenbakian ezarritakoa jarduera, eragiketa edo sektore jakin batzuei aplikatzeko.
8. Hornidurak desagerrarazten badira hornidurok haien xederako erabili ez direlako, eta ez bada abonurik egin ekitaldiko sarrera-kontu batean, horniduron zenbatekoa haiek zuzkitu zituen entitatearen zerga-oinarrian sartuko dira, zuzkidura hori gastu kengarritzat jo zen neurrian.
9. Entitatea bizi-aseguruko kontratuen onuraduna bada edo kontratuon erreskate-eskubidea aitortuta badu, entitate horrek bere zerga-oinarrian beti sartu beharko du polizari loturiko aktiboek zergaldi bakoitzaren amaieran duten likidazio-balioaren eta zergaldi horren hasieran dutenaren arteko kendura.

Zenbaki honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko 2002ko azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuko lehenengo xedapen gehigarrian ezarritakoaren arabera enpresek pentsioengatik hartutako konpromisoak bideratzen dituzten aseguru kolektiboko kontratuei (legegintzako errege-dekretu horren bidez Pentsio Plan eta Funtsei buruzko Legearen testu bategina onartu zen).

Hala egotzitako errenten zenbatekoak gutxitu egingo du kontratu horietan diru-kopuruak jasotzetik sortutako etekina.

10. Konkurtso Legea aplikatzearen ondoriozko kita eta itxaronaldien kontabilitateko erregistroari dagokion sarrera zordunaren zerga-oinarrian egotziko da, zor beraren ondoriozko finantza-gastuak ondoren erregistratzeko beharra egon ahala eta sarrera horren mugaraino betiere.

Nolanahi ere, aurreko paragrafoan aipatzen den sarreraren zenbatekoa handiagoa bada zor beraren ondorioz erregistratzeko dauden finantza-gastuen zenbateko osoa baino, sarrera hori modu proportzionalen egotziko da zerga-oinarrian, kontuan hartuta zergaldi bakoitzean erregistratutako finantza-gastuak zenbat diren zor beraren ondorioz erregistratzeko dauden finantza-gastu osoei dagokienez.

## **VII. KAPITULUA ZERGA-OINARRI NEGATIBOEN KONPENTSAZIOA**

### **55. artikulua. Zerga-oinarri negatiboaren konpentsazioa.**

1. Likidatu edo autolikidatu diren zerga-oinarri negatiboak hurrengo hogeita hamar urteetan amaitzen diren zergaldietako errenta positiboekin konpentsa daitezke, konpentsazioa egin aurreko zerga-oinarri positiboaren %50eko mugarekin. Muga hori %70ekoa izango da, berriz, foru arau honetako 13. artikuluan definiturik dauden mikroenpresen eta enpresa txikien kasuan.



Zerga-oinarri negatiboen konpentsazioari dagokion muga hori ez da aplikagarria izango zergadunaren hartzekodunekin egindako akordioaren ondorioz sortutako kitapen edo itxaronaldiei dagozkien errenten zenbatekoan.

Zenbaki honetan aurreikusitako muga ez da aplikatuko entitatea iraungitzen den zergaldian, iraungitze horri foru-arau honen VII. tituluko VII. kapituluan zehaztutako araubide fiskalean jasotako berregituratze-eragiketa bat aplikatu behar zaionean salbu.

Entitate sortu berriek zerga-oinarri positiboa duten lehen zergalditik aurrera konputatu ahal izango dute zenbaki honetan aipatzen den konpentsazio-epea. Erregela bera aplikatuko zaie ordainpeko autopista, tunel eta bide berrien emakida lortzen duten sozietateek halakoan ustiapenaren ondorioz dituzten zerga-oinarri negatiboak ere.

2. Konpentsatu ahal den zerga-oinarri negatibotik honako kopuru hau murriztuko da: bazkideek edozein titulu dela bide egindako ekarpenen balioaren (eskuratutako partaidetzari dagokion balioaren) eta partaidetza horren eskuraketa-balioaren arteko diferentzia positiboa; horretarako, baina, honako inguruabar hauek gertatu behar dira:
  - a) Sozietatearen kapitalaren zatirik handiena edo entitatearen emaitzen parte bat hartzeko eskubideen zatirik handiena pertsona edo entitate lotu batek edo pertsona edo entitate lotuen talde batek eskuratu behar izan du, zerga-oinarri negatiboa sortu den zergaldia amaitu ondoren.
  - b) Aurreko letran aipatutako pertsonak edo entitateek %25etik beherako partaidetza eduki behar izan dute zerga-oinarri negatiboa sortu den zergaldia amaitu denean.
  - c) Entitateak ez du ustiapen ekonomiko egin behar izan sozietatearen kapitalaren gehiengoa eman dion partaidetza eskuratu aurreko sei hilabeteetan.
3. Zergadunak kontabilitatearen eta dokumentu-euskarrien bidez justifikatu behar du, hala badagokio, nondik datozen eta zenbatekoak diren konpentsatu nahi dituen zerga-oinarri negatiboak, haiek sortu ziren ekitaldia edozein dela ere.
4. Sozietate baten xede sozial bakarra hau bada: Estatuaren lurraldean eta jurisdikziopeko uretako nahiz Espainiako Erresumaren subiranotasunpeko itsas hondotan dauden hidrokarburo naturalen (likidoak edo gaseosoak) hobiak eta lurpeko bilguneak esploratu, ikertu eta ustiitzea, Hidrokarburoen Sektoreari buruzko 1998ko urriaren 7ko 34/1998 Legean ezarritako moduan, eta, jarduera horien osagarri gisa, ateratako produktuak garraiatu, biltegiatu, araztu eta saltzea; bada, orduan, halako sozietateek ere honela konpentsatuko dituzte zerga-oinarri negatiboak: hurrengo ekitaldietako zerga-oinarriak murriztuko dituzte, gehienez ere %50 urtean.

## **V. TITULUA ZERGA-ZORRA**

### **I. KAPITULUA.**

#### **KARGA-TASA, KUOTA OSOA, BENETAKO KUOTA ETA GUTXIENKO TRIBUTAZIOA.**

##### **56. artikulua. Karga-tasa.**

1. Karga-tasa orokorra hauex izango da:
  - a) Oro har, %24.
  - b) Foru arau honetako 13. artikuluan definitutako mikroenpresentzat eta enpresa txikiarentzat, %20.
2. Foru arau honetako 14. artikuluan aipatutako ondare-sozietateei eskala hau aplikatuko zaie:

Zerga-oinarria	Karga-tasa
0,00 - 2.500,00 euro	%20
2.500,01 - 10.000,00 euro	%21
10.000,01 - 15.000,00 euro	%22
15.000,01 - 30.000,00 euro	%23
30.000,01 eurotik aurrera	%25

3. Honako hauek %19ko karga-tasa jasango dute:
- Foru arau honetako 12.2 artikuluan aipatzen diren entitateek, alegia, salbuespen partziala dutenek.
  - Aseguru orokorretako mutuek eta borondatezko gizarte-aurreikuspeneko erakundeek, hurrengo 5. zenbakiko karga-tasa aplikatzen ez bazaie.
  - Elkarrekiko berme-sozietateek eta birfidantzamenduko sozietateek, Espainiako Bankuaren erregistro berezian inskribatuta badaude.
  - Balore-burtsaren sozietate artezkariek eta Balore-Merkatuari buruzko 1998ko uztailaren 28ko 24/1988 Legeak ezarritakoaren arabera Bilboko Balore Burtsako legezko kide diren balore- eta burtsa-sozietateek eta –agentziek.

4. Foru arau honetako VI. tituluko V. kapituluaren ezarritako araubide berezia aplikatzen zaien inbertsio kolektiboko erakundeek %1eko karga-tasa jasango dute.
5. Borondatezko Gizarte Aurreikuspeneko Erakundeei buruzko 2012ko otsailaren 23ko 5/2012 Legeko 24.1 artikuluan ezarritako prestazioetako bat ematen duten pentsio-funtzen eta borondatezko gizarte-aurreikuspeneko erakundeen gaineko karga-tasa %0 izango da.

Aurreko zenbakian ezartzen diren prestazioak eta bestelakoak ematen dituzten borondatezko gizarte-aurreikuspeneko erakundeek bereizita egin eta aurkeztu beharko dute zenbaki horretako prestazio mota bakoitzaren dokumentazioa.

Zenbaki honetako karga-tasa lehen zenbakian aipatzen diren prestazioei soilik aplikatuko zaie; gainerakoei, berriz, artikuluko honetako 3. zenbakian ezarritakoa aplikatuko zaie.

6. Bestalde, %31ko tasaren arabera tributatu dute Hidrokarburoen Sektoreari buruzko 1998ko urriaren 7ko 34/1998 Legean ezarritakoaren arabera hidrokarburoen hobiak eta lurpeko bilguneak esploratu, ikertu eta ustiatzen dituzten entitateek.

Karga-tasa orokorraren pean jarriko dira, berriz, birfintzeari loturik dauden jarduerak eta hidrokarburoen esplorazio, ikerketa, ustiapen, garraio, biltegiatze, arazketa eta ateratako hidrokarburoen salmenta ez diren gainerako jarduerak guztiak, bai eta hirugarrenen jabetzako hidrokarburoak lur azpian biltegiatzeko jarduerak ere.

Hirugarrenen jabetzako hidrokarburoak biltegiatzen soilik aritzen diren entitateei ezin zaie aplikatu foru arau honetako 20.3 artikuluan, 29. artikuluan eta 55.4 artikuluan xedatutakoa, eta artikuluko honetako 1. zenbakian ezarritako tasa orokorraren arabera tributatu dute.

7. Foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluaren ezarritakoa arauen arabera tributatu duen talde fiskalaren parte diren kreditu-entitateek eta entitateek %28ko karga-tasa jasango dute, taldeko entitateen bat kreditu-entitatea bada.

### 57. artikulua. Kuota osoa.

Kuota osoa hau da: likidazio-oinarriari karga-tasa aplikatuz ateratzen den zenbatekoa.

## **58. artikulua. Kuota likidoa.**

1. Kuota likidoa hau da: kuota osoari zergapetze bikoitza saihesteko kenkariak (foru arau honetako 60. artikulukoak) aplikatu ondoren geratzen den zenbatekoa.
2. Kuota likidoa ezin da inoiz negatiboa izan.

## **59. artikulua. Benetako kuota eta gutxieneko tributazioa.**

1. Benetako kuota hau da: kuota likidoari titulu honetako III. kapituluaren ezarritako kenkarien zenbatekoa gutxituta geratzen den zenbatekoa.
2. Benetako kuota ezin da inoiz negatiboa izan.
3. Zerga-oinarri positiboak eduki dituzten zergadunen benetako kuota lortzeko kenkariak aplikatzen bazaizkio kuota likidoari (foru arau honetako 62-64. artikuluetako kenkariak izan ezik), eragiketa horretatik ateratzen den zenbatekoa ezin da izan zerga-oinarriaren %17 baino gutxiago, oro har. Foru arau honetako 56.7 artikuluan ezarritako karga-tasaren arabera tributatzen duten entitateak: zerga-oinarriaren %13.

Hala ere, kuota likidoa kenkariak aplikatuta murriztearen ondorioz lortzen den benetako kuota ezin da izan honako kasu hauetako ehuneko bako bako txikiagoa:

- a) Enpresa txikiak edo mikroenpresak: zerga-oinarriaren %15.
  - b) Foru arau honetako 56.3 artikuluan ezarritako karga-tasaren arabera tributatzen duten entitateak: zerga-oinarriaren %11,75.
  - c) Foru arau honetako 56.6 artikuluan ezarritako karga-tasaren arabera tributatzen duten entitateak: zerga-oinarriaren %20,25.
4. Entitateak aurreko ekitaldiko lan-kontratuko plantila mugagabearen batez besteko kopurua mantentzen badu edo kopuru hori gehitzen badu, aurreko zenbakiko ehunekoak barik honako hauek aplikatuko dira, hurrenez hurren: %15, %11, %13, %9,75 eta %18,25.
  5. Aurreko bi zenbakietan xedatutakoa ez zaie aplikatuko foru arau honetako 56. artikuluko 2., 4. eta 5. zenbakietan ezarritako karga-tasaren arabera tributatzen duten entitateei.

## **II. KAPITULUA. ZERGAPETZE BIKOITZA SAIHESTEKO KENKARIA.**

### **60. artikulua. Zergapetze bikoitza saihesteko kenkaria.**

1. Zergadunaren zerga-oinarrian sartutako errenten artean atzerrian lortu eta kargatutako errentak badaude, kuota osotik kendu beharko da zerga honen moduko edo antzeko karga baten ondorioz atzerrian ordaindutako benetako zenbatekoa.

Foru arau honetako 34.2 artikulukoan aipatzen diren kasuetan, aurreko lerroaldean xedatutakoaren ondorioetarako, zenbateko hau soilik hartuko da kontuan: atzerrian zerga honen moduko edo antzeko karga baten ondorioz benetan ordaindutako zenbatekoa, foru arau honetako 33.1 artikuluko b) edo c) letran ezarritako baldintzak bete ez diren zergaldietako zerga-oinarrian sartu behar ez diren errentei dagokien zatiaren proportzioan, hain zuzen ere partaidetzaren eskualdaketari esker lortutako errenta osoari dagokionez.

Ez dira kengarriak izango salbuespena, hobaria edo beste edozein zerga-onura dela bide ordaindu ez diren zergak. Halaber, foru arau honetako 39.3 artikuluan xedatutakoarekin bat etorritik zerga-oinarrian sartu ez diren errentak direla-eta ordaindutako zergak ere ez dira kengarriak.

Zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmen bat aplikatu behar bada, kenkaria ezin da izan hitzarmen horren arabera ordaindu beharreko zerga baino handiagoa.

2. Atzerrian ordaindutako zenbatekoa errentan sartuko da, aurreko zenbakian ezarritako ondorioetarako, eta, halaber, zerga-oinarriaren parte izango da, guztiz kengarria izan ez arren.
3. Zergadunak zergaldian zehar errenta bat baino gehiago lortu badu atzerrian, herri berean eskuratutakoak batuz egingo da kenkaria, establezimendu iraunkorren errentak aparte utzita, errenta horiek aparte konputatuko baitira establezimendu bakoitzerako.
4. Gainera, zerga-oinarrian entitate batek ordaindutako dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak sartuz gero, entitate horrek dibidenduen iturri diren mozkinengatik benetan ordaindutako zerga-karga izango da kengarria, dibidenduei dagokien zenbatekoa, hain zuzen, baldin eta zenbateko hori zergadunaren zerga-oinarrian sartuta badago.

Zenbaki honetan xedatutakoa aplikatzeko ezinbestekoa da foru arau honetako 33.1.a) artikuluan ezarritakoa betetzea; orobat aplikatuko da artikuluko bereko 3. eta 5. zenbakietan xedatutakoa.

Horretarako, honako hau ere benetan ordaindutako zergatzat hartuko da: dibidendua banatzen duen sozietateak zuzenean partaidetutako entitateek ordaindutako errenta, bai eta azken entitate horiek zuzenean partaidetutako entitateek ordaindutako errenta, eta horrela, hurrenez hurren, ordaindutako zerga, dibidenduak ordaintzeko erabili diren mozkinetako zatian, baldin eta partaidetza horiek %5 baino txikiagoak ez badira (edo %3 baino txikiagoak, sozietateak antolatutako bigarren mailako merkatu batean kotizatzen badu) eta foru arau honetako 33. artikuluko 1. zenbakiko a) letran ezarritako betekizuna betetzen badute partaidetzaren ukantza-epeari dagokionez.

Zenbaki honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko foru arau honetako 14. artikuluko ondare-sozietateei.

5. Zergadunaren errenten artean egoitza Espainiako lurraldetik kanpo duen entitate baten dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak badaude, eta entitate horren egoitza dagoen herrialdeak ez badu nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmenik Espainiako Erresumarekin (hitzarmen hori, gainera, aplikagarria izan beharko litzateke eta informazioa trukatzeko klausula jaso beharko luke); bada, orduan, zergadunak nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko kenkari bat aplikatzea hauta dezake: dibidendu edo mozkinetako partaidetza horiei dagokien zerga-oinarriaren %18. Kenkari hori, dena dela, artikuluko honetako aurreko zenbakietan araututakoaren ordezkia izango da, harekin bateraezina baita.

Aurreko lerroaldean xedatutakoa aplikatzeko, dibidenduei edo mozkinetako partaidetzei dagokien zerga-oinarria honela kalkulatu behar da: dibidendu edo mozkinetako partaidetzen zenbateko osoa hartu behar da, eta zenbateko horri gutxitu egin behar zaizkio partaidetzaren inguruko gastuak.

Zenbaki honetan xedatutakoa ez da aplikatuko kasu hauetan: batetik, dibidenduei edo mozkinetako partaidetzei foru arau honetako 33. artikuluan ezarritakoa aplikatu ahal bazaie; bestetik, foru arau honetako 33.1.c) artikuluko azken lerroaldean xedatutakoari dagokionez konputatzen ez den jarduera batean sortutako dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak badira, eta, azkenik, foru arau honetako 48.2.c) artikuluan aipatzen diren jardueretako batek sortutako dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak badira.

6. Zergadunek zerga-oinarrian sartu behar badituzte foru arau honetako 48. artikuluan ezarritakoaren arabera ez-egoiliar diren entitateek lortutako errenta positibo batzuk, zergadunok kenkaria egin ahal izango dute kuota osoan, kontzeptu hauek direla eta:

- a) Zerga honen moduko edo antzeko zergak edo kargak, benetan ordaindutakoak; hain zuzen ere, zerga-oinarrian sartutako errenta positiboari dagokion zatia izango da kengarria.

Benetan ordaindutako zergatzat joko dira, alegia, entitate ez-egoiliarak nahiz hark partaidetutako entitateek ordaindutakoak, baldin eta haien gaineko partaidetza-portzentajea foru arau honetako 33.1a) artikuluan ezarritako portzentaje bera bada.

- b) Dibidenduen banaketaren edo mozkinetako partaidetzen ondorioz atzerrian benetan ordaindutako zerga edo karga zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmen baten arabera bada, edo kasuan kasuko herrialde edo lurraldeko barne-legeriaren arabera, kasu horretan, zerga-oinarriaren barruan aurretik sartutako errenta positiboari dagokion zatia izango da kengarria.

Entitate ez-egoiliarren kapitaleko partaidetza zeharkakoa bada, beste entitate ez-egoiliar baten edo batzuen bitartez, azken horrek edo horiek zerga honen moduko edo antzeko zerga edo karga dela-eta benetan ordaindutakoa kenduko da, hain zuzen ere, zerga-oinarriaren barruan aurretik sartutako errenta positiboari dagokion zatia izango da kengarria.

Kenkari horiek beti egingo dira, nahiz eta zerga horiek zerga-oinarrian sartu diren zergaldiari baino beste bati buruzkoak izan.

Inoiz ez dira kengarriak izango paradisu fiskaltzat hartutako herrialde edo lurraldeetan ordaindutako zergak.

7. Artikulu honetan ezarritako kenkaria ezin da izan zerga hau dela-eta zerga-oinarrian sartutako errentagatik ordaindu beharreko kuota osoa baino gehiago.

Atzerrian ordaindutako zergak kenduz gero, kenkariaren zenbatekoa ezin da izan errenta Bizkaiko Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergaren arautegiaren menpean dagoen entitate batek ordainduz gero errenta hori dela-eta ordaindu beharreko kuota osoa baino gehiago.

Muga horretatik gorakoa ezingo da gastu fiskalki kengarritzat jo.

8. Kuota osoa nahikoa ez izateagatik kendu ez diren zenbatekoak ondoz ondoko hurrengo hogeita hamar urteetan amaitzen diren zergaldietako kuota osoetatik kendu ahal izango dira. Zenbaki honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko artikulu honetako 5. zenbakian ezarritakoaren arabera kentzen diren zenbatekoei.

### **III. KAPITULUA BESTE KENKARI BATZUK**

#### **61. artikulua. Aktibo ez-korrante berrietan egindako inbertsioengatik kenkaria.**

1. Ondoren azalduko diren aktibo ez-korranteetan inbertitzen diren zenbatekoek kuota likidoan kenkaria aplikatzeko eskubidea emango dute, hain zuzen ere, inbertsioaren %10 (ustiapen ekonomiko bati afektatutako lurak ez dira hartu behar halako aktibotzat):

- a) Ibilgetu materialeko edo higiezinetako inbertsioetako aktibo ez-korrante berriak eskuratzea.

Aktibo ez-korrantea ez da berriztat joko beste pertsona edo entitateren batek erabilitakoa bada, hau da, aurretik beste pertsona edo entitateren batek bere ibilgetuan sartu badu, edo, abian jarri ez arren, Kontabilitate Plan Orokorraren arabera ibilgetuan sartu beharra izan badu.

- b) Pabilioi industrial birgaituak eskualdatzeko asmoarekin eskuratzea, edo pabilioi industrialak birgaitzeko asmoarekin eskuratzea, edo enpresaren aktiboan dagoeneko sartuta dauden pabilioi industrialak birgaitzeko inbertitutako kopuruak.

Ondorio hauetarako, hauek joko dira pabilioi industrialtzat: industrial gisa kalifikatutako zona batean daudenak, pabilioian burutzen den jarduera dena dela. Birgaitze-lantzat, berriz, honako hauek joko dira: egiturak, fatxadak edota gainaldeak finkatuz eta tratatuz pabilioiak berreraikitzeke egiten diren lanak, baldin eta birgaikuntzarako lanen kostu osoa eskuraketa-prezioaren %25 baino gehiago denean -birgaitzeko eskuratzen badira-, edo ondasunaren kontabilitateko balio garbiaren %25 baino gehiago -birgaituko den pabilioia enpresaren aktiboetako bat bada-.

- c) Aplikazio informatikoak direla-eta aktibo ez-material berrietan egiten diren inbertsioak.
- d) Enpresa emakidadunak emakida-erabakiari lotutako zerbitzu publiko bat emateko azpiegiturak eraiki edo eskuratzeko egiten dituen inbertsioak, baina azpiegitura horiek ibilgetu ez-material edo finantza-aktibo gisa kontabilizatuta egon behar dute 2010eko abenduaren 23ko EHA/3362/2010 Agindua indarrean jarri zenetik. Agindu horrek, hain zuzen ere, Kontabilitate Plan Orokorra azpiegitura publikoen enpresa emakidadunetara egokitzeke arauak onartu zituen.

Artikulu honetako 3. zenbakian xedatutakoaren ondorioetarako, azpiegitura horiek beren izaeraren arabera dagokien aktibo ez-korrontetzat hartuko dira.

- 2. Orobat, aurreko zenbakian ezarritako betekizunak betetzen diren aktibo ez-korronteetan inbertitzen diren kopuruek kuota likidoan %5eko kenkaria aplikatzeko eskubidea emango dute, honako kasu hauetan:
  - a) Zergadunak bere aktibo finkoko elementuetan egiten duen inbertsioa hobekuntza moduan agertzen da kontabilitatean.
  - b) Errentamendu operatiboetan, errentariak errentatutako eta lagatako elementuan egiten dituen inbertsioak.

Kasu jakin batzuetan zergadunak Administrazioa aurretik lotesteko prozedura bat abiarazi ahal izango du, Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauko 84. artikuluan eta hurrengoetan ezarritakoarekin bat etorriz, Zerga Administrazioak kasuko inguruabarrak haztatu eta artikulu honetako 1. zenbakiko kenkari-tasa aplikatzeko baimena eman dezan; kasu hauetan abiarazi ahal izango da prozedura hori: zenbaki honetako a) letran aipatzen diren inbertsioak garrantzitsuak badira, kopuruagatik edo izaeragatik, eta garrantzi horrek badakar egiturazko aldakuntza edo aldakuntza funtzionalak egitea hobekuntza egin zaion aktiboan, eta, aldakuntza horien ondorioz, aktibo hori beste xede batzuetarako erabil badaiteke.

- 3. Aurreko zenbakietan aipatutako inbertsioek honako ezaugarri hauek izan eta honako betekizun hauek bete beharko dituzte:
  - a) Inbertitutako kopuruak aktibo ez-korrontearen barruan kontabilizatu behar dira.
  - b) Inbertsioen xede diren aktiboek (ekipamendu informatikoek ez beste guztiek) gutxienez bost urteko amortizazio-epea eduki behar dute ezarrita; epe hori foru arau honetako 17.1 artikuluan ezarritako taulako gehieneko amortizazio-koefizientea aplikatuta kalkulatu da.
  - c) Ez dute ordaindu behar Zenbait Garraiobideren gaineko Zerga Berezia, bai haren mendekoak ez direlako, bai -hala izan arren- salbuesita daudelako; salbuespena: turismo-ibilgailuetan egiten den inbertsioa zerga horretan tributatu arren halako ibilgailuen errentamenduan ohikotasunez diharduten entitateek egitea, baldin eta ibilgailuok erosteko eskubiderik gabe («renting») eta hiru hilabetetik gorako eperako errentatzen badiete pertsona edo entitate berari, jarraiko hamabi hilabeteko epean

zehir, salbu eta Balio Erantsiaren gaineko Zergari buruzko 1994ko azaroaren 9ko 7/1994 Foru Arauko 79.5 artikuluan ezarritakoaren arabera loturik dauden pertsona edo entitateei lagatzen zaizkienean, eta betiere ibilgailuok alokatzeko beste ezertarako erabiltzen ez badira.

- d) Inbertsioaren xede diren aktiboen zenbateko osoa, ekitaldi bakoitzean, honako hauen baturaren %10 baino gehiago izan behar da: ibilgetu materialaren eta higiezinetak inbertsioen parte den aktibo ez-korrontearen aurreko kontabilitateko balio garbiak; aplikazio informatikoei dagokien ibilgetu ez-materiala, eta artikuluko honetako 1.d) zenbakian aipatzen diren inbertsioak; batura horretatik kendu egingo dira kontabilizatuta jasotako amortizazioak nahiz balio-narriaduraren ondoriozko galerak; edo, beste kasu batean, zenbateko hori 5 milioi eurotik gorakoa bada.

Kontabilitateko balioa zehazteko, inbertsioa egingo den ekitaldiaren aurreko zergaldiaren azken egunari dagokion balantzeari hartuko da kontuan, baina inbertsio bat dagoeneko martxan badago, ez da konputatuko inbertsioaren xede den aktibo ez-korronte horri dagokion balioa.

Betekizun hau betetzeko, artikuluko honetako 1. eta 2. zenbakietan aipatzen diren aktiboetan egindako inbertsioak baizik ez dira konputatuko, zenbaki honetako aurreko letretako betekizunak betez gero; beraz, artikuluko honetan xedatutakoaren arabera pizgarria jaso dezaketen inbertsioak soilik konputatu behar dira.

- 4. Foru arau honetako 67.3 artikuluan xedatutakoaren ondorioetarako, inbertsioak pabilioi industrialak birgaitzeko egiten direnean, kenkariaren oinarria hauen arabera zehaztuko da: pabilio horiek birgaitzeko erabilitako zenbatekoak eta haien eskuraketa-prezioa, pabilioiak birgaitzeko eskuratzen badira, zenbaki horretan aipatutako kontzeptuak alde batera utzita.
- 5. Baldin eta foru arau honetako 67.5 artikuluko 5. zenbakian aipatutako desfektazioaren ondorioz inbertsioaren zenbatekoa murrizten bada eta artikuluko honetako 3. zenbakiko d) letran kenkaria aplikatzeko ezarritako gutxienezko iristen ez bada, kenkari osoa galduko da, eta kenkariak direla-eta ordaindu gabeko kuotak ordaindu beharko dira, bai eta berandutze-interesak ere (inguruabar hori gertatzen den ekitaldiko autolikidazioaren ondoriozko kuotari gehitu beharko zaizkio).

## **62. artikulua. Ikerketa eta garapen-jarduerengatiko kenkaria.**

- 1. Ikerketa- eta garapen-jarduerak egiteak kuota likidoan kenkaria aplikatzeko eskubidea emango du, artikuluan honetan eta foru arau honetako 64. artikuluan ezarritakoarekin bat etorritik.
- 2. Ikerketa eta garapentzat hau hartuko dira:
  - a) «Oinarrizko ikerketa» edo ezagutza berriak aurkitzeko eta zientzian edo teknologian ulerkuntza handiagoa bilatzeko egiten den azterketa original eta planifikatua, betiere merkataritza- edo industria-helburuetatik kanpokoa.
  - b) «Ikerketa aplikatua» edo ezagutza berriak aurkitzeko egiten den azterketa original eta planifikatua, betiere ezagutza horiek produktu, prozesu edo zerbitzu berriak garatzen edo lehendik daudenak nabarmen hobetzen erabiltzeko bada.
  - c) «Garapen esperimental» edo ikerketa aplikatuaren emaitzak produktu, prozesu edo zerbitzu berrien plan, eskema edo diseinu batean gauzatzea, edo produktu, prozesu edo zerbitzuok nabarmen hobetzea, bai eta merkaturatu ezin diren prototipoak nahiz hasierako erakusketarako proiektuak edo proiektu pilotuak sortzea ere, baldin eta aplikazio industrial edo merkataritzako ustiapen bihurtu ezin badira edo aplikazio edo ustiapen horietarako erabili ezin badira.
  - d) Software aurreratuaren sorkuntza, baldin eta aurrerapen zientifikoa edo teknologikoa nabarmen bada, dela teorema eta algoritmo berriak garatuz, dela sistema eragile

eta lengoia berriak sortuz, edo desgaitasunen bat duten pertsonak informazioaren gizarteko zerbitzuetara sar daitezela errazteko egiten bada. Softwarearekin erlazionatuta dauden ohiko edo errutinazko jarduerak hortik kanpo geratzen dira.

3. Kenkariaren oinarrian honako hauek sartuko dira: ikerketa- eta garapen-gastuen zenbatekoak eta ibilgetu material eta ez-materialeko elementuetan egindako inbertsioak (higiezinak eta lurra aparte utzita).

Ikerketa- eta garapen-gastutzat hauek hartuko dira: zergadunak egindako gastuak, jarduera horiei afektatutako ondasunen amortizazioak barne, baldin eta jarduera horiei zuzenean lotuta badaude eta benetan jarduera horietan erabili badira. Proiektuen arabera banaka sailkatuta agertuko dira gastuak.

Halaber, kenkariaren oinarrian sartuko dira Europar Batasuneko edo Europako Ekonomia Esparruko beste estatu batzuetan egindako jardueri dagozkien ikerketa- eta garapen-gastuak ere.

Europar Batasunekoak edo Europako Ekonomia Esparrukoak ez diren estatuetan egindako jardueren gastuei dagokienez, gastuak ere kenkarirako eskubidea izango dute baldin eta ikerketa eta garapeneko jardura nagusia Europar Batasuneko edo Europako Ekonomia Esparruko estatu kide batean egiten bada, eta gastuen zenbatekoa ez bada inbertsioaren zenbateko osoaren %25 baino gehiago.

Ikerketa- eta garapen-gastutzat hartuko dira, era berean, jarduera horiek Europar Batasuneko edo Europako Ekonomia Esparruko estatu kide batean egiteko asmoarekin zergadunak, berak bakarrik edo beste entitate batzuekin batera, ordaintzen dituen diru kopuruak.

4. Kenkari-portzentajeak hauek dira:

- a) Kontzeptu hau dela-eta zergaldiaren barruan egindako gastuen %30.

Ikerketa- eta garapen-jarduerak egiteagatik zergaldian izandako gastuak aurreko bi urteetan izandako gastuen batez bestekoa baino handiagoak badira, batez besteko horretara iritsi arte aurreko lerroaldean jasotako portzentajea aplikatuko da, eta batez besteko horretatik gorako soberakinari, berriz, %50.

Aurreko zenbakietan xedatutakoaren arabera egin beharreko kenkariaren gain, %20ko kenkari gehigarria egingo da zergaldi bakoitzeko gastu hauengatik:

- a') Entitatearen pertsonal-gastuen artean ikerketa- eta garapen-jardueri oso-osorik lotutako ikertzaile kualifikatuei dagozkien gastuengatik.
- b') Ikerketa- eta garapen-proiektuetan egindako gastuak, proiektua hauetako batekin kontratatuta egonez gero: batetik, unibertsitateak, ikerketako erakunde publikoak edo zentro teknologikoak eta berrikuntza teknologikoari laguntzeko zentroak, hala onartuta eta erregistratuta daudenak 2008ko abenduaren 19ko 2093/2008 Errege Dekretuaren arabera (errege-dekretu horrek Estatuko zentro teknologikoak eta berrikuntza teknologikorako zentroak arautu eta zentro horien erregistroa sortu zuen); bestetik, 2002ko urriaren 1eko 221/2002 Dekretuaren bidez araututako Teknologiaren Euskal Sarean dauden entitateak (dekretu horrek Zientzia, Teknologia eta Berrikuntzarako Euskal Sarea arautzeko oinarri-arauak gaurkotu zituen).
- b) Ibilgetu material eta ez-materialeko elementuetan egindako inbertsioen %10, higiezinak eta terrenoak kanpoan utzita, baldin eta bakar-bakarrik ikerketa- eta garapen-jardueri afektatuta badaude.



### 63. artikulua. Berrikuntza teknologikoko jarduerengatiko kenkaria .

1. Berrikuntza teknologikoko jarduerak egiteak eskubidea emango du kuota likidoan %15eko kenkaria aplikatzeko, artikuluko honetako 3. zenbakiko b) eta c) letretan azaldutako kasuetan, eta %20ko kenkaria, berriz, zenbaki bereko a) eta d) letretako kasuetan, artikuluko honetan eta hurrengoan ezarritakoarekin bat etorriz.
2. Berrikuntza teknologikotzat hau hartuko da: produktu edo ekoizpen-prozesu berrien lortzea edo jadanik daudenak nabarmen hobetzea dakarren jarduera, baldin eta haren emaitza aurrerapen teknologikoa bada. Era berean, produktu edo prozesu berrizat hartuko dira ikuspegi teknologikotik begiratuta lehendik daudenetatik nabarmen bereizten diren ezaugarri edo aplikazioak dituzten produktu edo prozesuak.

Produktu edo prozesu berriak plan, eskema edo diseinu batean gauzatzea jarduera horren barruan sartuko da, bai eta bideragarritasun-azterketak egitea, prototipoak nahiz hasierako erakusketarako proiektuak edo proiektu pilotuak sortzea eta ehunen erakusgaiak egitea ere; orobat sartuko dira jarduera horretan aplikazio industrial edo merkataritzako ustiapen bihurtu daitezkeenak edo aplikazio edo ustiapen horietarako erabili daitezkeenak.

Halaber, diagnostiko teknologikoari lotutako jarduerak ere sartzen dira, haien helburua soluzio teknologiko aurreratuen identifikazioa, zehaztapena eta orientazioa bada eta artikuluko honetako 3. zenbakiko a) letran aipatzen diren entitateek egiten badituzte; horretarako ez da kontuan hartuko zer emaitza lortzen den halakoekin.

3. Honako kontzeptu hauei lotutako berrikuntza teknologikoko jardueretan zergaldiaren barruan izandako gastuek osatuko dute kenkariaren oinarria:
  - a) Honako hauei agintzen zaizkien proiektuak: batetik, unibertsitateak, ikerketako erakunde publikoak edo zentro teknologikoak eta berrikuntza teknologikoari laguntzeko zentroak, hala onartuta eta erregistratuta daudenak 2008ko abenduaren 19ko 2093/2008 Errege Dekretuaren arabera (errege-dekretu horrek Estatuko zentro teknologikoak eta berrikuntza teknologikorako zentroak arautu eta zentro horien erregistroa sortu zuen); bestetik, 2002ko urriaren 1eko 221/2002 Dekretuaren bidez araututako Teknologiaren Euskal Sarean dauden entitateak (dekretu horrek Zientzia, Teknologia eta Berrikuntzarako Euskal Sarea arautzeko oinarri-arauak gaurkotu zituen).
  - b) Diseinu industrial eta ekoizpen-prozesuen ingeniarietza. Aurreko horien barruan hauek sartzen dira: produktu baten fabrikazio, proba, instalazio eta erabilpenerako beharrezkoak diren elementu deskriptiboak, zehaztasun teknikoak eta funtzionamendurako ezaugarriak definitzeko erabiltzen diren plano, dibujo eta euskarrien sorkuntza eta prestaketa, bai eta ehunen erakusgaiak egitea ere.
  - c) Teknologia aurreratua eskuratzea: patenteak, lizentziak, «know how»a eta diseinuak. Zergadunarekiko lotuak diren pertsona edo entitateei ordaindutako zenbatekoek ez dute kenkarirako eskubiderik emango. Kontzeptu honi lotutako oinarria ezin da milioi bat euro baino handiagoa izan.
  - d) Kalitatea bermatzeko ISO 9000 edo ISO 14000 serieetako arauak, edo GMP araua edo antzeko arauak betetzearen ziurtagiria lortzea, arau horiek ezartzeko behar diren gastuak sartu gabe.
4. Zergadunaren gastuak berrikuntza teknologikoko gastutzat hartzen dira, baldin eta lotura zuzena badute artikuluko honetan jasotzen diren jarduerekin eta benetan aplikatzen badira jarduera horiek egiteko; gastuak proiektutik berariaz banatuta geratu behar dira jasota.
5. Halaber, kenkariaren oinarrian sartuko dira Europar Batasuneko edo Europako Ekonomia Esparruko beste estatu kide batzuetan egindako jardueri dagozkien berrikuntza teknologikoko gastuak ere.

Europar Batasunekoak edo Europako Ekonomia Esparrukoak ez diren estatuetan egindako jardueren gastuei dagokienez, gastuok ere kenkarirako eskubidea izango dute baldin eta berrikuntza teknologikoko jarduera nagusia Europar Batasuneko edo Europako Ekonomia Esparruko estatu kide batean egiten bada, eta gastuen zenbatekoa ez bada inbertsioaren zenbateko osoaren %25 baino gehiago.

Berrikuntza teknologikoko gastutzat hartuko dira, era berean, jarduera horiek Europar Batasuneko edo Europako Ekonomia Esparruko estatu kide batean egiteko asmoarekin zergadunak, berak bakarrik edo beste entitate batzuekin batera, ordaintzen dituen diru kopuruak.

#### **64. artikulua. Ikerketa eta garapenaren eta berrikuntza teknologikoaren kontzeptutik kanpo gelditzen direnak, eta kenkariak interpretatzeko eta aplikatzeko arauak.**

1. Honako hauek ez dira joko ez ikerketa- eta garapen-jardueratzat ez berrikuntza teknologiko jardueratzat:
  - a) Berritasun zientifiko edo teknologiko esanguratsurik ez dakarten jarduerak. Bereziki, hauek: produktuaren edo prozesuaren kalitatea hobetzeko errutinazko ahaleginak; lehendik dagoen produktu edo ekoizpen-prozesu bat bezero batek ezarritako betebeharrak zehaztetara egokitzea; aldizkako edo sasoiko aldaketak, eta lehendik dauden produktuak beste antzeko batzuetatik bereizteko egindako aldaketa estetikoak edo garrantzi txikikoak.
  - b) Industria-ekoizpeneko eta zerbitzuak emateko edo ondasun-zerbitzuak banatzeko jarduerak. Bereziki, hauek: ekoizpen-jardueraren plangintza; ekoizpenaren prestaketa eta hasiera, tresnen doikuntza eta foru arau honetako 63.3 artikuluan azaldutako artean ez dauden bestelako jarduerak barne; ikerketa- eta garapen-jarduera edo berrikuntza-jarduera bezala kalifikatutako jarduerari afektatuta ez dauden ekoizpenerako instalazio, makina, ekipo eta sistemak prozesuei erantzea edo instalazio, makina, ekipo eta sistemari aldaketak egitea; etendako ekoizpen-prozesuetako arazo teknikoaren konponketa; kalitatearen kontrola eta produktu eta prozesuaren normalizazioa; gizarte-zientzien alorreko prospekzioa eta merkatu-azterketak; merkaturatzeko sareak edo instalazioak ezartzea, eta jarduera horiekin loturiko langileen trebakuntza eta prestakuntza.
  - c) Mineral eta hidrokarburoen esplorazioa, zundaketa edo prospekzioa.
2. Foru arau honetako 62. eta 63. artikuluetan arautzen diren kenkariak aplikatzeko, zergadunek erregelamendu bidez ezarritako organoak egindako txosten arrazoitua aurkeztu ahal izango dute, non adieraziko duten bete egiten dituztela artikuluko horietako 2. zenbakietan zergadunaren jarduerak ikerketa eta garapentzat edo berrikuntza teknologikotzat, hurrenez hurren, kalifikatzeko eskatzen diren betebeharrak zientifiko eta teknologikoak. Kasu batean zein bestean, kontuan hartu beharko da artikuluko horietako 1. zenbakian xedatutakoa. Txosten horretan, jarduera horiei egotzitako gastuen eta inbertsioen zenbatekoa zehaztu beharko da.

#### **64 bis artikulua. Ikerketa eta garapeneko edo berrikuntza teknologikoko proiektuetan parte hartzea.**

1. Zerga honen zergadunek edo establezimendu iraunkorrekarekin diharduten Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren zergadunek parte hartzen badute beste zergadun batzuek egindako ikerketako, garapeneko edo berrikuntza teknologikoko proiektuen finantzaketan eta proiektu horiek bete egiten badituzte foru arau honetako 62-64 artikuluetan ezarritako kenkarietarako eskubidea izateko artikuluko horietan bertan ezartzen diren baldintzak, bada, orduan, zergadunok eskubidea izango dute kenkaria egiteko beren kuota likidoan, artikuluko horietan ezarritako baldintza eta betekizunekin; nolahi ere, kenkari hori bateraezina izango da, osorik edo zati batean, zergadunok manu horietan ezarritakoaren ondorioz aplikatu litezkeen kenkariarekin.

2. Artikulu honetan ezarritakoa aplikatzeko, beharrezkoa da bai ikerketako, garapeneko edo berrikuntza teknologikoko proiektua egiten duten zergadunek bai haren finantzaketan parte hartzen duten zergadunek aurretik finantzaketa- kontratu bat izenpetzea, non, bestek beste, honako hauek zehaztu behar dituzten:
  - a) Zer zergadunek parte hartuko duten proiektuan.
  - b) Ikerketako, garapeneko edo berrikuntza teknologikoko proiektuaren deskripzioa.
  - c) Proiektuaren aurrekontua.
  - d) Proiektua nola finantzatuko den, eta bereizita adierazi behar da zer zenbateko jarriko dituen proiektua egiten duen zergadunak, zer zenbateko jarriko dituen proiektuaren finantzaketan parte hartuko duen zergadunak eta zer zenbateko dagozkien finantza-erakundeen kredituei, diru-laguntzei eta bestelako babes-neurriei.
  - e) Erregelamendu bidez zehazten diren gainerako guztiak.
3. Proiektuaren finantzaketan parte hartzen duten zergadunek ezingo dute inoiz eskuratu proiektuaren emaitzen gaineko jabetza intelektualeko edo industrialeko eskubiderik, ez eta beste modu bateko eskubiderik ere; izan ere, eskubide horien gaineko jabetza beti izan behar da proiektua egiten duen zergadunarena.
4. Zergadunek artikulu honetan ezarritako araubidea aplikatzea aukeratzen badute, ikerketako, garapeneko edo berrikuntza teknologikoko proiektua egiten duen zergadunak ez du eskubiderik izango foru arau honetako 62-64 artikuluetan ezarritako kenkariak osorik edo zati batean aplikatzeko, eta, haren ordez, proiektuaren finantzaketan parte hartzen duen zergadunak eskubidea izango du bere autolikidazioan egiaztatzeko manu horietan ezarritako kenkaria; kenkariaren zenbatekoa, berriz, proiektua egiten duen zergadunari aplikatuko litzaizkiokeen baldintza beretan kalkulatu da.
 

Aurrekoa gorabehera, proiektuaren finantzaketan parte hartzen duen zergadunak kuotan gehienez ere aplika dezakeen kenkariaren zenbatekoa hau da: Zergadunak berak proiektua finantzatzeko ordaindutako zenbatekoa bider 1,20 eginez ateratzen den zenbatekoa. Soberakina, egonez gero, ikerketako, garapeneko edo berrikuntza teknologikoko proiektua egiten duen zergadunak berak aplikatu ahal izango du.
5. Ikerketako, garapeneko edo berrikuntza teknologikoko proiektuaren finantzaketan parte hartzen duen zergadunak kenkaria aplikatzen badu, hori guztia kontuan hartu behar da foru arau honetako 59. artikuluko 3. zenbakian ezarritakoaren ondorioetarako, eta kenkariaren zenbatekoa kontuan hartu behar da foru arau honetako 67. artikuluko 1. zenbakian zehaztutako baterako muga (%35) aplikatzeko.
6. Artikulu honetan ezarritakoa aplikatzeko, aurreko 2. zenbakian aipatzen den finantzaketa-kontratua sinatu aurretik nahitaez lortu behar da foru arau honetako 67. artikuluko 2. zenbakian aipatzen den txosten arrazoitua. Txosten hori, ondoren, kontratuarekin batera, komunikazio batean aurkeztu behar zaio Zerga Administrazioari, ikerketako, garapeneko edo berrikuntza teknologikoko proiektua egiten duen zergadunak zein haren finantzaketan parte hartzen duen zergadunak sinatuta, proiektua garatzen hasiko den zergaldia amaitu baino lehen, eta erregelamenduz ezartzen den eran aurkeztu behar da.

**65. artikulua. Garapen iraunkorra, ingurumenaren zaintza eta hobekuntza zein energia iturrien aprobetxamendu eraginkorragoa lortzera zuzentzen diren proiektuekin loturiko inbertsio eta gastuengatiko kenkaria.**

1. Zergadunek Teknologia Garbien EAeko Zerrenda onartu duen (Eusko Jaurlaritzako sail eskudunaren) Aginduan zehazten diren ekipo osoetan egindako inbertsioen zenbatekoaren %30 kendu ahal izango dute kuota likidotik.
2. Zergadunek honako hauen zenbatekoaren %15 kendu ahal izango dute kuota likidotik:

- a) EAEko erakunde ofizialek onarturiko proiektuak gauzatzekoan ekitaldian zehar ibilgetu materialeko aktibo berrietan egindako inbertsioa eta lur poluituak garbitzeko izandako gastuak.
  - b) Garapen iraunkorraren nahiz ingurumenaren zaintza eta hobekuntzaren arloetan, ibilgetu materialeko aktibo berrietan egindako inbertsioak, baldin eta aktibo horiek beharrezkoak badira, ondoren adierazten diren helburuetako bat edo batzuk gauzatzean; hauek dira helburuok:
    - a') Hondakinak minimizatu, berrerabili eta balorizatzea.
    - b') Mugikortasuna eta garraio iraunkorra.
    - c') Natur guneetako ingurumena birsortzea, konpentsazio-neurriak betearazi edo borondatezko beste jarduketara batzuk egitearen ondorioz.
    - d') Ur-kontsumoa minimizatzea eta ura araztea.
    - e') Energia berriztagarrien erabiltzea eta energia-eraginkortasuna.
3. Artikulu honetako 1. zenbakian aipatzen den kenkaria zergadunak aplikatuko du, baina, Zerga Administrazioak eskatuta, ziurtagiri bat aurkeztu beharko du, ziurtatzeko zergadunak egindako inbertsioak Teknologia Garbien EAEko Zerrenda onartu duen (Eusko Jaurlaritzako sail eskudunaren) Aginduan aipatzen diren ekipo osoei dagozkiela.
- Artikulu honetako 2. zenbakiko a) letran aipatzen den kenkaria zergadunak aplikatu behar du, baina, Zerga Administrazioak eskatuta, Eusko Jaurlaritzako sail eskudunaren ziurtagiri bat aurkeztu beharko du, ziurtatzeko zergadunak bete egiten dituela letra honetan ezarritako betekizunak.
- Artikulu honetako 2. zenbakiko a) letran aipatzen den kenkaria zergadunak aplikatu behar du, baina, Zerga Administrazioak eskatuta, Eusko Jaurlaritzan edo Bizkaiko Foru Aldundian ingurumenaren arloan eskuduna den sailaren ziurtagiri bat aurkeztu beharko du, ziurtatzeko zergadunak egindako inbertsioek bete egiten dituztela letra horretan ezarritako betekizunak.
- 4. Foru arau honetako 67.5 artikuluan xedatutakoaren ondorioetarako, ulertuko da ez dagoela desafektaziorik baldin eta artikulu honetan araututako kenkariak baliatzen diren aktiboak, legeak hala aginduta, hirugarrenei lagatzen bazaizkie.
  - 5. Foru arau honetako 67. artikuluan xedatutakoaren kalterik gabe, artikulu honetako 1. zenbakian eta 2. zenbakiko a) eta b) letretan aipatzen diren kenkariak bateraezinak dira euren artean.
  - 6. Erregelamendu bidez arautuko da kenkari hau aplikatzeko prozedura. Halaber, kenkaria aplikatzea dakarten egitatezko baldintzak ere zehaztu ahal izango dira.

#### **66. artikulua. Enplegua sortzeagatiko kenkaria.**

- 1. Datorren paragrafoan zehazten den kopurua zergaldian zehar kontratatutako pertsona bakoitzeko kendu ahal izango da kuota likidoan, pertsona horrek lan-kontratu mugagabea badu eta soldata handiagoa bada kontratua egin zaion unean indarrean dagoen lanbide arteko gutxieneko soldata baino, soldata hori %70 handituta.

Aurreko paragrafoan aipatzen den kenkaria urteko soldata gordinaren %25 izango da kontratatutako pertsona bakoitzeko, 5.000 euroren mugarekin.

Kontratatu den pertsona lan-merkatuan sartzeko zailtasun bereziak dituzten taldeetakoren batean badago, erregelamenduz zehaztutako baldintzetan, arestian adierazitako zenbatekoaren bikoitza izango da kengarria.

Lanaldi partzialeko kontratua duten langileen kasuan, kenkariaren zenbatekoa langileak egindako lanaldiaren arabera izango da, lanaldi osoari dagokionez.

2. Aurreko zenbakian xedatutako kenkaria aplikatzeko ezinbestekoa da, batetik, kontratazioa egiten den zergaldiaren amaieran lan-kontratu mugagabea duten langile kopurua ez dadila murriztu hurrengo hiru urteetan amaitzen diren zergaldietan, eta, bestetik, langile kopuru hori kenkaria sortu den zergaldiaren hasierakoa baino handiagoa izatea eta dagoen hazkundera, gutxienez, kenkarirako eskubidea eman duten kontratuen kopurua bestekoa izatea.

Gainera, aurreko zenbakian aipatzen den langile kopurua (azken ekitaldian lan-kontratu mugagabea duten langileena) kontratazioak egin aurreko zergaldikoa baino handiagoa izan behar da, eta dagoen hazkundera, gutxienez, kenkarirako eskubidea eman duten kontratuen kopurua bestekoa izan behar da.

Zenbaki honetan xedatutakoa bete behar da bai lan-kontratu mugagabea duten langileei dagokienez, bai aurreko 1. zenbakiko bi langile-taldeei dagokienez, erregelamendu bidez ezartzen diren baldintzetan.

Lan-harremanak eteten direnean edo lanaldia murrizten denean (Langileen Estatutuko 47. artikulua), zenbaki honetan ezarritako betekizunak ez dira bete behar harik eta lan-harremanen etetea edo lanaldiaren murrizketak ondorioak sortzeari utzi arte.

Halaber, lan-kontratu mugagabea duten langile kopuruaren murrizketa ez da konputatuko enpresak langile kopuru bera kontratatzen badu kontratu bakoitza azkendu denetik bi hilabete pasatu baino lehen. Kontratu berriei hurrengo zenbakiko azken lerroaldean ezarritakoa aplikatuko zaie.

Gainera, beharrezkoa izango da kontratua egin den zergaldia amaitu osteko hurrengo hiru urteetan amaitutako zergaldietan berdin mantentzea edo handitzea kenkarirako eskubidea sortu duen langileari egotzi beharreko soldata.

3. Artikulu honetako 2. zenbakian ezarritako betekizunak betetzen ez badira, zergadunak ez-betetzea gertatzen den zergaldiko autolikidazioan sartu behar du kenkariaren ondoriozko kuota, bai eta horri guztiari dagozkion berandutze-interesak ere.

Lan-kontratu mugagabea duten langileen kopurua mantentzeaz ezarritako guztia betetzen ez bada, zergadunak haxe gehitu behar dio inguruabar hori gertatzen den zergaldiko kuotari: mantendu ez den langile kopuruari (edo zatikiari) dagokion kenkariaren zati proportzionala, berandutze-interesak erantsita.

Langile kopurua kalkulatzeko, lanaldi partzalean ari diren lan-kontratu mugagabedun langileak haien lanaldiak lanaldi osoari dagokionez adierazten duen proportzioa aplikatuz konputatu behar dira.

Kenkarirako eskubidea sortzen duen kontratua formalizatu den zergaldia bukatu osteko hiru urteetan hasten diren zergaldietan zergadunak lan-kontratu berria egiten baldin badu, kontratu horrek kenkarirako eskubidea sortzeko betekizunak betetzen baditu eta beharrezkoa baldin bada aurreko ekitaldi batean sortutako kenkaria aplikatzeko eskubidea finkatzeko, orduan lan-kontratu horrek ez du kenkarirako eskubiderik sortuko, finkatze horretarako beharrezkoa den zatian.

4. Sozietateak eta banakako enpresak bat egin, banandu eta eraldatuz sozietate berriak sortzeko eragiketarik gabe ez du ekarriko, berez, artikulu honetan jasotzen den kenkaria aplikatzerik.
5. Foru arau honetako 42.3 artikuluan ezarritako kasuetan, kenkari hau aplikatzeko kontuan hartu behar da entitate lotuen egoera bateratua.

6. Lan-merkatuan sartzeko zailtasun bereziak dauzkaten taldeak dira, hain zuzen, Euskal Autonomia Erkidegoko erakunde eskudunek onartutako araudian hala ezartzen direnak.

#### **67. artikulua. Kapitulu honetan aurreikusitako kenkariari buruzko arau orokorrak.**

1. Kapitulu honetan aurreikusitako kenkariaren batura ezin da izan kuota likidoaren %35 baino gehiago, aurreko 62 - 64 bitarteko artikuluetan ezarritako kenkariak aparte utzita (kenkari horien muga kuota likidoaren %70 da). Bi muga horietako bakoitzak eragindako kenkariak aldi berean gertatzen direnean, %70eko muga aplikatu zaio %35eko kenkariaren muga aplikatu ondoren geratzen den kuota likidoari.
2. Kuota nahikoa ez izateagatik kendu ez diren zenbatekoak ondoz ondoko hurrengo hogeita hamar urteetan amaitzen diren zergaldietako likidazioetan aplikatu daitezke, baina muga berak errespetatuz. Kapitulu honetako kenkariak aplikatzeko kontuan hartzen diren epeen konputua atzeratu egin daiteke, preskripzio-eparearen barruan emaitza positiboak gertatzen diren lehen ekitaldira arte, hain zuzen.
3. Hitzartutako kontraprestazio osoa sartuko da kenkariaren oinarrian, baina ez dira kontuan hartuko hauek: interesak, zeharkako zergak eta haien errekarguak, eraikuntza-marjina eta lizitazioaren gastu teknikoak; bada, aurreko horiek ez dira kenkariaren konputatuko, baina kontuan hartu ahal izango dira aktiboak edo pasiboak balioesteko.

Aurreko zenbakian xedaturikoa gorabehera, ez dira kapitulu honetan ezarritako kenkariaren oinarrian sartuko kenkariok aplikatzeko eskubidea ematen duten aktiboei lotutako eraiste edo kentzeen ondorioz hartuko diren betebeharreri dagozkien kostuak, kostuok kontuan har daitezkeen arren aktiboen balioesteko.

Errentamendu operatiboen kasuan, errentan eman edo laga den elementuan errentariak egindako inbertsio baten ondorioz agerian jartzen diren aktiboei ez zaizkie aplikatuko kapitulu honetan aurreikusitako kenkariak, salbu eta beren-beregi hala ezartzen denean.

Kenkariaren oinarria, horrela kalkulaturik, ezin izango da handiagoa izan alderdi independenteek merkatuko baldintza normaletan adostuko luketena baino.

Inbertsioak ondasun higiezinetan egiten badira, lurzoruaren balioa kenkariaren oinarritik kanpo utziko da beti.

Halaber, kenkari horren oinarritik hau murriztuko da: aurreko hiru kapituluetakoko kenkariak dagozkien inbertsioetarako edo jarduerak sustatzeko jasotzen diren diru-laguntzei (kapitalekoak zein ustiapenekoak) 100 eta entitateari aplikatu beharreko karga-tasaren arteko kenketa eginez ateratzen den emaitza.

Kapitulu honetan araututako kenkariaren oinarrian sartzen diren zenbateko guztiak ibilgetu moduan egon beharko da kontabilizatuta, edo gastu moduan, Kontabilitate Plan Orokorreko arauari jarraituz betiere.

4. Oro har, kapitulu honetan aurreikusitako inbertsioak funtzionamenduan jartzen diren unean egindakotzat hartuko dira.

Hala ere, epe luzerako inbertsioetan (hamabi hilabete baino gehiago igarotzen direnean) ondasunak enkargatu zirenetik zergadunaren eskuera jarri arte, zergadunak erabaki dezake inbertsioa ordainketak egin ahala ematea egindakotzat, eta ordainketa horien zenbatekoaz; gainera, kontratua inbertsio-ondasunen hornitzailearekin sinatu zen egunean indarrean zegoen kenkariaren araubidea aplikatuko du.

Aukera hori eginez gero, irizpide hori inbertsio osoan izango da aginduzko.

Aukera horretaz baliatu nahi duen zergadunak Ogasun eta Finantza Sailari jakinarazi behar dio, idatziz, hilabeteko epearen barruan, kontratuaren datatik aurrera. Jakinarazpenean, kontratatutako inbertsioaren zenbatekoa zehaztu beharko du, bai eta ondasunak eman eta

ordaintzeko egutegia ere. Halaber, jakinarazpen horrekin batera kontratuaren kopia ere bidali behar dio.

5. Kapitulu honetan aurreikusitako kenkariaren xede diren aktibo ez-korronteak edo ondare-elementuak gutxienez bost urtez (edo, ondasun higigarriak badira, hiru urtez) egon beharko dira funtzionatzen zergadun beraren enpresan, aurreko artikuluetan aurreikusitako helburuei afektatuta, hala badagokio, salbu eta ondasun horien balio-bizitza laburragoa denean; gainera, aktibo eta elementuok ezin dira eskualdatu, alokatu edo hirugarrenei erabiltzeko laga gabe, justifikatutako galerak izan ezik. Elementu horiek desafektatu, eskualdatu, errentan eman edo laga egiten badira, edo adierazitako epe hori amaitu baino lehen ezarrita dauden helburuetarako desafektatzen badira, kuotak ordaintzeko betebeharra sortuko da, egindako kenkariak direla-eta aurretik ordaindu ez ziren kuotak, alegia -dagozkion berandutze interesekin batera. Kuota horiek -eta berandutze interesak- inguruabar hori gertatzen den ekitaldiko autolikidaziotik ateratzen den kuotari gehitu beharko zaizkio.

Aurreko zenbakian xedatutakoa gorabehera, kenkarigai den inbertsioa gauzatzen den aktibo ez-korronteak zenbaki hartan ezarritako epea baino denbora gutxiagoz egon daitezke funtzionatzen, baldin eta haien ordean, hiru hilabeteko epean, kenkarirako eskubidea ematen duten betebeharrak eta baldintzak betetzen dituzten beste batzuk ipintzen badira.

Nolanahi ere, ulertuko da ez dagoela desafektaziorik inbertsioa gauzatzen deneko ondasunak alokatu edo hirugarrenei erabiltzeko lagatzen zaizkienean, honako hiru baldintza hauek betetzen badira: zergadunak, ustiapen ekonomiko bat dela medio, aktibo finkoak alokatzen edo hirugarrenei erabiltzeko lagatzen jardutea, ondasun horien errentari edo lagapen-hartzaileekin loturarik ez izatea -foru arau honetako 42. artikuluan azaldutako zentzuan-, eta finantza-errentamenduko eragiletak ez izatea.

6. Gastu edo inbertsio berak ezingo du ekarri kenkaria entitate bat baino gehiagotan aplikatzerik, ez eta entitate berean kapitulu honetan araututako kenkarietako bat baino gehiago aplikatzerik ere. Ezin izango du kapitulu honetan araututako kenkariak aplikatzerik ekarri, halaber, ekintzailatza sustatzeko eta ekoizpen-jarduera sendotzeko erreserba berezia (foru arau honetako 53. artikuluan ezartzen dena) gauzatzeko balio izan badu.

Kapitulu honetan ezarritako kenkariak bateraezinak izango dira inbertsio eta gastu berekin loturiko beste edozein zerga-onurarekin, amortizatze askatasunari, amortizazio bizkortuari eta baterako amortizazioari dagokienez izan ezik.

7. Kuota likidoko kenkariak aplikatzerakoan honako hurrenkera hau jarraitu behar da:
  - a) Lehenengo, artikuluko honetako 1. zenbakian zehaztutako muga (%35) aplikatu behar zaien aurreko ekitaldietan sortutako kenkariak.
  - b) Bigarrenik, artikuluko honetako aurreko 1. zenbakian ezarritako muga (%35) aplikatu behar zaien ekitaldiko kenkariak.
  - c) Hirugarrenik, artikuluko honetako aurreko 1. zenbakian ezarritako muga (%70) aplikatu behar zaien aurreko ekitaldietako kenkariak.
  - d) Laugarrenik, artikuluko honetako aurreko 1. zenbakian ezarritako muga (%70) aplikatu behar zaien ekitaldiko kenkariak.
8. Kapitulu honetan araututako kenkariak soilik izango dira aplikagarriak bertan eskatutako baldintza eta beharkizunen pean, zergadunak bere kabuz aurkezturiko autolikidazioetan aplikatutako zenbatekoengatik. Zerga-arloko arau-haustearen ziozko erantzukizunik sortu ez duten likidazioen ondoriozko autolikidazioetan ere aplikagarriak izango dira, foru arau honetako 128. artikuluan xedatutakoaren kalterik gabe.

9. Kapitulu honetan araututako kenkariak ez zaizkie aplikatuko foru arau honetako 14. artikuluko ondare-sozietateei.

#### **IV. KAPITULUA KONTURAKO ORDAINKETENGATIKO KENKARIA**

##### **68. artikulua. Atxikipen eta konturako sarrerengatiko kenkaria.**

1. Benetako kuotatik kendu ahal izango dira hauek:
  - a) Atxikipenak, salbu eta foru arau honetako 39.3 artikuluan xedaturikoa aplikatuta zerga-oinarrian sartzen ez diren errentei dagozkienak.
  - b) Konturako sarrerak.
  - c) Ordainketa zatikatuak.
2. Kontzeptu horien zenbateko osoa benetako kuotatik gorakoa denean, Zerga Administrazioak ofizioz itzuliko du soberakina.

#### **VI. TITULUA ZERGA-ARAUBIDE BEREZIAK**

##### **I. KAPITULUA DEFINIZIOA**

##### **69. artikulua. Definizioa.**

1. Titulu honetan araututakoak zerga-araubide bereziak dira, dela ukitutako zergadunen izaeragatik, dela araubide bakoitzeko egitate, egintza edo eragiketen izaeragatik.
2. Gainerako tituluetan dauden arauak titulu honetako arauen ordezkotako gisa aplikatuko dira.

##### **II. KAPITULUA. ITSAS GARRAIKO ENPRESEN ARAUBIDEA.**

##### **70. artikulua. Aplikazio-eremu subjektiboa eta objektiboa eta zerga-oinarriaren kalkulua.**

1. Zergadunek hauen artean hauta dezakete: itsasontzi guztien (eurenak zein errentatuta dituztenak) ustiapenari dagokion zerga-oinarriaren zatia zehaztea, edo araubide hau aplikatu ahal zaien itsasontzi guztien kudeaketa tekniko eta haietako langileen kudeaketari dagokiena, itsasontzi bakoitzaren erregistro garbiko tonajeari beheko eskala aplikatuta:

<b>Erregistro garbiko tonak</b>	<b>Eguneko zenbatekoa 100 tonako (euroak)</b>
0 eta 1.000 bitartean	0,85
1.001 eta 10.000 bitartean	0,71
10.001 eta 25.000 bitartean	0,40
25.001etik gora	0,20

Eskala aplikatzeko egunak konputatzeko, ez dira kontuan hartuko itsasontzia konponketa arruntengatik zein apartekoengatik operatibo ez dagoen egunak. Era berean, itsasontziaren jardunaren hasiera ez bada ekitaldiaren hasierako eguna, ez eta jardueraren amaierako ekitaldiaren amaierako eguna ere, egunok ez dira konputatuko.



Itsasontzi guztien kudeaketa tekniko eta haietako langileen kudeaketa egitea hau da: jarduera horien erantzukizun osoa hartzea da, bai eta Ontzien Ustiakearen Segurtasunerako eta Kutsadura Prebenitzeko Nazioarteko Kudeaketa Kodeak ezarritako betebeharrak eta erantzukizunak ere.

Araubide hau aplikatu behar zaie eskatzaileak eskuratu, errentan hartu edo kudeatzen dituen itsasontzi guztiei, araubide honetako eskakizunak betetzen badituzte, bai eta araubidea aplikatzeko baimena izan ondoren erosten edo alokatzen dituen itsasontzientzako ere, betiere eskakizunok betetzen badituzte, eta araubide horretakoaz baliatu daitezke fletamenduan hartutako itsasontziak ere, baldin eta entitatearen, edo hala balitz araubidepeko talde fiskalaren, itsasontzidi guztiaren tona garbien %75a gainditzen ez badute.

Zerga-baterakuntzaren araubide berezian tributatzen duten entitateak badira, talde fiskala osatzen duten entitate guztien itsasontzi guztiei aplikatuko zaie araubide hau, aurreko erroaldean aipatutako betekizunekin.

2. Araubide horrekin lortutako zerga-oinarriaren zatian bakarrik sartuko dira honako jarduera hauetatik eratorritako errentak:

a) Itsasontzi bat salgaiak itsasoz garraiatzeko ustiatzea.

Itsasontzi batek salgaiak garraiatzeaz batera dragatze-lanak ere egiten baditu, araubide honetan sartzeko, zergaldiko jardun-denboraren %50 baino gehiago itsas zabaleko garraioan eman behar du; hala bada, jarduera hori dagokion zatia bakarrik sartuko da araubidean.

b) Itsasontzia bidaiariak itsasoz garraiatzeko ustiatzea.

c) Itsasontzia itsas salbamendurako, soroslaritzarako edo atoi-lanetarako ustiatzea, bai eta nahitaez itsas zabalean eman behar diren beste zerbitzu batzuetarako ere, hurrengo erroaldean ezarritakoaren kalterik gabe.

Atoi-lanetarako erabiltzen diren itsasontziak badira, itsasontziok zergaldiko jardun-denboraren %50 baino gutxiago portuetan egiten diren jardueretan nahiz itsasontzi autopropulsatuei portuan sartzen laguntzeko jardueretan eman behar dute.

d) Araubide hau aplikatu ahal zaien itsasontzi guztien kudeaketa tekniko eta haietako langileen kudeaketa.

e) Araubide honi atxikitako itsasontzi bati pilotaje, atoi, amarratze eta desamarratze zerbitzuak ematea, itsasontzi hori entitateak berak erabiltzen duenean, eta itsasontzietan garraiatzen den zamarekin zamalanak nahiz estibatze eta desestibatze lanak egitea, baldin eta garraioaren erabiltzaileari fakturatzeko bazez eta entitateak berak edo harekin lotuta ez dagoen beste hirugarren batek egiten baditu.

Honelako itsasontzien erabilera lagatzen duten entitateei dagokienez, aurreko a) eta c) letretan ezarritako betekizuna betetzat joko da baldin eta atoi- edo dragatze-lanak egiten dituen entitateak justifikatzen badu araubide hau aplikatu ahal den zergaldi bakoitzerako beharrezko den portzentajea bete duela.

Arrantza-jardueretan erabiltzen diren itsasontziak ezin dira sartu araubide honetan, ez eta kirol itsasontziak edo aisialdikoak ere.

3. Aurreko zenbakietan aipaturiko itsasontzien kudeaketa estrategikoa eta merkataritzakoa Europar Batasuneko edozein estatu kideetatik egin behar da.

Horretarako, ulertuko da kudeaketa estrategikoa eta merkataritzakoa hau dela: itsas nabigazioaren edo itsasoko lanen kontrola eta arriskua onartzea.

Araubide hau aplikatzekoa bazaie Europar Batasunetik kanpo erregistratutako itsasontziak dituzten zergadunei, itsasontzi horien tonaje garbia hazi egiten bada -edozein arrazoi dela medio- entitateak araubide berezian duen flota osoarekin alderatuta, araubide hori aplikatu ahal izango zaie gehikuntza eragin duten itsasontziei, baldin eta Europar Batasuneko edozein estatu kideetan erregistratutako itsasontzien tonaje garbiak hazkundea gertatu den urtearen aurreko urteko batez besteko tonaje garbiaren portzentajea berdin mantentzen bada hurrengo hiru urteetan ere.

Baldintza hori ez da aplikatuko Europar Batasuneko estatu kideetan erregistratutako itsasontzien tonaje garbiaren portzentajea %60tik gorakoa izanez gero.

Aurreko lerroaldeetan ezarritakoaren kalterik gabe, atoi- eta dragatze-lanetarako erabiltzen diren itsasontziak Europar Batasuneko estatu kideetan erregistratuta egon behar dira.

Araubide hau aplikatzeko ezinbestekoa da itsasontzi guztiak Europar Batasuneko edozein estatu kideetan erregistratuta egotea.

4. Aldiz, ez da araubide hau aplikatuko honako hiru inguruabar hauek gertatzen diren zergaldietan:
  - a) Entitatea enpresa ertaina edo handia izatea, Europako Batzordearen 2003/361/EE Gomendioan xedatutakoaren arabera.
  - b) Berregituratzeko estatu-laguntza bat jasotzea, Europako Batzordearen 2004/C244/02 Komunikazioan ezarritakoaren babesean emandakoa.
  - c) Europako Batzordeak araubide hau aplikatzearen ondoriozko zerga-onurak kontuan hartu ez izana berregituratzeko laguntzari buruzko erabakia hartu zuenean.
5. Araubide hau aplikatzea aukeratuz gero, erregela berezi hauek hartu behar dira kontuan:
  - a) Aurreko 1. zenbakian ezarritakoaren arabera zehaztutako zerga-oinarriaren zatiari ezin zaio murrizketarik aplikatu.
  - b) Ez zaizkio aplikatuko foru arau honetako IV. tituluko V. kapituluan ezarritako zuzenketak aurreko 1. zenbakian ezarritakoaren arabera zehaztutako zerga-oinarriaren zatiari.
  - c) Aurreko 1. zenbakian xedatutakoa aplikatuta zehaztutako zerga-oinarriaren zatia ezin da konpentsatu honako hauekin: batetik, aurreko ekitaldietatik konpentsatzeko utzitako zerga-oinarri negatiboekin; bestetik, ekitaldi bereko zerga-oinarri negatiboekin, baldin eta itsas entitatearen beste jarduerak (araubide honetan sartu ezin direnek, alegia) sortutakoak badira, eta, azkenik, araubide hau aplikatzen hastean konpentsatu gabe dauden zerga-oinarri negatiboekin.
  - d) Aurreko 1. zenbakian ezarritakoaren arabera zehaztutako zerga-oinarriaren zatia dela-eta ezin da kenkaririk aplikatu kuotan.
6. Betiere, foru arau honetako 56.1.a) artikuluan ezarritako karga-tasa orokorra aplikatuko da.
7. Zergadunaren beste jarduerari dagokien zerga-oinarriaren zatia zehazteko, zerga honen araubide orokorra aplikatu behar da, jarduerok sortutako errentak soilik kontuan hartuta. Dragatze-lanetan, jarduera horien errenta araubide berezi honetatik kanpo geratu bada, zerga-oinarriaren zati horretan sartuko da.

Zerga-oinarriaren zati horretan, araubide honetan dauden jardueretakoak ez diren diru-sarrerara guztiak eta haiek lortzeko zuzenean egin beharreko gastuak konputatuko dira, bai eta jarduera horiek sortu duten negozio-kopuruari administrazio-gastu orokorretan dagokion zatia ere.

Araubide hau betetzeko, entitateak araubidean dagoen itsasontzi bakoitzaren diru-sarrerak eta gastuak -zuzenekoak zein zeharkakoak- eta ustiapenari afektatutako aktiboak zehazteko beharrezkoak diren kontabilitateko erregistro guztiak eduki behar ditu.

8. Zergadun batek ez badu betetzen araubide honetan ezarritako betekizunetako bat, ez-betetzea gertatu den ekitaldian zergaldiko kuotarekin batera araubide hau aplikatu duen ekitaldi guztietan araubide orokorra aplikatuz gero sartu beharko litzuzkeen kuota guztiak sartu beharko ditu, dagozkion berandutze-interes, errekaratu eta zehapenen kalterik gabe.

Artikulu honetako 3. zenbakian ezarritako baldintza ez betetzeak eragingo du araubidea galtzea zenbaki horretan aipatutako gehikuntza sortu duten itsasontzietarako; ondorioz, aurreko lerroaldean ezarritako erregularizazioa aplikatu beharko zaie itsasontzi horiei. Gehikuntza gertatu bada Europar Batasuneko estatu kideetan erregistratutako itsasontzietan baja eman zaielako, erregularizazioa egin beharko da itsasontziok 2006ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan araubide honetan egon diren zergaldi guztietarako.

Aurreko lerroaldeetan ezarritakoa ez da aplikatuko ez-betetzea gertatu bada zergadunari leporatu behar ez zaizkion inguruabar justifikatuengatik edo ezinbesteko arrazoiengatik.

9. Araubide hau jardueren etekin garbia zuzeneko zenbatespenaren bidez zehazten duten pertsona fisikoei aplikatu ahal izango zaie, araubidean ezarritako baldintzak eta betekizunak betez gero.

#### **71. artikulua. Araubide bereziari atxikitako itsasontziak.**

1. Kapitulu honetan araututako araubideari atxikitako itsasontzi bat eskualdatuta sortzen den errenta positiboa edo negatiboa foru arau honetako 70.1 artikuluan xedatutakoa aplikatuz kalkulaturako zerga-oinarrian sartutzat joko da.
2. Aurreko zenbakian xedatutakoa gorabehera, entitate batek araubide hau hautatzen badu baina aurretik Zergaren araubide orokorrean tributatu badu, erreserba baliaezin bat eratu beharko du araubide berezia aplikatzen zaion lehenengo ekitaldian. Hau izango da erreserba horren zenbatekoa: entitatea araubide bereziari atxiki zitzaionean bere titulartasunpean zituen itsasontzi guztien merkatuko balio normalaren eta kontabilitateko balio garbiaren arteko diferentzia positiboa; bestela, diferentzia hori berezita zehaztu daiteke, itsasontzi horietako bakoitzerako eta haien titulartasuna mantentzen den ekitaldi guztietarako, entitatearen urteko kontuen memorian, hain zuzen.

Gauza bera egin behar da araubide hau aplikatzen hasi ondoren eskuratzen diren itsasontzi erabiliekin, baina horien kasuan erreserban zuzkitu beharrekoa itsasontziaren eskuraketa-balioaren eta merkatuko balioaren arteko diferentzia positiboa izan behar da.

Halaber, foru arau honetako VI. tituluko VII. kapituluko araubide berezia aplikatu den eragiketa baten bidez eskuratutako itsasontzien kasuan, kontabilitateko balio garbia kalkulatzeko entitate eskualdatzailearen kontabilitatean ageri den eskuraketa-balioa hartuk da oinarritzat.

3. Erreserba ez erabiltzeko betebeharra edota memorian aipamena egiteko betebeharra -biak ere artikulu honetako aurreko zenbakian ezarritakoak betetzen ez badira, zerga-arloko arau-haustea izango da, eta diruzko isun bat jarriko da zehapen gisa, aipatutako diferentzia horren %5ekoa. Isun horri Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauko 193. artikuluan xedatutakoa aplikatuko zaio.
4. Artikulu honetako 2. zenbakian araututako erreserba ez da zergapetuko, salbu eta haren iturri den itsasontzia foru arau honetako 70.2 artikuluan jasota ez dagoen jardueraren bati afektatzen zaionean edo besterentzen denean.
5. Araubide honetako itsasontzi bat besterenduz gero, hura eskualdatuta agerian jartzen den errenta positiboa ez da zergapetuko.

Hala ere, besterentzea egiten den ekitaldian, zergapetu egingo da artikuluko honetako 2. zenbakian aipatutako erreserban besterendutako itsasontziari dagokion zatia, salbu eta besterentzearen lortutako zenbateko osoa berrinbertitu egiten bada, foru arau honetako 36. artikuluan ezarritako baldintzetan.

Zenbaki honetan ezarritakoaren ondorioetarako, itsasontzi bat eskualdatzen bada, zuzenean zein zeharka, foru arau honetako VI. tituluko VII. kapitulua aplikatu ahal zaion eragiketa baten bidez, ez da eskualdaketatzat joko, baldin eta entitate eskuratzailerak, artikuluko honetako 2. zenbakian ezarritako betekizunak betetz, erreserba zuzkitzen badu edo memorian jasotzen badu, eskualdatzailearen kontabilitatean jasota zegoen bezala.

## **72. artikulua. Jakinarazpena.**

1. Zergadunak araubide hau aplikatuko duela jakinarazi behar dio Zerga Administrazioari.

Zerga-baterakuntzaren araubidean tributatzen duten entitateek araubidea aplikatzeko betekizunak betetzen dituzten talde fiskaleko entitate guztiak aipatu behar ditu jakinarazpenean, foru arau honetako 70. artikuluko 1. zenbakian ezarritakoarekin bat.

2. Jakinarazpen horrek 10 urterako balio du, baina epe hori luzatu egin daiteke beste jakinarazpen bat eginez Zerga Administrazioari; luzapena onartuz gero, beste 10 urterako izango litzateke.

Zergadunek ez badute araubide hori gutxienez 10 urtean aplikatzen, ezin izango dute beste jakinarazpenik egin harik eta 5 urte igaro arte araubidea azkenenengo aplikatu zen urtetik.

Justifikatutako arrazoiren bat egonez gero, zergadunak eska diezaioke Zerga Administrazioari araubidea 10 urtean barik beste epe batean aplikatzen uzteko; epe hori 5 urtekoa izan behar da gutxienez.

3. Araubideak eragina izango duen zergaldia amaitu eta hurrengo bi hilabeteen barruan egin behar da jakinarazpena.
4. Zerga Administrazioak egiaztatu dezake ea araubide hau ondo betetzen den eta ea ekitaldi guztietan betetzen diren hura aplikatzeko betekizunak.

Halaber, informazioa bil dezake, jakiteko ea araubide hau aplikatzeak benetan laguntzen dien itsas garraiorako Europar Batasuneko politikak dituen helburuei.

## **III. KAPITULUA EKONOMIA-INTERESEKO ELKARTZEAK, ESPAINIAKOAK ZEIN EUROPAKOAK, ETA ALDI BATERAKO ENPRESA-ELKARTEAK**

### **73. artikulua. Ekonomia-intereseko elkartze espainiarrak.**

1. Ekonomia-Intereseko elkartzeen 1991ko apirilaren 29ko 12/1991 Legeak araupetzen dituen ekonomia-intereseko elkartzeei zerga honen arau orokorrak aplikatuko zaizkie, honako berezitasun hauekin:

- a) Ez dute Sozietateen gaineko Zergan tributatutako Espainiako lurraldean bizi diren bazkideei egotz dakiekeen zerga-oinarriarengatik.

Ez da inola ere foru arau honetako 68. artikuluko zati horrexen beraren gainean aipatzen duena itzuliko.

- b) Espainiako lurraldean bizi diren bazkideei hauek egotziko zaizkie:

- a') Entitate hauetan zergaldian kenkari gisa aplikatu ez diren gastu finantzario garbiak, foru-arau honetako 25.bis artikulua araberako betiere. Entitate horietako bazkideei

egozten zaizkien gastu finantzario garbiak ezingo ditu kenkari gisa aplikatu entitateak.

- b') Entitate horiek lortutako zerga-oinarri positibo zein negatiboak. Bazkideei egozten zaizkien zerga-oinarri negatiboak ezingo ditu konpentsatu zerga-oinarriok eragin zituen entitateak.
- c') Entitateak kuotan egin ditzakeen kenkariak, hartarako eskubidea duelako. Kenkarien oinarriak bazkideen likidazioan sartuko dira, eta kuota gutxituko dute, zerga honen edo Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren arauari jarraituz.

Nolanahi ere, foru arau honetako 62-64 artikuluetan aurreikusitako kenkariak ez dira sartuko bazkideen likidazioan baldin eta bazkideek ekonomia-intereseko elkartzeari egindako ekarpenak ezaugarri berezidun ondare- tresna gisa kalifikatu behar badira, kontabilitate-irizpideen arabera.

- d') Entitateari dagozkion atxikipenak eta konturako diru-sarrerak.

Nolanahi ere, bazkideek ekonomia-intereseko elkartzeari egindako ekarpenak ezaugarri berezidun ondare-tresna gisa kalifikatu behar direnean, kontabilitate- irizpideen arabera, finantza-gastu garbien, zerga-oinarri negatiboen zein kuotako kenkarien egozketak ezin du gaudititu, kuotari dagokionez, bazkideak elkartzearen kapitalari ordaindutako ekarpenen zenbatekoa bider 1,20 eginez ateratzen den zenbatekoa. Soberakina ezin zaie inola ere egotzi bazkideei.

2. Espainiako lurraldean ez-egoiliarren diren bazkideei dagozkien dibidendu eta mozkinetako partaidetzak kontzeptu hori dela-eta tributatu dute, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauan eta Espainiak zergapetze bikoitza ekiditeko saihesteko sinatuta dituen hitzarmenetan ezarritako arauen arabera.
3. Zerga-oinarriaren egozpena jasan behar duten bazkideei dagozkien dibidenduak eta mozkinetako partaidetzak entitatea araubide honetan zegoen zergaldietakoak badira, dibidendu-partaidetzok ez dute tributatu ez zerga honetan eta Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergan. Dibidendu edo mozkinetako partaidetza horien zenbatekoa ez da sartuko dibidendu-partaidetzok egotzi zaizkien bazkideen partaidetzen eskuraketa-balioan. Partaidetzak egozpenaren ondoren erosi dituzten bazkideak direnean, zenbateko hori gutxituko zaio haien eskuraketa-balioari.

Araubide honetan sartutako entitateen kapitaleko, funts propioetako edo emaitzetako partaidetzak eskualdatzean, eskuraketa-balioari gehitu egingo zaio partaidetzok banatu izan ez balira bazkideei partaidetzok eskuratu eta eskualdatzen diren bitarteko epean haien partaidetzen errenta gisa egotziko litzaizkiekeen onura sozialak.

Era berean, eskuraketa-balioa txikiagotu egingo da bazkideei egotzi zaizkien galera sozialen zenbatekoan. Nolanahi ere, kontabilitateko irizpideetan hala ezartzen bada, eskuraketa-balioari kendu egingo zaio haiek eskuratzen direnetik eskualdatzen diren arte igarotako denboran zehar bazkideei egotzitako finantza-gastu garbien, zerga-oinarri negatiboen eta kenkarien zenbatekoa, harik eta eskuraketa-balioa deuseztatu arte, eta eragiketa horri dagokion finantza-sarrera ere zerga-oinarriari sartu behar da.

4. Zerga-araubide hau ez da aplikatuko entitatearen xedeko jarduerari barik beste batzuk egiten diren zergaldietan, edo, zuzenean edo zeharka, entitatearen bazkide diren sozietateetako partaidetzak edukitzen diren zergaldietan, edo entitateak bere bazkideen edo hirugarrenen jarduerak zuzenean zein zeharka zuzendu edo kontrolatzen dituen zergaldietan.

#### **74. artikulua. Ekonomia-intereseko elkartzee europarrak.**

1. Europako Erkidegoen Kontseiluaren 1985eko uztailaren 25eko 2137/1985 Erregelamenduak araupetzen dituen Ekonomia-intereseko elkartzee europarrei eta haien bazkideei aurreko artikuluan esandakoa aplikatuko zaie, honako berezitasun hauekin:

- a) Ez dute Sozietateen gaineko Zergan tributatuko.

Entitate horiei ere ez zaie foru arau honetako 68. artikulua jasotzen duen itzulketa aplikatuko.

- b) Entitatea ez bada Espainiako lurraldeko egoiliarra, entitatearen Espainiako egoiliar diren bazkideek Sozietateen gaineko Zergaren edo Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zerga-oinarrian -dagokienean- sartuko dute elkartzean zehaztutako mozkin edo galeretan bazkideei dagokien zatia, zerga-oinarria zehazteko arauak aplikatuz zuzenduta.

Bazkideek elkartzearen bidez egindako jarduerak atzerrian establezimendu iraunkorra izatea ekarri duenean, Sozietateen gaineko Zergan edo Espainiak nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko sinatutako dagokion hitzarmenean ezarritako arauak aplikatuko dira.

- c) Espainiako lurraldeko ez-egoiliarren diren bazkideak, entitatearen egoitza Espainian egon zein ez, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren kargapean egongo dira, baldin eta, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 13. artikuluan edo nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko dagokion hitzarmenean ezarritakoaren arabera, bazkideek elkartzearen bitartez egindako jarduerak establezimendu iraunkorra egotea eragiten badu.

- d) Espainiako lurraldeko ez-egoiliar diren bazkideei egotzitako mozkinak Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren arauen arabera tributatu badute, mozkinok ez dute berriro tributatu beharko banatzen direnean.

2. Aurreko zenbakietan aurreikusitako araubidea ez da aplikatuko ekonomia-intereseko elkartze europarrak bere xedekoak barik beste jarduera batzuk egiten dituen zergaldian edo 1985eko uztailaren 25eko EEE 2137/1985 Erregelamenduko 3. artikuluko 2. zenbakian debekatzen diren jarduerak egiten dituen zergaldian.

#### **75. artikulua. Aldi baterako enpresa-elkarteak.**

1. Enpresen Aldi Baterako Elkartze eta Batasunen, eta Erregioen Industri Garapenerako Sozietateen Araubide Fiskalari buruzko 1982ko maiatzaren 26ko 18/1982 Legean araututako aldi baterako enpresa-elkarteak, dagokien erregistro berezian izena emanda badaude, eta haien enpresa-kideek foru arau honetako 73. artikuluan ezarritakoaren arabera tributatuko dute.
2. Atzerrian diharduten aldi baterako enpresa-elkarteetako enpresa-kideek, atzeritik datozen errentak direla-eta, foru arau honetako 33., 34. eta 35. artikuluetan ezarritakoa aplikatu ahal izango dute.
3. Atzerrian egin edo emandako obretan, zerbitzuetan eta horniduretan aldi baterako enpresen antzeko lankidetzaren bidez parte hartzen duten entitateak, atzeritik datozen errentei dagokienez, foru arau honetako 33., 34. eta 35. artikuluetan ezarritakoari atxiki ahal izango zaizkio.

Entitateek Zerga Administrazioari eskatu behar diote aipatutako artikuluan horietan ezarritakoa aplikatzea. Horretarako, Espainiako lurraldean erabilitako aldi baterako enpresa-elkartei eskatzen zaienaren antzeko informazioa aurkeztu beharko dute.

4. Foru arau honetako 33., 34. eta 35. artikuluetan ezarritakoa aplikatzea aukeratzen bada, aldi baterako elkartea amaitu arte aplikatu beharko da. Aldi baterako elkartetik lortutako errenta negatiboa entitate-kideen zerga-oinarriari egotziko zaio. Halakoetan, aldi baterako elkartea hurrengo ekitaldietan errenta positiboak lortzen baditu, enpresa-kideek beren zerga-oinarrietan sartuko dute, positibo modura, aurretiaz egotzitako errenta negatiboa, errenta positibo horien zenbatekoaren mugarekin.

5. Artikulu honetan xedatutakoa ez da aplikatuko zergadunak bere xede sozialekoak ez diren jarduerak egiten dituen zergaldietan.

#### **76. artikulua. Egozpenarako eta bazkideak edo enpresa-kideak identifikatzeko irizpideak.**

1. Kapitulu honek hizpide dituen egozpenak egingo zaizkie, hain zuzen ere, zergaldiaren azkeneko egunean araubide honen mende jarritako entitatearen bazkide edo enpresa-kide izatearekin batera doazen eskubide ekonomikoak dauzkaten pertsona edo entitateei, entitatearen eraketa-eskriaturatik ondorioztatzen den proportzioan eta, bestela, zati berdinetan.
2. Egozpena honelaxe egingo da:
  - a) Bazkideak edo enpresa-kideak araubide honen mende jartzen direnean, araubide honen mende jarritako entitatearen ekitaldia ixteko egunean.
  - b) Gainerako kasuetan, hurrengo zergaldian, salbu eta erabakitzen bada egozpena araubide honen mende jarritako entitatearen ekitaldia ixteko egunean bertan egiten jarraitzea.

Aukera hori egiten badu, aukerak ondorioak sortuko dituen zergaren lehendabiziko zerga-aitorpenean adierazi behar du, eta hiru urtez eutsi behar zaio.

3. Kapitulu honetan xedatutakoa aplikatzekoa zaien entitateek Sozietateen gaineko Zergan, beren aitortpenarekin batera, zerranda bat ere aurkeztu behar dute, zergaldiaren amaierako egunean bazkide edo enpresa-kide izateak dakartzan eskubideak dauzkaten pertsonen izenak jasotzen dituen, eta haietako bakoitzak entitate horien emaitzetan zenbateko partaidetza duen ere jaso behar da bertan.

### **IV. KAPITULUA ARRISKU-KAPITALEKO SOZIETATEAK ETA FUNTSAK**

#### **77. artikulua. Arrisku-kapitaleko sozietateak eta funtsak.**

1. Arrisku-kapitaleko entitateek, zeinak 2014ko azaroaren 12ko 22/2014 Legean arautzen diren (lege horrek arrisku- kapitaleko erakundeak, inbertsio kolektiboko bestelako erakunde itxiak eta inbertsio kolektiboko erakunde itxien erakunde kudeatzaileak arautzen ditu, eta azaroaren 4ko 35/2003 Legea —Inbertsio kolektiboko erakundeena— aldatzen du), foru arau honetako 34. artikuluko 1. zenbakian ezarritako araubidea aplikatu ahal izango diete lege horretako 2. artikuluan aipatzen diren enpresen kapitaleko edo funts propioetako partaidetza ordezkatzan duten baloreak eskualdatuz lortzen dituzten errentei, edozein izanda ere partaidetzaren ehunekoa edo antzinatasuna, betiere hamabost urte baino gutxiago igaro badira partaidetza eskuratu zenetik.

Salbuespen gisa, epe hori hogeigarren urtera arte (urte hori barne) zabaltzea onartu ahal izango da. Epe hori luzatzeko bide ematen duten kasuak, baldintzak eta betekizunak erregelamendu bidez zehaztuko dira.

Gainerako kasuetan, arrisku-kapitaleko entitateek foru arau honetako 34.1. artikuluan ezarritako baldintza guztiak bete beharko dituzte.

Hala ere, 2. artikuluko horretako 1. zenbakiko bigarren lerroaldean aipatzen diren enpresen kapitaleko edo funts propioetako partaidetza ordezkatzan duten baloreak eskualdatuz lortzen diren errenten kasuan, zenbaki honetan xedatutakoa aplikatu ahal izango da, baldin eta, gutxienez, partaidetutako entitatearen higiezinaren kontabilitateko balio osoaren %85 adierazten duten higiezinak Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergan ezarritakoaren araberrako ekonomia-jarduera ez-finantzario bat garatzeari afektatuta badaude, etenik gabe, baloreen ukantza-denboran zehar, arrisku-kapitaleko entitateak eta haien sozietate kudeatzaileak arautzen dituen legean arautzen dira edo higiezinei buruzko legean ezarritakoaren arabera.

Partaidetutako entitatea araututako balore-merkatu batean kotizatzen hasten bada, aurreko paragrafoetan ezarritako salbuespena aplikatu ahal izateko ezinbestekoa izango da arrisku-kapitaleko entitateak hiru urte igaro baino lehen eskualdatzea partaidetutako entitatearen duen partaidetza, entitatearen kotizazioa onartu den egunetik aurrera zenbatuta.

2. Arrisku-kapitaleko sozietate eta funtsek sustatu eta bultzatzen dituzten sozietateetatik jasotako dibidenduei eta, oro har, mozkinetako partaidetzei zerga-oinarrian ez sartzeko araubidea aplikatuko zaie (araubide hori foru arau honetako 33.1 artikuluan aurreikusten da), partaidetza-portzentajea eta akzio edo partaidetzak eduki diren denbora edozein dela ere.
3. Dibidenduak eta, oro har, kapital-arriskuko sozietateek eta funtsek emandako mozkinetako partaidetzek tratamendu hau izango dute:
  - a) Foru arau honetako 33.1 artikuluan ezarritako kenkaria aplikatzeko eskubidea emango dute, partaidetza-portzentajea eta akzioak eta partaidetzak eduki diren denbora gorabehera, baldin eta hartzailea zerga honen zergaduna bada, edo establezimendu iraunkorra duen Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren zergaduna bada.
  - b) Hartzailea establezimendu iraunkorrik ez duen Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren zergaduna den pertsona fisikoa edo entitatea bada, dibidenduak eta mozkinetako partaidetzak ez dira joko Espainiako lurraldean lortuzat.
4. Kapital-arriskuko sozietateen eta funtsen funts propioak ordezkatzeko dituzten akzio edo partaidetzen eskualdaketa edo itzulketan agerian jartzen diren errenta positiboek tratamendu hau izango dute:
  - a) Foru arau honetako 34.1 artikuluan ezarritako kenkaria aplikatzeko eskubidea emango dute, partaidetza-portzentajea eta akzioak eta partaidetzak eduki diren denbora gorabehera, baldin eta hartzailea zerga honen zergaduna bada, edo establezimendu iraunkorra duen Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren zergaduna bada.
  - b) Hartzailea establezimendu iraunkorrik ez duen Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren zergaduna den pertsona fisikoa edo entitatea bada, errentak ez dira joko Espainiako lurraldean lortuzat.
5. Aurreko 3. eta 4. zenbakietako b) letran xedatutakoa ez da aplikatzekoa izango errenta paradisu fiskaltzat jotzen den herrialde edo lurralde baten bitartez lortzen denean.
6. Aurreko 1. zenbakian ezarritako araubidea ez da aplikatuko baloreak eskuratzen dituen pertsona edo entitatea arrisku-kapitaleko entitateari edo haren bazkide nahiz partaideei lotuta badago, ez eta erregelamendu bidez paradisu fiskaltzat jotzen den herrialde edo lurralde bateko egoiliarra bada ere. Aitzitik, bai aplikatuko da eskuratzailea honako pertsona edo entitate hauetako bat denean:
  - a) Partaidetutako entitatea bera.
  - b) Partaidetutako entitatearen bazkide edo administratzaileetako bat, baldin eta ez badago, edo egon ez bada, kapital-arriskuko entitateari lotuta foru arau horretako 42. artikuluan ezarritako moduan eta partaidetutako entitatearekin duen loturaren ondoriozkoa ez den arrazoiren batengatik.
  - c) Kapital-arriskuko beste entitate bat.
7. Aurreko 1. zenbakian ezarritako araubidea ez zaio aplikatuko arrisku-kapitaleko entitateak berari edo bere bazkide nahiz partaideei lotuta dagoen pertsona edo entitate bati, zuzenean zein zeharka, eskuratu dizkion baloreak eskualdatzean sortutako errentari, baldin eta eskuraketa egin baino lehen lotura badago entitateko bazkideen nahiz partaideen eta partaidetzako enpresaren artean.



8. Baloreak kapital-arriskuko beste entitate lotu bati eskualdatzen bazaizkio, azken hori eskualdatzailearen eskuraketa-balioan eta -datan subrogatuko da 1. zenbakian aurreikusitako epeak zenbatzeari dagokionez.
9. Aurreko 6., 7. eta 8. zenbakietan xedatutakoaren ondorioetarako, sozietatearen kapitalean edo funts propioetan gutxienez %25eko partaidetza (zuzena edo zeharkakoa) izatea hartuko da loturatzat.
10. Partaidetutako entitateak Europako Parlamentuaren eta Kontseiluare 2004ko apirilaren 21eko 2004/39/EEE Zuzentarauaren bidez araututako balore-merkatu batean kotizatzen hasten bada, aurreko 1. zenbakian ezarritako araubidea aplikatu ahal izateko ezinbestekoa izango da arrisku-kapitaleko entitateak hiru urte igaro baino lehen eskualdatzea partaidetutako entitatean duen partaidetza, entitatearen kotizazioa onartu den egunetik aurrera zenbatuta.
11. Artikulu honetan aurreikusitako araubidea entitate hauei aplikatuko zaie:
  - a) Europako Parlamentu eta Kontseiluaren Europako arrisku-kapitaleko funtsei buruzko 2013ko apirilaren 17ko 345/2013 (EB) Erregelamenduan araututako Europako arrisku-kapitaleko funtsei.
  - b) Europako Parlamentu eta Kontseiluaren Europako gizarte-ekintzailtzako funtsei buruzko 2013ko apirilaren 17ko 346/2013 (EB) Erregelamenduan araututako Europako gizarte-ekintzailtzako funtsei.

Artikulu honetako 1. zenbakian xedatutakoa, ordea, aipatu Erregelamenduetan xedatutakoaren arabera inbertsio onargarriak diren balioetatik datozen errentei baino ez zaie aplikatuko.

## **V. KAPITULUA INBERTSIO KOLEKTIBOKO ERAKUNDEAK**

### **78. artikulua. Inbertsio kolektiboko erakundeen tributazioa.**

1. Inbertsio Kolektiboko Erakundeei buruzko 2003ko azaroaren 4ko 35/2003 Legeak arautzen dituen inbertsio kolektiboko erakundeetatik karga-tasa orokorraren pean ez daudenek ez dute eskubiderik izango ez kuotan kenkaririk aplikatzeko, ez foru arau honetako 33. artikulutik 35. artikulura bitarteko artikuluetan ezarritako araubidea aplikatuta errentak zerga-oinarrian ez sartzeko, ez eta foru arau honetako IV. tituluko V. kapituluan xedatutakoa aplikatzeko ere. Ez dira inoiz ondare-sozietatetzat joko, foru arau honetako 14. artikuluan ezarritakoarekin bat.
2. Aurreko zenbakian aipatutako entitateek foru arau honetako 56.4 artikuluan ezarritako karga-tasa aplikatuko dute, honako betekizun eta baldintza hauek betetzen badituzte:
  - a) Inbertsio Kolektiboko Erakundeei buruzko 2003ko azaroaren 4ko 35/2003 Legearen bidez araututako inbertsio-funts finantzarioek, baldin eta beharrezko partaide kopurua lege horretako 5. artikuluko laugarren zenbakian ezarritakoa bada, gutxienez.
  - b) Inbertsio Kolektiboko Erakundeei buruzko 2003ko azaroaren 4ko 35/2003 Legearen bidez araututako higiezinetak inbertsio-sozietateek eta higiezinetak inbertsio-funtsek, hurrengo c) letran ageri ez direnek, baldin eta beharrezko akziodun edo partaide kopurua lege horretako 5. eta 9. artikuluetako laugarren zenbakietan ezarritakoa bada, gutxienez, eta, inbertsio kolektiboko erakunde ez-finantzarioak izanik, sozietatearen xede bakarra era guztietako hiri-ondasun higiezinetan inbertitzea bada, gero errentan emateko.

Foru arau honetako 56.4 artikuluan ezarritako karga-tasa aplikatzeko, aurreko lerroaldean aipatutako inbertsio kolektiboko erakundeen aktiboko ondasun higiezinak ezin dira besterendu eskuratu direnetik hiru urte igaro arte, salbu eta, aparteko

kasuetan, Balore Merkatuaren Batzorde Nazionalak beren-beregi horretarako baimena ematen badu.

Horrelako ondasun higiezin bat b) letra honetan aipatutako gutxieneko epea igaro aurretik eskualdatzen bada, eskualdaketaren ondoriozko errenta Zergaren tasa orokorra aplikatuz kargatuko da. Gainera, entitateak, ondasuna eskualdatu den zergaldiko kuotaz gainera, zenbateko hauek ere sartu beharko ditu: b) letra horretan ezarritako araubidea aplikatu beharko litzatekeen aurreko zergaldi bakoitzeko, higiezinak zergaldian sortutako errentari aldi bakoitzean indarrean zegoen karga-tasa orokorraren eta foru arau honetako 56. artikuluko 4. zenbakian ezarritako karga-tasaren arteko diferentzia aplikatzearen emaitza den zenbatekoa, berandutze-interes, errekaru eta zehapenen kalterik gabe.

c) 2003ko Azaroaren 4ko 35/2003 Legearen bidez araututako higiezinetakoko inbertsio-sozietateek eta higiezinetakoko inbertsio-funtsek, baldin eta, b) letran ezarritako betekizunak betetzeaz gainera, etxebizitzak sustatzen badituzte soilik gero errentan emateko eta honako baldintza hauek betetzen badituzte:

1. Higiezinak sustatzeari afektatutako ondasun higiezinetan egiten diren inbertsioek ezin dute gainditu higiezinetakoko inbertsio-sozietatearen edo -funtsetan aktibo osoaren %20.
2. Higiezinaren sustapena eta haien errentamendua bereiz kontabilizatu behar dira eskuratzen edo sustatzen den higiezin bakoitzeko, eta higiezinetako etxebizitza, lokal edo erregistro-finka independente bakoitzari dagokion errenta ezagutzeko beharrezkoa den banakapenarekin kontabilizatu behar da; hala ere, inbertsioak aktibo osoan konputatu ahal izango dira b) letran ezarritako portzentajearen ondorioetarako.
3. Higiezinetakoko inbertsio-sozietateen edo -funtsetan sustapen-jardueraren ondoriozko higiezinak gutxienez hamar urtez egon behar dute errentan emanda edo errentatzeko eskainita. Epe hori eraikuntza-lanak amaitzen diren egunetik konputatuko da. Horri dagokionez, obra-amaierako ziurtagiria behar da higiezinaren eraikuntza amaitu dela justifikatzeko (ziurtagiri hori Etxegintzaren Antolamenduari buruzko 1999ko azaroaren 5eko 38/1999 Legeko 6. artikuluan aipatzen da).

Horrelako ondasun higiezin bat c) letra honetan edo aurreko b) letran aipatutako gutxieneko epea -kasu bakoitzean dagokiona- igaro aurretik eskualdatzen bada, eskualdaketaren ondoriozko errenta Zergaren tasa orokorra aplikatuz kargatuko da. Gainera, entitateak, ondasuna eskualdatu den zergaldiko kuotaz gainera, zenbateko hauek ere sartu beharko ditu: c) letra horretan ezarritako araubidea aplikatu beharko litzatekeen aurreko zergaldi bakoitzeko, higiezinak zergaldian sortutako errentari aldi bakoitzean indarrean zegoen karga-tasa orokorraren eta foru arau honetako 56. artikuluko 4. zenbakian ezarritako karga-tasaren arteko diferentzia aplikatzearen emaitza den zenbatekoa, berandutze-interes, errekaru eta zehapenen kalterik gabe.

Higiezinetakoko inbertsio-sozietate edo -funtsetan batek errentatzeko diren etxebizitzak sustatzen baditu, horren berri eman behar dio Zerga Administrazioari, jarduerari ekiten dion zergaldian.

3. Atxikipenen, konturako sarreraren eta zatikako ordainketen zenbatekoa benetako kuota baino handiagoa denean, Zerga Administrazioak ofizios itzuliko du soberakina.

#### **79. artikulua. Inbertsio kolektiboko entitateetako kideen edo partaideen tributazioa.**

1. Artikulu honetan xedatutakoa aurreko artikuluan aipatutako inbertsio kolektiboko erakundeen bazkide edo partaideei aplikatuko zaie, hala zerga honen kargapeko direnei, nola errentak establezimendu iraunkorraren bitartez lortzen dituzten Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren kargapeko direnei.

2. Aurreko zenbakian aipatutako zergadunek kontzeptu hauek sartuko dituzte zerga-oinarrian:
  - a) Akzioak edota partaidetzak eskualdatzeagatik edo haien errenboltsoagatik lortutako errenta, positiboa edo negatiboa.
  - b) Inbertsio kolektiboko erakundeak banatutako mozkinak. Mozkin horiek ez dute eskubiderik emango foru arau honetako 33. artikuluan xedatutakoa aplikatzeko, ez eta, hala badagokio, 60. artikuluan xedatutakoa aplikatzeko ere.
3. Artikulu honen 2. zenbakian aurreikusitako araubidea aplikagarria izango zaie foru-arau honen 81. artikuluan aurreikusitako balio higigarrien inbertsio kolektiboko erakunde batzuei buruzko lege-, erregelamendu- eta administrazio-xedapenak koordinatzen dituen Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2009ko uztailaren 13ko 2009/65/EE Zuzentarauak araututako inbertsio kolektiboko erakundeetan bazkideak edo partaideak direnei, horiek Europar Batasuneko estatu kideren batean sortuta daudenean eta helbidea horietan dutenean, eta Balore Merkatuen Batzorde Nazionalaren erregistro berezian inskribatuta daudenean, Espainian dauden entitateen merkataritzarako.

#### **80. artikulua. Europako epe luzerako inbertsio-funtsen zerga-araubidea.**

1. Kapitulu honetan aurreikusitako araubidea Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren Europako epe luzerako inbertsio-funtsei buruzko 2015eko apirilaren 29ko 2015/760 (EB) Erregelamenduan araututako Europako epe luzerako inbertsio-funtsei aplikatuko zaie, artikulu honetan xedatutako berezitasunekin.
2. Foru Arau honen 56. artikuluko 4. zenbakian jasotako zerga-tasa arestiko zenbakiak aipatzen dituen entitateei aplikatzeko baldintza hauek ere bete beharko dira:

Funtsak, gutxienez, euren ondarearen 100eko 95 inbertitu beharko du inbertsiorako balio duten aktiboetan, Europako Parlamentu eta Kontseiluaren Europako epe luzerako inbertsio-funtsei buruzko 2015eko apirilaren 29ko 2015/760 (EB) Erregelamenduaren 10. artikuluan xedatutakoaren arabera.

Inbertsiogileetatik inork ez du izango bere ondarearen 100eko 15 baino gehiagoko partaidetza funtsean, izan ditzakeen zuzeneko eta zeharkako partaidetzak kontuan hartuz, Foru Arau honen 42. artikuluan xedatutakoaren arabera lotuta dauden pertsona edo erakundeak barne.

Letra honetan xedatutakoaren ondorioetarako, ez dira kontuan hartuko erakundeetako inbertsiogileen partaidetzak, halakotzat hartuz Europako Parlamentu eta Kontseiluaren finantza-tresnen merkatuei buruzko eta 2002/92/EE Zuzentaraua et 2011/61/EB Zuzentaraua aldatzen dituen 2014ko maiatzaren 15eko 2014/65/ EB Zuzentarauaren II. Eranskineko I. idatz-zatiko 1., 2. eta 4. zenbakietan definitutakoak.

#### **81. artikulua. Paradisu fiskaltzat jotzen diren herrialde edo lurraldeetan eratutako inbertsio kolektiboko erakundeetako bazkide eta partaideen tributazioa.**

1. Zerga honen zergadunek edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren zergadunetatik errentak establezimendu iraunkorraren bitartez lortzen dituzten zergadunek partaidetza badute paradisu fiskaltzat jotzen diren herrialde edo lurraldeetan eratutako inbertsio kolektiboko erakundeetan, orduan zerga-oinarrian sartuko dute partaidetzak zergaldiaren itxiera-egunean duen likidazio-balioaren eta partaidetzaren eskuraketa-balioaren arteko diferentzia positiboa.

Zerga-oinarrian sartutako kopurua eskuraketa-balio handiagotzat joko da.

2. Inbertsio kolektiboko entitateak banatutako mozkinak ez dira zerga-oinarrian sartuko, eta partaidetzaren eskuraketa-balioa gutxituko dute.

3. Kontrakoaren frogarik ezean, aurreko 1. zenbakian aipatutako diferentzia akzio edo partaidetzaren eskuraketa-balioaren %15 dela ulertuko da.

## **VI. KAPITULUA. ZERGA-BATERAKUNTZAREN ARAUBIDEA.**

### **82. artikulua. Definizioa.**

1. Talde fiskalek kapitulu honetan ezarritako zerga-araubidea hautatu ahal izango dute. Horrela eginez gero, taldea osatzen duten entitateek ez dute banakako araubidean tributatuko.
2. Banakako zerga-araubidetzat joko da, hain zuzen, entitate bakoitzari legokiokeena zerga-baterakuntzaren araubidea aplikatzekoa ez bazaie.

### **83. artikulua. Zergaduna.**

1. Talde fiskala da zergaduna.
2. Talde fiskalaren ordezkaria den entitateak zerga-baterakuntzaren araubideko zerga-betebehar materialak eta formalak bete behar ditu.

Hauek hartu daitezke talde fiskalaren ordezkaria den entitateetat: edo sozietate nagusia, egoiliarra bada Espainiako lurraldean; edo aurreko ekitaldian talde fiskalean eragiketa bolumen handiena izan duen entitatea, baldin eta taldean ez badago entitate nagusizat hartzeko baldintzak betetzen dituen Espainiako lurraldean egoiliarra den beste entitaterik.

Nolanahi ere, Espainiako lurraldean ez-egoiliarra den entitate nagusiak taldeko beste entitate bat izendatu dezake ordezkari gisa, baldin eta arautegi bera aplikatu behar bazaie izendatutako entitate horri zein aurreko ekitaldian talde fiskalean eragiketa bolumen handiena izan zuen entitateari.

3. Talde fiskala osatzen duten entitateek banakako tributazio- araubidearen ondoriozko zerga-betebeharrak ere izango dituzte, zerga-zorra ordaintzeari dagokiona izan ezik.
4. Talde fiskaleko edozein entitateri —taldearen ordezkaria den entitateak formalki horren berri duela— egiten zaizkion egiaztapen edo ikerketako administrazio-jarduketek eten egingo dute talde fiskal horri eragiten dion Sozietateen gaineko Zergaren preskripzio- epea.

### **84. artikulua. Zerga-baterakuntzaren araubidea aplikatetik eratorritako erantzukizun tributarioak.**

Talde fiskaleko entitateek solidarioki ordainduko dute zergazorra, zehapenak alde batera utzita.

### **85. artikulua. Talde fiskalaren definizioa. Entitate nagusia. Entitate filialak.**

1. Talde fiskala hau da: sozietate nagusi batek eta haren sozietate filial guztiek eratutako sozietate multzoa, foru arau honetako 2.5 artikuluan xedatutakoaren kalterik gabe; egoitza Espainian duten sozietate anonimoak, sozietate mugatuak edo sozietate komanditarioak izan behar dira, edo artikulua honetako 3. zenbakian aipatzen diren kreditu-entitateak.

Entitate batek egoitza ez badu ez Espainiako lurraldean ez paradisu fiskaltzat jotzen den herrialde edo lurralde batean, nortasun juridikoa duen entitate bada eta Espainiako Sozietateen gaineko Zergaren izaera berdina edo antzekoa duen zerga baten mende badago eta hartatik salbuetsi gabe, eta, gainera, entitate hori entitate nagusizat hartzen bada entitate filial bat edo gehiagorekiko, bada, orduan, artikulua honetako 3. zenbakian zehazten diren betekizun guztiak betetzen dituzten entitate filial guztiek eratuko dute talde fiskala.

Zerga-baterakuntzaren araubidea aplikatzeko, eta horretarako bakarrik, entitate ez-egoiliarren establezimendu iraunkorrak entitate ez-egoiliar horiek kapitalaren eta boto-eskubideen %100ean partaidetutako entitate egoiliartzat joko dira.

2. Entitate nagusitzat joko da honako betekizun hauek betetzen dituen:

a) Nortasun juridikoa izatea eta Sozietateen gaineko Zergaren edo Espainiako Sozietateen gaineko Zergaren izaera berdina edo antzekoa duen zerga baten mende egotea eta hartatik salbuetsi gabe, betiere paradisu fiskaltzat jotzen den herrialde edo lurralde bateko egoiliarra ez bada. Entitate ez-egoiliarrek Bizkaiko Lurralde Historikoan dituzten establezimendu iraunkorrak entitate nagusitzat joko dira partaidetzak establezimendu horri afektatuta dituzten entitateekiko, baldin eta entitate horiek paradisu fiskaltzat jotzen den herrialde edo lurralde bateko egoiliarrak ez badira.

b) Tributazio-araubide hau aplika daitekeen zergaldiko lehen egunean beste sozietate baten kapitalean %75eko partaidetza edo handiagoa edukitzea, zuzenean zein zeharka, edo entitate filialtzat har daitekeen entitate baten edo beste batzuen boto-eskubideen gehiengoa edukitzea. Aurreko portzentaje hori %70ekoa edo handiagoa izango da baldin eta entitatearen akzioak araututako merkatu batean negoziatzeko onartuta badaude. Beste entitate batzuen kapitalean zeharkako partaidetza edukiz gero ere azken portzentaje hori aplikatuko da, baldin eta partaidetza-portzentaje hori lortzen bada akzioak araututako merkatu batean negoziatzeko onartuta dituzten entitate partaidetuen bitartez.

c) Partaidetza zein boto-eskubide horiek zergaldi osoan mantentzea.

Partaidetza zein boto-eskubideak zergaldi osoan zehar mantentzeko betebeharra ez da galdutako partaidetutako entitatea desegin egiten bada.

d) Ez da izan behar —zuzenean edo zeharka— egoitza Espainiako lurraldean duen eta sozietate nagusitzat jotzeko betekizunak betetzen dituen beste baten filiala.

e) Ezin da egon ez Espainiako eta Europako ekonomia-intereseko elkartzeen araubide berezian, ez aldi baterako enpresa-elkarteen araubide berezian (foru arau honetako VI. tituluko III. kapituluaren ezarri da), ez eta horien bien antzeko araubideetan ere, eta ezin da izan ondare-sozietatea, foru arau honetako 14. artikuluan ezarritakoaren arabera.

f) Espainiako lurraldean ez-egoiliarren diren establezimendu iraunkorrak badira, entitate horiek ez dira izan behar entitate bat nagusitzat jotzeko baldintzak betetzen dituen Espainiako lurraldean egoiliar den beste entitate baten filialak eta ez dira izan behar —zuzenean edo zeharka— paradisu fiskaltzat jotzen den herrialde edo lurralde bateko egoiliarrak.

3. Entitate bat kasu bi hauetan joko da entitate filialtzat: batetik, entitate nagusiak haren gainean duen partaidetzak aurreko zenbakiko b) eta c) letretako betekizunak betetzen baditu; bestetik, Espainiako lurraldean ez-egoiliarren diren entitateen establezimendu iraunkorrak badira eta entitate bat aurreko zenbakian ezarritako baldintzak betetzen baditu entitate hori dela eta.

Filialtzat joko dira, halaber, 1985eko maiatzaren 25eko 13/1985 Legeko 8.3.d) artikuluan aipatzen den babes-sistema instituzional batean sartuta dauden kreditu-entitateak (lege hori, hain zuzen ere, finantza-bitartekarien inbertsio-koefizienteei, baliabide propioei eta informazio-obligazioei buruzkoa da), baldin eta baldintza hauek betetzen badira: batetik, sistemako entitate zentrala talde fiskaleko kidea bada; bestetik, sistema eratzen duten entitateek emaitzen %10 erkidegoan jartzen badute, eta, azkenik, entitateen arteko kaudimen- eta likidezia-konpromisoa entitateotako bakoitzari egozgarriak zaizkion baliabide propioen %100era artekoa bada. Babes-sistema instituzional batean baldintza horiek betetzat joko dira baldin eta hainbat aurrezki-kutxek, modu itunduan, soilik sistemako entitate zentralaren bidez betetzen badute, zuzenean edo zeharka, kreditu-entitate gisa duten xedea, 2010eko uztailaren 9ko 11/2010 Legegintzako Errege Dekretuko 5.4

artikuluan ezartzen denaren arabera (dekretu hori aurrezki-kutxen gobernu-organoei eta araubide juridikoaren beste alderdi batzuei buruzkoa da).

4. Honako inguruabar hauetako bat duten entitateek ezin izango dute talde fiskal bateko kide izan:
  - a) Espainiako lurraldean egoiliarak ez izatea.
  - b) Zergatik salbuetsita daudenak.
  - c) Zergaldia ixtean konkurtsoan dagoela adierazi bada, adierazpen horrek ondorioak sortzen dituen zergaldietan.
  - d) Zergaldia ixtean, sozietate anonimoen forma ez eduki arren, Kapital Sozietateei buruzko Legearen testu bategineko 363.1.d). artikuluan ezarritako ondare-egoeretako batean daudenak (legea uztailaren 2ko 1/2010 Legegintzako Errege Dekretuak onetsi zuen), urteko kontuen arabera; salbuespena: urteko kontuak onetsi diren ekitaldia amaitu aurretik gainditu egin bada konkurtso egoera hori.
  - e) Sozietateen gaineko Zergan talde fiskalaren entitate nagusiak duen karga-tasa barik beste tasa bat duten entitate filialak.

Hala ere, foru arau honetako 85. artikuluko 1. zenbakiko bigarren lerroaldean ezarritakoaren arabera eraturako talde fiskal baten kasuan, kontuan hartu beharreko karga-tasa aurreko ekitaldian talde fiskalean eragiketa bolumen handiena izan duen entitateari dagokion karga-tasa izango da.

- f) Entitatearen ekitaldia, legeak aginduta, entitate nagusiarenera egokitu ezin duten entitate filialak.

Hala ere, foru arau honetako 85. artikuluko 1. zenbakiko bigarren lerroaldean ezarritakoaren arabera eraturako talde fiskal baten kasuan, kontuan hartu beharreko ekitaldi soziala aurreko ekitaldian talde fiskalean eragiketa bolumen handiena izan duen entitateari dagokion ekitaldia izango da.

5. Talde fiskala azkendutzat joko da entitate nagusiak izaera hori galtzen duenean. Nolanahi ere entitate nagusiak izaera hori galdu arren ez da talde fiskala azkenduko, baldin eta entitate hori ez-egoiliarra bada Espainiako lurraldean eta bete egiten badira entitate filial horiek zerga-baterakuntzako taldea osatzen jarraitu ahal izateko baldintza guztiak betetzen badira, salbu eta entitateok beste talde fiskal batean sartzen direnean.

#### **86. artikulua. Entitateak talde fiskalean sartzea edo hartatik kanpo uztea.**

1. Aurreko artikuluko 2. zenbakiko b) letran aipatutako partaidetza eskuratzen bada entitate baten kapitalean, entitate hori hurrengo zergaldian talde fiskalean sartu behar da nahitaez. Entitateak sortu berriak direnean, eratzen diren unean bertan sartuko dira taldean, baldin eta, eratzean, talde fiskal bateko kideak izateko gainerako betekizun guztiak betetzen badira.
2. Entitate filial izateari uzten dioten filialak talde fiskaletik kanpo utziko dira, inguruabar hori gertatzen den zergaldian bertan.

#### **87. artikulua. Nagusitasuna eta boto-eskubideak zehaztea zeharkako partaidetzetan.**

1. Entitate batek partaidetza badauka beste entitate batean eta bigarren entitate horrek, berriz, hirugarren batean badauka, lehenengo entitateak besteetan zeharka daukan partaidetza zenbatekoa den kalkulatzeko sozietatearen kapitalaren gaineko partaidetza- portzentajeak biderkatu behar dira, hurrenez hurren, eta biderketaren emaitza sozietatearen kapitalaren %75 izan behar da, gutxienez, edo, bestela, sozietatearen kapitalaren %70, gutxienez,

baldin eta entitateon akzioak araututako merkatu batean negoziatzeko onartuta badaude edo azken entitate horiek zuzenean zein zeharka partaidetutako entitateak badira.

2. Talde fiskal baten barruko kideen artean hainbat partaidetza- harreman badaude (zuzenekoak eta zeharkakoak), entitate batek berak zuzenean zein zeharka kontrolatutako beste baten kapitalean duen partaidetza kalkulatzeko batu egin behar dira zuzeneko eta zeharkako partaidetzen portzentajeak. Partaidetutako entitate bat talde fiskalen sartu ahal izateko eta sartu behar izateko, ezinbestekoa da aurreko batura hori kapital sozialaren %75 izatea, gutxienez, edo %70, gutxienez, entitatearen akzioak araututako merkatu batean negoziatzeko onartuta badaude edo halako entitateek zuzenean zein zeharka partaidetutako sozietateak badira eta azken horien bitartez portzentaje hori lortzen bada.
3. Taldeko kideen artean elkarrekiko partaidetzak, partaidetza zirkularrak edo partaidetza konplexuak badaude, datu objektiboak erabiliz frogatu behar da kapitaleko partaidetza %75 dela, gutxienez, edo %70, gutxienez, entitatearen akzioak araututako merkatu batean negoziatzeko onartuta badaude edo halako entitateek zuzenean zein zeharka partaidetutako sozietateak badira eta azken horien bitartez portzentaje hori lortzen bada.
4. Boto-eskubideak zehazteko, Urteko Kontu Bateratuak egiteko Arauetako 3. artikuluan ezarritakoa aplikatuko da; arauok 2010eko irailaren 17ko 1159/2010 Errege Dekretuaren bidez onetsi ziren.

#### **88. artikulua. Zerga-baterakuntzaren araubidea aplikatzea.**

1. Zerga-baterakuntzaren araubidea aplikatuko da baldin eta talde fiskaleko entitate guzti-guztiek hala egitea erabakitzen badute.
2. Aurreko zenbakian aipatutako erabakiak administrazio-kontseiluak edo organo baliokideak hartu behar ditu, zerga-baterakuntzaren araubidea aplikatu behar den zergaldiko aurre-aurreko zergaldiko edozein egunetan.
3. Aurrerantzean talde fiskalean sartuko diren entitateek aurreko zenbakietan ezartzen diren betekizunak bete beharko dituzte, eta horretarako epea amaituko da, hain zuzen ere, zerga-baterakuntzaren araubidean tributatu behar duten lehenengo zergaldia amaitzen den egunean.
4. Artikulu honetako 1. eta 2. zenbakietan aipatutako erabakiak hartu ezean, ez da egongo zerga-baterakuntzaren araubidea aplikatzerik.

Etorkizunean talde fiskalean sartu behar diren entitateei dagozkien akordioak ez egotea taldearen ordezkaria den entitatearen zergen arloko arau-haustea izango da. Araubidea betekizun hori bete gabe aplikatzen den lehenengo zergaldiari dagokion zehapena 20.000 euroko isun finkoa izango da, eta 50.000 eurokoa bigarreanean eta hurrengoetan. Zehapenak ez du eragotziko ukituriko entitateak aipatutako taldean sartzea.

Zenbaki honetan xedatutakoaren arabera ezartzen diren zehapenei Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauko 193. artikuluan xedatutakoa aplikatuko zaie.

5. Aukera egin ondoren, talde fiskala araubide horri loturik geratuko da, modu iraunkorrean, hurrengo hiru zergaldietan, foru arau honetako 85. artikuluan ezarriko betekizunak betetzen badira eta zentsu-aitorpen baten bidez aukera horri uko egiten ez zaion bitartean. Hala egin nahi izanez gero, araubidea aplikatzen den azken zergaldia amaitu eta hurrengo bi hileetan zehar egin behar da ukoa.
6. Talde fiskalaren ordezkaria den entitateak zerga-baterakuntzaren araubidea aplikatzekoa den zergaldia hasi baino lehen jakinarazi behar dizkio Zerga Administrazioari artikuluko 1. zenbakian aipatutako erabakiak.

Foru arau honetako 85. artikuluko 1. zenbakiko bigarren lerroaldean ezarritakoaren arabera eraturiko talde fiskal baten kasuan, ordezkaria den entitateak aurreko lerroaldean

ezarritako moduan jakinarazi behar du Espainiako lurraldean ez-egoiliarra den entitate nagusiak talde fiskalaren ordezkaria den entitatea izendatzeko hartutako erabakia, ordezkaria den entitatea foru arau honetako 83. artikuluko 2. zenbakiko bigarren eta hirugarren leerroaldeetan ezarritakoaren arabera zehazten denean izan ezik. Kasu horretan, zenbaki honetako azken leerroaldean xedatutakoa aplikatu beharko da. Erabaki hori ez jakinarazteak artikuluko honetako 4. zenbakian ezarritako ondorioak sortuko ditu.

Halaber, talde fiskalaren osaera aldatzen bada, ordezkaria den entitateak Zerga Administrazioari jakinarazi behar dizkio aldaketa horiek, eta identifikatu behar du zer entitate sartu den taldean eta zer entitate utzi den taldeetik kanpo. Jakinarazpen hori zergaldia amaitzen denetik hilabeteko epean egin behar da.

Foru arau honetako 85. artikuluko 1. zenbakiko bigarren leerroaldean ezarritakoaren arabera eratutako talde fiskal baten kasuan, ordezkaria den entitatea foru arau honetako 83. artikuluko 2. zenbakiko bigarren eta hirugarren leerroaldeetan ezarritakoaren arabera zehazten denean, entitate horren identifikazioa zergaldiaren lehenengo hiru hilabeteen barruan komunikatuko da.

## **89. artikulua. Talde fiskalaren zerga-oinarria zehaztea.**

1. Talde fiskalaren zerga-oinarria honako hauek batuz zehaztuko da:
  - a) Talde fiskaleko entitate guztien zerga-oinarri indibidualak; zenbateko horietan ez dira sartu behar ez zerga-oinarri negatiboen konpentsazioak, ez eta foru arau honetako IV. tituluko V. kapituluaren emaitzen aplikazioa dela-eta ezartzen diren zuzenketak ere.
  - b) Ezabaketak.
  - c) Aurreko ekitaldietan egindako ezabaketen eransketak.
  - d) Foru arau honetako IV. tituluko V. kapituluaren ezarritakoaren arabera talde fiskalaren emaitzen aplikazioan egin beharreko zuzenketak (zenbatekoak kalkulatzeko, artikuluko honetako 4. zenbakian xedatutakoa aplikatuko da).
  - e) Talde fiskaleko zerga-oinarri negatiboen konpentsazioa, aurreko letretan adierazitakoen batura positiboa denean, bai eta foru arau honetako 92. artikuluko 2. zenbakian adierazitako zerga-oinarri negatiboen konpentsazioa ere.
2. Foru arau honetako 33-35. artikuluetan xedatutakoa aplikatzeko betekizunak talde fiskalari dagozkie.
3. Ezabaketak eta eransketak Merkataritzako Kodeko 46. artikuluan eta hura garatzeko gainerako arauetan ezarritako irizpideen arabera egingo dira.

Hala ere, jabetza intelektualaren edo jabetza industrialaren gaineko eskubideen lagapenak sortzen dituen sarrerak eta eragiten dituen gastuak (foru honetako 37. artikuluko lehen hiru zenbakietan aipatzen direnak), ezin dira ezabatu talde fiskalaren zerga-oinarria kalkulatzeko, nahiz eta lagapena talde fiskaleko entitateen artean egin.

4. Foru arau honetako IV. tituluko V. kapituluaren ezarritakoaren arabera talde fiskalaren emaitzen aplikazioan egin beharreko zuzenketen zenbatekoa kalkulatzeko, talde fiskalari dagozkion magnitudeak kalkulatzeko aintzat hartuko dira taldearen zergaldiko azken eguneko urteko kontu bateratuak.

Nolanahi ere, erreserben zuzkidura taldeko edozein entitatek egingo du.

Talde fiskalei inola ere ezin zaie aplikatu foru arau honetako 51. artikuluko 5. zenbakiko lehen leerroaldean xedatutakoa, ez eta 52. artikuluko 4. zenbakiko lehen leerroaldean xedatutakoa ere.



5. Entitate batzuek talde fiskal batean integratu aurretik egin badute foru arau honetako 51. artikuluan emaitzen aplikazioa dela eta aurrez ikusten den zuzenketa eta, ondoren, entitate horiek, taldearen parte diren zergaldietan, 51. artikuluko 3. zenbakian ezarritakoarekin bat, beren zerga-oinarria gehitu behar badute, zenbateko horiek guztiek gehitu egingo dute talde fiskalaren zerga-oinarria.

Halaber, entitate batzuek talde fiskal batean integratu aurretik zuzkitu badute foru arau honetako 51. artikuluan emaitzen aplikazioa dela eta aurrez ikusten den zuzenketa dagokion erreserba eta, gainera, zerga-oinarri nahikorik ez izateagatik kendu ez diren zenbatekoak badituzte —51. artikuluko 4. zenbakian ezarritako baldintzetan—, bada, orduan, talde fiskalak zerga-oinarrian kendu ahal izango ditu zenbateko horiek, entitateak zergaldian lortzen duen zerga-oinarri positibo indibidualaren mugarekin.

6. Talde fiskal batean integratzen diren entitateek —foru arau honetako 52. artikuluan arautzen den— mozkinak nibelatzeko erreserba bereziko zenbatekoak badituzte eta zenbateko horiek oraindik ez badira erabili entitatearen zerga-oinarria gehitzeko, bada, orduan, zenbateko horiek taldearen zerga-oinarria gehituko dute, 52. artikuluko 2. eta 3. zenbakietako baldintzak betetzen direnean, kontuan hartuta zer zerga-oinarri indibidual zeukan emaitzen aplikazioa dela eta aurrez ikusten den zuzenketa aplikatu zuen entitateak.
7. Entitate batzuek talde fiskal batean integratu aurretik zuzkitu badute —foru arau honetako 53. artikuluan arautzen den— ekintzailtza sustatzeko eta ekoizpen-jarduera sendotzeko erreserba berezia eta, gainera, integratzen diren unean oraindik gauzatu gabe badute erreserba hori, bada, orduan, taldeko edozein entitatek gauzatu ahal izango du erreserba hori.

Foru arau honetako 53. artikuluko 3. eta 4. zenbakietan aurrez ikusitako kasuetan, zenbateko horiek talde fiskalaren zerga-oinarria gehituko dute.

#### **89 bis. artikulua. Finantza-gastuen kengarritasuna mugatzea.**

1. Talde fiskalaren zerga-oinarria zehazteko, foru arau honetako 25.bis artikuluan finantza-gastuen kengarritasunerako ezartzen den muga talde fiskalari berari dagokiola ulertuko da. Muga hori ez da aplikagarria izango entitatea iraungitzen den kasuetan, iraungitze hori talde fiskalaren barnean gertatzen denean eta iraungitako entitateak bertan txertatu den momentuan kendu beharreko finantza-gastuak oraindik kentzeko dituen kasuetan salbu.

Hala eta guztiz ere, zerga-baterakuntzaren araubidean baldintza hori betetzen ez duten beste entitate batzuekin batera zergak ordaintzen dituzten kreditu-erakundeen edo aseguru-etxeen kasuan, azken entitate horien mozkin operatiboa eta finantza-gastua aintzat hartuta kalkulatu da foru arau honetako 25.bis artikuluan ezarritako muga, baita talde osoari dagozkion ezabapenak eta txertaketak ere.

2. Entitate bat talde fiskal batera txertatzen bada, talde fiskalaren zerga-oinarria zehazterakoan honako arau hauek aplikatu beharko dira:

- a) Talde fiskalera txertatzeko orduan kentzeko zeuden eta foru arau honetako 25.bis artikuluan aipatzen diren finantza-gastu garbiak entitateko onura eraginkorraren ehuneko 30eko mugarekin kenduko dira, betiere entitate horri dagozkion ezabapenak eta txertaketak kontuan hartuta, foru arau honetako 90 eta 91. artikuluetan aurreikusten den moduan. Finantza-gastu horiek hartu beharko dira kontuan, halaber, 25.bis artikuluko 1. zenbakian adierazitako muga.

Era berean, foru arau honetako 25.bis artikuluko 2. zenbakian zehazten den eta entitate batek talde fiskalean sartu aurretik sortu duen diferentzia aplikagarria izango da entitateak berak sortutako finantza-gastuei dagokienez.

- b) Foru arau honetako 25.bis artikuluan aurreikusitakoaren ondorioetarako, zerga-baterakuntzako talde batean txertatzen diren edozein motatako entitatearen funts propioetan edo kapitalean partaidetzak eskuratzera xedaturiko zorretatik eratorritako

finantza-gastuek gehienez ere entitate edo talde fiskal eskurazailearen onuren ehuneko 30eko kenkaria izango dute, betiere kasuan kasuko ezabapenak eta atxikipenak kontuan hartuta, foru arau honetako 90 eta 91. artikuluetan aurreikusitakoari jarraiki; onura operatibo horretan ez da gehituko eskuratutako entitateari dagokiona edo eskurapen horren ondorengo 4 urteetan abiarazten diren zergaldietan talde fiskalera txertatzen direnenak. Finantza-gastu horiek hartu beharko dira kontuan, halaber, 25.bis artikuluko 1. zenbakian adierazitako muga.

Letra honetan xedatutakoa aplikatuz sortutako finantza-gastu ez kengarriak hurrengo zergaldietan izango dira kengarriak, betiere bertan eta foru-arau honen 25.bis artikuluko 1. zenbakian aurreikusitako muga kontuan hartuta.

Letra honetan aurreikusitako muga ez da aplikagarria izango entitateen funts propioetako edo kapitaleko partaidetzak eskuratu diren zergaldian, baldin eta eskurapen hori zor bidez finantzatu bada, gehienez ere, eskurapen-prezioaren ehuneko 70ean. Era berean, muga hori ez da aplikatuko hurrengo zergaldietan, betiere zor horren zenbatekoari, eskuratu den momentutik, honako zenbateko hau kentzen bazaio, gutxienez: hurrengo 8 urteetako urte bakoitzeko zati proportzionalean dagokion zatia, zorra eskurapen-prezioaren ehuneko 30era iritsi arte.

### **90. artikulua. Ezabaketak.**

1. Zerga-oinarri bateratua zehazteko, zergaldian zehar egindako barruko eragiketen ondoriozko emaitzen ezabaketa guztiak egin behar dira.

Talde fiskaleko entitateen artean egindako eragiketak barruko eragiketatzat joko dira, baldin eta zergaldi horretan entitate biak taldeko kideak badira eta zerga-baterakuntzaren araubidea aplikatzen bada.

2. Barruko eragiketen ondoriozko emaitza positibo zein negatiboen ezabaketak emaitza horiek talde fiskaleko entitateen zerga-oinarri indibidualean daudenean egingo dira.
3. Sozietateen zerga-oinarri indibidualetan sartutako dibidenduetatik ez dira ezabatuko foru arau honetako 33.3 artikuluan xedatutakoa aplikatu zaienak.

### **91. artikulua. Eransketak.**

1. Ezabatutako emaitzak talde fiskalaren zerga-oinarriari erantsiko zaizkio hirugarrenen aurrean egiten direnean.
2. Entitate batek barruko eragiketa batean parte hartu badu eta, ostean, talde fiskaleko partaide izateari uzten badio, eragiketa horretan ezabatu zen emaitza entitatea taldetik banandu zen zergaldiaren aurreko zergaldian talde fiskalari zegokion zerga-oinarriari erantsi beharko zaio.
3. Talde fiskaleko entitateen partaidetzaren balio-zuzenketa dela-eta egindako ezabaketarekin, berriz, eransketa egin beharko da entitateok taldetik irteten direnean eta balio-zuzenketa eragin zuen galerari dagokion zerga-oinarri negatiboaren konpentsazio-eskubidea onartzen dutenean. Partaidetutako entitatea talde fiskaleko parte izan ez den zergaldietan egindako balio-zuzenketen itzulketak direla-eta ez da eransketarik egingo.

### **92. artikulua. Zerga-oinarri negatiboen konpentsazioa.**

1. Talde fiskalaren zerga-oinarria zehazteko aplikatu beharreko arauak jarraituz zerga-oinarri negatiboa ateratzen bada, haren zenbatekoa foru arau honetako 55. artikuluan ezarritako moduan konpentsatu ahal izango da talde fiskalaren zerga-oinarri positiboekin.
2. Entitate bat talde fiskalean sartzean entitate horrek konpentsatu gabe dituen zerga-oinarri negatiboak talde fiskalaren zergaoinarriaren konpentsatu ahal izango dira, muga honekin: entitatearen zerga-oinarri indibiduala.

### **93. artikulua. Aparteko mozkinak berrinbertitzea.**

1. Talde fiskaleko entitateek aparteko mozkinak berrinbertitu ditzakete, foru arau honetako 36. artikuluan aipatzen den bezala, eta berrinbertsioa egin dezake bai aparteko mozkin lortu zuen entitateak, bai talde fiskaleko beste entitate batek. Berrinbertsioa talde fiskaleko beste entitate bati eskuratutako elementu batean gauzatu ahal izango da, baldin eta elementu hori berria bada.
2. Ezin izango da aparteko mozkinen berrinbertsioari buruz ezarritakoa aplikatu talde fiskaleko entitateen artean egindako eskualdaketak badira.

Hala ere, eragiketa horien emaitza talde fiskalaren zerga-oinarrian sartu behar izanez gero, taldeak foru arau honetako 36. artikuluan xedatutakoa aplikatu dezake, bertan ezarritako guztia betetzen badu.

### **94. artikulua. Zergaldia.**

1. Talde fiskalaren zergaldia entitate nagusiaren zergaldi bera izango da.

Foru arau honetako 85. artikuluko 1. zenbakiko bigarren lerroaldean ezarritakoaren arabera eraturako talde fiskal baten kasuan, bat etorriko dira taldeari dagokion zergaldia eta aurreko ekitaldian talde fiskalean eragiketa bolumen handiena izan duen entitatearena.

2. Talde fiskaleko gainerako entitateetako batek tributazio indibiduala arautzen duten arauen arabera amaitzen badu zergaldi bat, amaiera horrek ez du talde fiskalaren amaiera baldintzatuko.

### **95. artikulua. Talde fiskalaren kuota osoa.**

Talde fiskalaren likidazio-oinarriari entitate nagusiaren kargatasa aplikatuz ateratzen den zenbatekoa izango da talde fiskalaren kuota osoa.

Foru arau honetako 85. artikuluko 1. zenbakiko bigarren lerroaldean ezarritakoaren arabera eraturako talde fiskal baten kasuan, bat etorriko dira taldeari aplikatu beharreko karga-tasa eta aurreko ekitaldian talde fiskalean eragiketa bolumen handiena izan duen entitatearena.

### **96. artikulua. Talde fiskalaren kuota osoan aplikatu daitezkeen kenkariak.**

1. Talde fiskalaren kuota osoan foru arau honetan ezarritako kenkarien zenbatekoa gutxitu daiteke.

Talde fiskal osoak bete behar ditu kenkariok aplikatzeko betekizunak.

2. Entitate batek talde fiskal batean sartzean aplikatu gabe dituen kenkariak talde fiskalaren kuota osoari kendu ahal izango zaizkio, entitateak tributazio indibidualerako araubidean izango lukeen muga berarekin.

### **97. artikulua. Informazioa emateko betebeharra.**

1. Zergari dagokionez, talde fiskalaren ordezkaria den entitateak balantzea, galera-irabazien kontua, ondare garbiak ekitaldian izandako aldaketak islatzen dituen egoera-orrria eta diru-fluxu bateratuen egoera-orrria prestatu behar ditu; horretarako, integrazio globalaren metodoa aplikatuko die talde fiskala osatzen duten entitate guztiei.
2. Egoera-orrri bateratuak talde fiskaleko entitate nagusiaren urteko kontuak ixten den egun eta epe berari buruzkoak izan behar dira, eta talde fiskaleko gainerako entitateek, berriz, entitate nagusiak bere ekitaldia ixten duen egunean bertan itxi beharko dute haien ekitaldi soziala ere.

Foru arau honetako 85. artikuluko 1. zenbakiko bigarren lerroaldean ezarritakoaren arabera eratutako talde fiskal baten kasuan, kontuan hartu beharreko itxiera data eta epea aurreko ekitaldian talde fiskalean eragiketa bolumen handiena izan duen entitateari dagozkion itxiera data eta epea izango dira.

3. Lehenengo zenbakian aipatutako dokumentuei honako informazio hau erantsi beharko zaie:
  - a) Eransketak egin gabe dituzten aurreko zergaldietako ezabaketak.
  - b) Zergaldian zehar egindako ezabaketak; haien jatorria eta zenbatekoa behar bezala justifikatu behar dira.
  - c) Zergaldian zehar egindako eransketak; haien jatorria eta zenbatekoa ere behar bezala justifikatu behar dira.
  - d) Talde fiskalaren zerga-oinarria zehazteko eta artikuluko 1. zenbakiko agiriak prestatzeko egindako ezabaketen eta eransketen artean egon daitezkeen diferentziak, behar bezala azalduta.

#### **98. artikulua. Zerga-baterakuntzaren araubidea galtzea dakarten arrazoiak.**

1. Arrazoi hauengatik galduko da zerga-baterakuntzaren araubidea:
  - a) Talde fiskaleko entitatearen batean Zergei buruzko Foru Arauan xedatutakoaren arabera zeharkako zenbatespenaren metodoa aplikatzea dakarten inguruabarretako bat edo batzuk gertatzea.
  - b) Informazioa emateko betebeharrak —aurreko artikuluko 1. zenbakian azaldutakoak— ez betetzea.
2. Zerga-baterakuntzaren araubidea galtzeak aurreko zenbakian azaldutako arrazoietakoa bat edo batzuk gertatzen diren zergaldian bertan izango ditu ondorioak, eta talde fiskaleko entitateek araubide indibidualean tributatu beharko dute zergaldi horretan.

#### **99. artikulua. Zerga-baterakuntzako araubidea galtzeak eta talde fiskalaren azkentzeak dituen ondorioak.**

1. Baldin eta, zerga-baterakuntzaren araubidea galtzen den zergaldian edo talde fiskala azkentzen den zergaldian, dagokien kenkaria egin gabeko edo zenbatu gabeko finantza-gastuak badaude, eransketa egin gabeko ezabaketak badaude, edo foru arau honetako 51. artikuluko 4. zenbakian ezarritakoaren arabera zerga-oinarrian sartzeko dauden zuzenketak badaude, edo talde fiskalaren zerga-oinarri negatiboak edo kuotan konpentsatu gabeko kenkariak badaude, era honetan jardungo da: Baldin eta, zerga-baterakuntzaren araubidea galtzen den zergaldian edo talde fiskala azkentzen den zergaldian, dagokien kenkaria egin gabeko edo zenbatu gabeko finantza-gastuak badaude, eransketa egin gabeko ezabaketak badaude, edo foru arau honetako 51. artikuluko 4. zenbakian ezarritakoaren arabera zerga-oinarrian sartzeko dauden zuzenketak badaude, edo talde fiskalaren zerga-oinarri negatiboak edo kuotan konpentsatu gabeko kenkariak badaude, era honetan jardungo da:
  - a) Eransketa egin gabeko ezabaketak zerga-baterakuntzaren araubidea aplikatzen den azken zergaldian talde fiskalari dagokion zerga-oinarrian sartuko dira.

Aurrekoa ez da aplikatuko entitate nagusia, berehala, beste talde fiskal baten entitate filial bihurtzen bada, ez eta foru arau honetako VI. tituluko X. kapituluaren ezarritako araubide bereziaren arabera bat-egite prozesu batean beste talde bateko entitate batek irensten badu ere. Batera zein bestera, entitate horren filial guztiak beste taldean sartuko dira. Ezabatutako emaitzak beste talde fiskalaren zerga-oinarriari erantsiko zaizkio, foru arau honetako 91. artikuluan ezarritakoarekin bat etorriz.

Foru arau honetako 85. artikuluko 1. zenbakiko bigarren lerroaldean ezarritako baldintzetan eraturako talde fiskalen kasuan ere arau berberak aplikatuko dira, taldea osatzen duten entitateak beste talde fiskal baten filial bihurtzen badira.

Honen aurreko lerroalde bietan ezartzen dena aplikatzeko, nahitaezkoa izango da talde fiskalak —aurreko inguruabar horien ondorioz eratuak— zerga-baterakuntzaren araubidean tributatzea aurreko taldeak azken aldiz zerga-baterakuntzaren araubidea aplikatu zuen zergaldiaren osteko zergaldiko lehen egunetik.

- b) Araubidea galdu edo azkentzen den zergaldian talde fiskala osatzen duten entitateek eskuratuko dute eskubidea talde fiskalak kentzeko zeuzkan finantza-gastu garbiak — foru arau honetako 25.bis artikuluan aipatzen direnak— kentzeko, foru arau honetako 25.bis artikuluko 2. zenbakian aipatzen den diferentzia egozteko, bai eta foru arau honetako 51. artikuluko 4. zenbakian ezarritakoa aplikatuz zerga-oinarrian sartu gabe dauden emaitzaren aplikazioaren inguruko zuzenketak egiteko ere; eta entitate horiek eskuratuko dute, gainera, talde fiskalak konpentsatu gabe zeuzkan zerga-oinarri negatiboak konpentsatzeko eskubidea; aurreko hori guztia entitate bakoitzak zerga-oinarria osatzen lagundu zuen neurrian egingo da.

Era berean, zerga-oinarrian sartu behar dituzte talde fiskalak emaitzaren aplikazioaren inguruan egindako zuzenketei dagozkien zenbatekoak (foru arau honetako 51. artikuluko 3. zenbakian, 52. artikuluko 2. eta 3. zenbakietan eta 53. artikuluko 3. eta 4. zenbakietan aipatzen dira zuzenketok), entitate bakoitzak zuzenketa horiek egiten lagundu zuen neurrian.

Zerga-oinarri negatiboaren konpentsazioa tributazio-araubide indibidualean zehaztutako zerga-oinarri positiboekin egingo da, foru arau honetako 55. artikuluko 1. zenbakian ezarritako epea amaitzeko falta diren zergaldietan, talde fiskalak zerga-oinarri negatiboak zehaztu zituen azken zergaldi edo zergaldietatik aurrera zenbatuta.

Aurreko a) letrako bigarren edo hirugarren lerroaldeetan ezarritakoa aplikatzekoa den kasuetan, foru arau honen 89.bis artikuluko 2. zenbakian eta 92. artikuluko 2. zenbakian ezartzen diren arauak aplikatzerakoan sozietate nagusi izateari utzi dion sozietatea buru zen talde fiskaleko sozietate guzti-guztiak hartuko dira kontuan, edo, foru arau honetako 85. artikuluko 1. zenbakiko bigarren lerroaldean ezarritakoaren arabera eraturako talde fiskalen kasuan, taldea osatzen zuten entitate guztiak hartuko dira kontuan.

- c) Araubidea galtzen edo azkentzen den zergaldian talde fiskalean dauden entitateek talde fiskalak aplikatu gabe dituen kuota-kenkariak konpentsatzeko eskubidea eskuratuko dute, entitate bakoitzak kenkariok osatzen lagundu zuen neurrian.

Kompentsazioa tributazio-araubide indibidualean zehaztutako kuota osoetan edo likidoetan egingo da, aplikatu gabeko kenkariak egiteko foru arau honetan ezartzen den epea amaitzeko falta diren zergaldietan, kendu beharreko zenbatekoak zehaztu ziren azken zergaldi edo zergaldietatik aurrera zenbatuta.

Aurreko a) letrako bigarren edo hirugarren lerroaldeetan ezarritakoa aplikatzekoa den kasuetan, foru arau honetako 96. artikuluko 2. zenbakian ezartzen den araua aplikatzerakoan sozietate nagusi izateari utzi dion sozietatea buru zen talde fiskaleko sozietate guztiguztiak hartuko dira kontuan, edo, foru arau honetako 85. artikuluko 1. zenbakiko bigarren lerroaldean ezarritakoaren arabera eraturako talde fiskalen kasuan, taldea osatzen zuten entitate guztiak hartuko dira kontuan.

- 2. Talde fiskaleko entitate bat edo batzuk taldetik irteten diren bakoitzean aurreko zenbakian xedatzen dena aplikatuko da.

Talde fiskaleko entitate nagusiak nagusi izateari uzten badio eta haren filialetako bat, berehala, beste talde fiskal bateko entitate nagusi bihurtzen bada eta aurreko taldeko kide guztiak talde berriko kide ere bihurtzen badira, artikuluko honetako aurreko zenbakiko a)

letrako bigarren, hirugarren eta laugarren leerroaldeetan, b) letrako laugarren leerroaldean eta c) letrako hirugarren leerroaldean ezarritako arauak aplikatu beharko dira. Aurreko talde fiskal horren entitate filial guztiak talde fiskal berri batean sartzen direnean ere aplikatuko dira arau horiek, talde fiskal berria foru arau honetako 85. artikuluko 1. zenbakiko bigarren leerroaldean ezarritakoaren arabera eratu bada.

Araubide bera aplikatuko da foru arau honetako 85. artikuluko 1. zenbakiko bigarren leerroaldean ezarritakoaren arabera eraturako talde fiskal batean talde horretako entitateetako bat entitate nagusi bihurtzen bada, arestian azaldutako baldintzetan.

Honen aurreko leerroalde bietan ezartzen dena aplikatzeko, nahitaezkoa izango da talde fiskalak —aurreko inguruabar horien ondorioz eratuak— zerga-baterakuntzaren araubidean tributatzea aurreko taldeak azken aldiz zerga-baterakuntzaren araubidea aplikatu zuen zergaldiaren osteko zergaldiko lehen egunetik.

#### **100. artikulua. Talde fiskalaren aitortpena eta autolikidazioa.**

1. Talde fiskalaren ordezkaria den entitateak, talde fiskalaren aitortpena aurkezten duen aldi berean, taldeari dagokion zerga-zorra likidatu beharko du eta Ogasun eta Finantzen foru diputatuak zehazten duen leku, modu eta epeetan ordaindu beharko du.
2. Talde fiskalaren ordezkaria den entitatearen tributazio-araubide indibidualerako aitortpenari dagokion epearen barruan aurkeztu beharko da talde fiskalaren aitortpena.
3. Talde fiskala azkentzen bada, zerga-baterakuntzaren araubidea galtzen bada edo sozietateren bat talde fiskalek irteten bada egin beharko diren aitortpen osagarriak egutegiko aurkezteko hogeita bost egun natural daude; epe hori, dena dela, azkentzea, galera edo banatzea eragin zuten arrazoiak eman ziren egunetik sei hilabete igarotakoan hasiko da.

### **VII. KAPITULUA**

#### **HONAKO HAUEN ARAUBIDE BEREZIA: BAT-EGITEAK, ZATIKETAK, AKTIBOEN EKARPENAK, BALORE TRUKEAK, AKTIBO ETA PASIBO OSOAREN LAGAPENAK, ETA EUROPAKO SOZIEKATE BATEN EDO KOOPERATIBA-SOZIEKATE BATEN EGOITZA EUROPAR BATASUNEKO ESTATU KIDE BATETIK BESTE BATERA ALDATZEA**

#### **101. artikulua. Definizioak.**

1. Eragiketa hau hartuko da bat-egitetzat:
  - a) Entitate batek edo batzuek, likidaziorik gabe desegiteagatik eta desegiten diren momentuan bertan, aurretik dagoen beste entitate bati eskualdatzen dizkiote, blokean, sozietate horien ondareak; horretarako, beste entitatearen kapital soziala ordezkatzeko duten baloreak eta, hala badagokio, diru-konpentsazio bat esleituko diote entitateok beren bazkideei. Konpentsazio horren zenbatekoa ezin da balio nominalaren %10etik gorakoa izan, edo, balio nominalik ez badago, baloreon nominalari baliokidea den beste balio bat, kontabilitatetik ateratakoa.
  - b) Entitate bik edo gehiagok, likidaziorik gabe desegiteagatik eta desegiten diren momentuan bertan, entitate berri bati eskualdatzen dizkiote, blokean, sozietate horien ondare osoak; horretarako, beste entitatearen kapital soziala ordezkatzeko duten baloreak eta, hala badagokio, diru-konpentsazio bat esleituko diote entitateok beren bazkideei. Konpentsazio horren zenbatekoa ezin da balio nominalaren %10etik gorakoa izan, edo, balio nominalik ez badago, baloreon nominalari baliokidea den beste balio bat, kontabilitatetik ateratakoa.
  - c) Entitate batek, likidaziorik gabe desegiteagatik eta desegiten den momentuan bertan, bere ondare sozial osoa eskualdatzen dio bere kapital soziala ordezkatzeko duten balore guztien titularra den entitateari.

## 2.

1. Eragiketa hau zatiketatzat hartuko da:
  - a) Entitate batek, likidaziorik gabe desegiteagatik, zati batean edo gehiagotan banatzen du bere ondare sozial osoa eta blokean eskualdatzen die aurretik dauden edo berriak diren entitate biri edo gehiagori; horretarako, entitate eskuratzailleen kapital soziala ordezkatzan duten baloreak eta, hala badagokio, diru-konpentsazio bat esleituko dizkio entitate horrek bere bazkideei, arau proportzional bat jarraituz. Konpentsazio horren zenbatekoa ezin da balio nominalaren %10etik gorakoa izan, edo, balio nominalik ez badago, baloreon nominalari baliokidea den beste balio bat, kontabilitatetik ateratakoa.
  - b) Entitate batek jarduera-adarrak osatzen dituen bere ondare sozialaren zati bat edo batzuk bereizten ditu eta blokean eskualdatzen die aurretik dauden edo berriak diren entitate biri edo gehiagori, baina entitate eskualdatzaileak, gutxienez, jarduera-adar bat gordeko du beretzat. Eskualdatzaileak, horren truke, azken sozietate horien kapital soziala ordezkatzan duten baloreak jasoko ditu; baloreok entitatearen bazkideei esleitu behar dizkie, bakoitzaren partaidetzaren arabera, eta horretarako behar den beste murriztuko ditu kapital soziala eta erreserbak eta, hala badagokio, aurreko letran ezartzen den bezalako diru-konpentsazio bat ere esleituko beharko die.
  - c) Entitate batek bere ondare sozialaren zati bat bereizten du, beste entitate batzuen kapital sozialean gehiengoa ematen dioten kapital-partaidetzak osatua, eta bere ondarean, gutxienez, beste entitate bat edo batzuen kapitalean antzeko ezaugarriak dituzten partaidetzak edo jarduera-adar bat mantentzen ditu. Bereizitakoa beste entitate bati, sortu berri bati edo aurretik dagoen bati, eskualdatzen dio, eta trukean entitate eskuratzaillearen kapitala ordezkatzan duten baloreak jasotzen ditu; baloreok entitatearen bazkideei esleitu behar dizkie, bakoitzaren partaidetzaren arabera, eta horretarako behar den beste beste murriztuko ditu kapital soziala eta erreserbak eta, hala badagokio, aurreko a) letran ezartzen den bezalako diru-konpentsazio bat ere esleituko beharko die.
2. Entitate eskuratzaille bi edo gehiago badaude, zatitzen den entitateko bazkideei entitate eskuratzailleetako baten kapitala ordezkatzan duten baloreak zatitzen den entitatean zuten proportzioan baino beste batean esleitzen bazaizkie beharrezkoa izango da entitate horiek eskuratutako ondareak jarduera-adarrak izatea.
3. Jarduera-adarren diruzkoa ez den ekarpentzat joko da entitate batek egindako eragiketa hau: desegin gabeko entitate batek, ekarpen gisa, aurretik dagoen edo berria den beste entitate bati ematen dizkio jarduera-adar bat edo guztiak, eta horren truke entitate eskuratzaillearen kapital soziala ordezkatzan duten baloreak jasotzen ditu.
4. Hau hartuko da jarduera-adartzat: ekonomia-ustiapen bat zehazten duen ekonomia-unitate autonomoa eratzeko gai diren ondare-osagaien multzoa, hau da, berez funtzionatzeko gai den multzo bat. Sozietate eskuratzaileri esleitu ahal zaizkio eskualdatzen diren osagaien antolaketarako edo funtzionamendurako hartutako zorrak.
5. Entitate batek egiten duen eragiketa bat kapital soziala ordezkatzan duten baloreen truketzat joko da entitateak honako eragiketa hauetako bat egiten badu: beste entitate bateko boto-eskubideen gehiengoa lortzeko bidea emango dion beste entitate horretako kapital sozialeko partaidetza eskuratzen badu; edo, dagoeneko gehiengoa badu, partaidetza handiagoa eskuratzen badu, bazkideei, beren baloreen truke, lehenengo entitatearen kapital soziala ordezkatzan duten beste balore batzuk esleituz, eta, hala badagokio, diru-konpentsazio bat emanez. Konpentsazio horren zenbatekoa ezin da balio nominalaren %10etik gorakoa izan, edo, balio nominalik ez badago, baloreon nominalari baliokidea den beste balio bat, kontabilitatetik ateratakoa.

## 102. artikulua. Eskualdaketatik eratorritako errenten araubidea.

1. Aurreko artikuluan aipatutako eragiketetatik datozen errentak ez dira zerga-oinarrian sartuko honelako errentak badira:

- a) Espainian kokatutako ondasunak eta eskubideak eskualdatuz agerian jartzen diren errentak.

Entitate eskuratzailleak egoitza atzerrian duenean, zerga-oinarritik kanpo bakarrik utziko dira Espainiako lurraldean kokaturiko establezimendu iraunkor bati afektatutako elementuak eskualdatuz lortutako errentak.

Elementuok Espainiako lurraldetik kanpo transferitzen badira, transferentzia gertatzen den zergaldian, establezimendu iraunkorraren zerga-oinarrian sartuko beharko dira merkatuko balio normalaren eta aurreko artikuluan aipatzen den balioaren arteko diferentzia. Dena dela, bigarren balio horri gutxitu egingo zaizkio, hala badagokio, amortizazioen zenbatekoa eta kontabilitatean jaso diren beste balio-zuzenketa batzuen zenbatekoa, fiskalki kengarriak izan badira.

Espainiako lurraldean dagoen establezimendu iraunkor bati afektatutako elementuak Europar Batasuneko beste estatu kide batera lekualdatzen direnean, ordea, zergadunak aukera izango du geroratzeko, osorik edo zati batean, aurreko zenbakian xedatutakoaren aplikazioari dagokion kuotaren ordainketa, harik eta aipatutako ondare-elementuak hirugarren bati eskualdatu arte, edo Europar Batasunetik kanpo dagoen establezimendu iraunkor bati afektatu arte, edo entitatearen balantzean elementu horiei baja eman arte, baina betiere 41.2 artikuluan ezarritako baldintzak betetzen badira eta manu horretan ezarritakoarekin bat.

- b) Europar Batasunekoak ez diren estatuen lurraldeetako establezimendu iraunkorrek Espainiako lurraldean egoiliarren diren entitateei eskualdaketak egitearen ondorioz agerian jartzen diren errentak.
- c) Egoitza Espainiako lurraldean ez duten entitateen Espainiako establezimendu iraunkorrei eskualdaketak egitearen ondorioz agerian jartzen diren errentak.

Entitate eskuratzailleak egoitza atzerrian duenean, zerga-oinarritik kanpo bakarrik utziko dira Espainiako lurraldean kokaturiko establezimendu iraunkor bati afektatutako elementuak eskualdatuz lortutako errentak.

Elementuok Espainiako lurraldetik kanpo transferitzen badira, transferentzia gertatzen den ekitaldian, establezimendu iraunkorraren zerga-oinarrian sartuko beharko dira merkatuko balio normalaren eta aurreko artikuluan aipatzen den balioaren arteko diferentzia. Dena dela, bigarren balio horri gutxitu egingo zaizkio, hala badagokio, amortizazioen zenbatekoa eta kontabilitatean jaso diren beste balio-zuzenketa batzuen zenbatekoa, fiskalki kengarriak izan badira.

Espainiako lurraldean dagoen establezimendu iraunkor bati afektatutako elementuak Europar Batasuneko beste estatu kide batera lekualdatzen direnean, ordea, zergadunak aukera izango du geroratzeko, osorik edo zati batean, aurreko zenbakian xedatutakoaren aplikazioari dagokion kuotaren ordainketa, harik eta aipatutako ondare-elementuak hirugarren bati eskualdatu arte, edo Europar Batasunetik kanpo dagoen establezimendu iraunkor bati afektatu arte, edo entitatearen balantzean elementu horiei baja eman arte, baina betiere 41.2 artikuluan ezarritako baldintzak betetzen badira eta manu horretan ezarritakoarekin bat.

- d) Espainiako lurraldean ez-egoiliar diren entitateek Espainiako lurraldean egoiliar diren entitateen partaidetzak beren herrialde edo lurralde bereko entitateei edo Europar Batasuneko lurraldean egoiliar diren entitateei eskualdatzean agerian jartzen diren errentak, baldin eta, azken kasu horretan, entitate eskualdatzailleak zein entitate eskuratzailleak Kontseiluaren 2009ko urriaren 19ko 2009/133/EE Zuzentarauko I.



eranskinen A zatian zehaztutako formetako bat badute, Zuzentarauko I. eranskinen B zatian aipatzen diren tributueto baten kargapean badaude eta ez badaude salbuetsita (zuzentarau horretan zerga- araubide bateratua ezarri zen Batasunen estatu ezberdinetako sozietateen arteko bat-egite, zatiketa, zatiketa partzial, aktibo-ekarpen eta akzio-trukeetarako eta Europako sozietate batek edo Europako kooperatiba-sozietate batek sozietatearen egoitza Europar Batasunen estatu kide batetik beste batera aldatzen duenerako).

- e) Egoitza Espainian duten entitateek Europar Batasunen estatu kideen lurraldean kokatuta dauden establezimendu iraunkorrek egoitza estatu horietan duten entitateei eskualdatzean agerian jartzen diren errentak, baldin eta eskualdaketa horiek Kontseiluaren 2009ko urriaren 19ko 2009/133/EE Zuzentarauko I. eranskinen A zatian zehaztutako formetako bat badute, Zuzentarauko I. eranskinen B zatian aipatzen diren tributueto baten kargapean badaude eta ez badaude salbuetsita (zuzentarau horretan zerga-araubide bateratua ezarri zen Batasunen estatu ezberdinetako sozietateen arteko bat-egite, zatiketa, zatiketa partzial, aktibo-ekarpen eta akzio-trukeetarako eta Europako sozietate batek edo Europako kooperatiba- sozietate batek sozietatearen egoitza Europar Batasunen estatu kide batetik beste batera aldatzen duenerako).

Aurreko a), b) eta c) letretan aipatutako eragiketetatik datozen errentak ez dira zerga-oinarritik kanpo utziko, baldin eta entitate eskuratzailerak zerga honetatik salbuetsita badago edo errenta-esleipenaren araubidean badago.

Zerga-oinarritik kanpo utziko dira zenbaki honetan aipatzen diren eragiketetan sortzen diren errentak, nahiz eta entitate eskuratzailerak foru arau honetako 56. artikuluko 1. zenbakian ezarritakoa baino beste karga-tasa bat jasan edo zerga-araubide berezia batean egon. Entitate eskuratzailerari karga-tasa edo zerga-araubide berezi bat aplikatzen bazaio, eskualdatzailerarena baino beste bat, eragiketa egiten den unean dauden ondare-elementuak eskualdatuz lortzen den errenta, eragiketa horren ondoren gauzatutakoa, eskualdatutako elementuaren ukantza-denbora osoan zehar modu linealean lortutakotzat joko da, kontrakoaren frogarik ezean. Eragiketa egin den unera arte sortu den errenta horren zatia entitate eskualdatzailerak izango litzuzkeen karga-tasa eta zerga-araubidea aplikatuko zaizkio.

2. Nahi izanez gero uko egin dakioke aurreko zenbakian ezarritako araubideari, eta, horrenbestez, zerga-oinarrian sartuko dira ondare-elementu guztiak edo haien parte bat eskualdatzearen ondoriozko errentak.
3. Edozein modutan ere, nazioarteko itsas nabigazioan eta aireko nabigazioan diharduten entitateetan agerian jartzen diren errentak itsasontziak edo aireontziak edo ustiapenari afektatutako ondasun higigarriak eskualdatzearen ondoriozkoak badira, eta entitate eskuratzaileraren ez den egoiliarra Espainiako lurraldean, errentok zerga-oinarrian sartuko dira.

### **103. artikulua. Eskuratutako ondasunen balioespen fiskala.**

1. Aurreko artikuluan ezarritako araubidea aplikatu zaien eragiketetatik eratorritako eskualdaketen bidez eskuratutako ondasun eta eskubideei, zergari dagokionez, eragiketa burutu aurretik entitate eskualdatzaileran zuten balio bera emango zaie, eta entitate eskualdatzaileraren eskuraketa-eguna ere mantenduko da, foru arau honetako 40.9 artikuluan xedatutakoa aplikatzeko. Balio horietan, eragiketa dela-eta benetan tributatu duten errenten zenbatekoaren besteko zuzenketa egin beharko da.
2. Aurreko artikuluan aurreikusitako araubidea aplikatzekoa ez den kasuetan, alderdien artean hitzartutako balioa hartuko da, eta merkatuko balio normala izango da muga.

#### **104. artikulua. Ekarpeneren kontraprestazio gisa jasotako akzio edo partaidetzen balioespen fiskala.**

Ekarpenera gisa jardueraren adar bat ematen den kasuetan jasotako akzio edo partaidetzei, zergari dagokionez, ekonomia-unitate autonomoaren balioa emango zaie, eta balio horri, beharrezkoa bada, eragiketa dela-eta sozietate eskualdatzailearen zerga-oinarrian sartu diren errenten zenbatekoaren besteko zuzenketa egingo zaio.

#### **105. artikulua. Balore-trukearen zerga-araubidea.**

1. Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren edo zerga honen zerga-oinarrian ez dira sartuko balore-trukearen ondorioz agerian jartzen diren errentak, baldin eta honako betekizun hauek betetzen badira:

a) Balore-trukea egiten duten bazkideak Espainiako egoiliarra izatea edo Europar Batasuneko beste estatu kide batekoak edo beste edozein estatutakoak, baldin eta, azken kasu horretan, jasotako baloreak egoitza Espainian duen entitate baten kapital soziala ordezkatzeko badute.

Bazkidea errenta-esleipeneraren araubidean dagoen entitate bat bada, balore-trukearen ondorioz sortzen den errenta ez da sartu behar entitate horren bazkide, jaraunse, erkide edo partaide diren zerga-oinarrian, baldintza hauek betez gero: eragiketa horri aplikatzeko bazein kapitulu honetan ezarritako zerga-araubidea edo eragiketa hori Kontseiluaren 2009ko urriaren 19ko 2009/133/CE Zuzentarauaren itzalpean egin bada, eta bazkideak jasotako baloreek zergari dagokionez duten balioa trukaturako balio bera bada (zuzentarau horretan zerga-araubide bateratua ezarri zen Batasuneko estatu ezberdinetako sozietateen arteko bat-egite, zatiketa, zatiketa partzial, aktibo-ekarpenera edo akzio-trukeetarako edo Europako sozietate batek edo Europako kooperatiba-sozietate batek sozietatearen egoitza Europar Batasuneko estatu kide batetik beste batera aldatzen duenerako).

b) Baloreak eskuratzen dituen entitatea Espainiako egoiliarra izatea edo Kontseiluaren 2009ko urriaren 19ko 2009/133/CE Zuzentarauaren aplikazio-eremuan egotea (zuzentarau horretan zerga-araubide bateratua ezarri zen Batasuneko estatu ezberdinetako sozietateen arteko bat-egite, zatiketa, zatiketa partzial, aktibo-ekarpenera edo akzio-trukeetarako edo Europako sozietate batek edo Europako kooperatiba-sozietate batek sozietatearen egoitza Europar Batasuneko estatu kide batetik beste batera aldatzen duenerako).

2. Balore-trukea egin duen entitateak jaso dituen baloreei ekarpenera egin duten bazkideen ondorean zuten balioa emango zaie, zerga honen edo Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren arauaren arabera. Ez da horrela egingo merkatuko balio normala txikiagoa bada; izan ere, horrelakoetan, azken balio hori emango zaie.

Bazkideek sortutako errentak ez badaude kargapean Espainian, alderdien artean hitzartutako balioa hartuko da, eta merkatuko balio normala izango da muga.

Bazkidea errenta-esleipeneraren araubidean dagoen entitate bat bada, balore-trukearen ondorioz sortzen den errenta ez da sartu behar bazkide horren bazkide, jaraunse, erkide edo partaide diren zerga-oinarrian, baldintza hauek betez gero: eragiketa horri aplikatzeko bazein kapitulu honetan ezarritako zerga-araubidea edo eragiketa hori Kontseiluaren 2009ko urriaren 19ko 2009/133/CE Zuzentarauaren itzalpean egin bada, eta bazkideak jasotako baloreek zergari dagokionez duten balioa trukaturako balio bera bada (zuzentarau horretan zerga-araubide bateratua ezarri zen Batasuneko estatu ezberdinetako sozietateen arteko bat-egite, zatiketa, zatiketa partzial, aktibo-ekarpenera edo akzio-trukeetarako edo Europako sozietate batek edo Europako kooperatiba-sozietate batek sozietatearen egoitza Europar Batasuneko estatu kide batetik beste batera aldatzen duenerako).

3. Bazkideek jasotako baloreei, zergari dagokionez, emandako baloreen balio bera emango zaie, zerga honen edo, hala badagokio, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren arauekin bat. Balioespen hori gehitu edo murriztu egingo da: jaso edo emandako diru-konpentsazio osagarriaren zenbatekoa gehitu edo murriztuko da.

Jasotako baloreek emandakoen eskuraketa-data gordeko dute.

4. Bazkideak Espainiako egoiliar izateari uzten badio, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren edo zerga honen zerga-oinarrian sartuko da, inguruabar hori gertatu den zergaldian, akzio edo partaidetzen merkatuko balore normalaren eta aurreko zenbakian aipatzen den balioaren arteko diferentzia. Bigarren balio horri, hala badagokio, fiskalki kengarriak izan diren balio-narriaduragatiko galeren zenbatekoari dagokion zuzenketa egingo zaio.

Errenta horri dagokion zerga-zorren zatiaren ordainketa geroratu egin daiteke, foru arau honetako 41.2 artikuluan ezarritakoarekin bat etorritik eta bertan ezarritako baldintzak betetz gero, baloreak eskualdatzen diren zergaldira arte.

5. Erregelamendu bidez paradisu fiskaltzat jotzen diren lurralde edo lurraldeetan helbideratutako edo finkatutako entitateek esku hartzen duten eragiketetatik lortutako errentak edo haien bitartez lortutakoak Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren edo zerga honen zerga-oinarrian sartuko dira.
6. Artikulu honetako 1. zenbakian ezarritako guztia betetzen ez duten balore-trukeek ezingo dute kapitulu honetan ezarritako araubide aplikatu.

#### **106. artikulua. Bazkideen tributazioa bat-egite, xurgapen eta erabateko zein zatikako zatiketa eragiketetan.**

1. Entitate eskuratzailerak entitate eskualdatzailearen bazkideei baloreak esleituz sortzen diren errentak ez dira sartu behar zerga-oinarrian, baldin eta bazkideon egoitza Espainiako lurraldean, edo Europar Batasuneko estatu kide batean, edo beste edozein estatutan badago; azken kasu horretan, dena dela, baloreek egoitza Espainian duen entitate baten kapital soziala ordezkatu behar dute.

Bazkidea errenta-esleipenaren araubidean dagoen entitate bat bada, balio-esleipenaren ondorioz sortzen den errenta ez da sartu behar entitatearen bazkide, jaraunslere, erkide edo partaideen zerga-oinarrian, baldintza hauek betetz gero: eragiketa horri aplikatzekoa bazaio kapitulu honetan ezarritako zerga-araubidea edo eragiketa hori Kontseiluaren 2009ko urriaren 19ko 2009/133/CE Zuzentarauaren itzalpean egin bada, eta bazkideak jasotako baloreek zergari dagokionez duten balioa trukaturatutako balio bera bada (zuzentaru horretan zerga-araubide bateratua ezarri zen Batasuneko estatu ezberdinetako sozietateen arteko bat-egite, zatiketa, zatiketa partzial, aktibo-ekarpen eta akzio-trukeetarako eta Europako sozietate batek edo Europako kooperatiba-sozietate batek sozietatearen egoitza Europar Batasuneko estatu kide batetik beste batera aldatzen duenerako).

2. Bat-egite, xurgapen eta erabateko zein zatikako zatiketa eragiketen bidez jasotako baloreei, zergari dagokionez, emandako baloreen balio bera emango zaie, zerga honen edo, hala badagokio, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren arauekin bat. Balioespen hori gehitu edo murriztu egingo da: jaso edo emandako diru-konpentsazio osagarriaren zenbatekoa gehitu edo murriztuko da. Jasotako baloreek emandakoen eskuraketa-data gordeko dute.
3. Bazkideak Espainiako egoiliar izateari uzten badio, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren edo zerga honen zerga-oinarrian sartuko da, inguruabar hori gertatu den zergaldian, akzio edo partaidetzen merkatuko balore normalaren eta aurreko zenbakian aipatzen den balioaren arteko diferentzia. Bigarren balio horri, hala badagokio, fiskalki kengarriak izan diren balio-narriaduragatiko galeren zenbatekoari dagokion zuzenketa egingo zaio.

Errenta horri dagokion zerga-zorren zatiaren ordainketa geroratu egin daiteke, foru arau honetako 41.2 artikuluan ezarritakoarekin bat etorritik eta bertan ezarritako baldintzak betez gero, baloreak eskualdatzen diren zergaldira arte.

4. Erregelamendu bidez paradisu fiskaltzat jotzen diren lurralde edo lurraldeetan helbideratutako edo finkatutako entitateek esku hartzen duten eragiketetatik lortutako errentak edo haien bitartez lortutakoak Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren edo zerga honen zerga-oinarrian sartuko dira.

#### **107. artikulua. Entitate eskualdatzailearen eta entitate eskuratzzailearen kapitaleko partaidetzak.**

1. Entitate eskuratzzaileak entitate eskualdatzailearen kapitalean %5eko partaidetza badu, gutxienez (edo %3koa, sozietate horrek antolatutako bigarren mailako merkatu batean kotizatzen badu), partaidetza deuseztatzeak sortzen duen errenta positiboa ez da sartu behar entitate eskuratzzailearen zerga-oinarrian, baldin eta entitate eskualdatzailearen erreserbekin bat badator; halaber ez da zerga-oinarrian sartu behar modu berean agerian jartzen den errenta negatiboa.

Horrelako kasuetan, foru arau honetako 60.4 artikuluan xedatutakoa inola ere ez zaie aplikatuko aurreko leerroaldean aipatutako erreserbei.

2. Partaidetzaren zenbatekoa aurreko zenbakian aipatutakoa baino txikiagoa denean, partaidetza hori deuseztatzeak ekarriko duen errenta hau da: proportzioan jasotako ondare-elementuen merkatuko balio normalaren arruntaren eta partaidetza horren kontabilitateko balioaren arteko diferentzia.
3. Eskuratutako ondasunak, zergari dagokionez, foru arau honetako 103. artikuluan ezarritakoaren arabera balioetsiko dira.

Hala ere, entitate eskuratzzaileak entitate eskualdatzailearen kapitalean %5eko partaidetza badu, gutxienez (edo %3koa, sozietate horrek antolatutako bigarren mailako merkatu batean kotizatzen badu), partaidetzak zerga-ondorioetarako duen eskuraketa-balioaren ondare garbiaren eta haren ondare garbiaren arteko diferentzia, zergari dagokionez, eskuratutako ondasunei eta eskubideei egotziko zaie; horretarako, Merkataritzako Kodeko 46. artikuluan eta hura garatu duten gainerako arauetan ezarritako integrazio-metodo orokorra aplikatuko da. Gainera, aurrean aipatutako balioespenaren arabera egotzi ez den ez den diferentziaren zatia fiskalki kengarria izango da, foru arau honetako 25.1 artikuluan ezarri den bezala. Salbuespena: kasu bietan, hau da: foru arau honetako 34. artikuluan xedatutakoa aplikatuta, aurreko beste entitate eskualdatzaile baten zerga-oinarrian sartu ez den diferentziaren zatia.

Orobat, jasotako ondasun-eskubideei egotziko zaie entitate eskualdatzailearen egoitzan sortutako ondasun-eskubideen balioak izandako aldaketen ondoriozko doikuntzekin bat datorren partaidetzak zerga-ondorioetarako duen eskuraketa-balioaren zatia, zati hori galera-irabazien kontuan egotzi ez zenez gero, ez zuen zerga-ondoriorik izan eta.

Aurreko bi leerroaldeetan xedatutakoa aplikatzeko, ezinbestekoa da entitate eskuratzzaile eta eskualdatzailea ez izatea sozietate-talde bereko kide, Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan ezartzen diren irizpideen arabera, kontuan hartu gabe non dagoen entitateon egoitza eta ea urteko kontu bateratuak egiteko betebeharra duten. Betekizun hori ez zaio aplikatuko pertsona edo entitate eskualdatzaileak partaidetza erosteko ordaindutako prezioari, baldin eta partaidetza hori saldu zioten pertsonak edo entitateak ez badaude, pertsona edo entitate eskualdatzaileari dagokionez, Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan jasotako kasuetako batean.

Aurreko leerroaldeko betekizuna betetzen ez denean, partaidetzak zerga-ondorioetarako duen eskuraketa-balioaren eta ondare partaidetuaren ondare garbiaren arteko diferentziaren kenkaria bakarrik egin daiteke baldin eta egiaztatzen bada erositako sozietatearen merkataritza-funtsaren balio galera itzulezin bati dagokiola.

4. Entitate eskualdatzaileak entitate eskuratzaillearen kapitalean parte hartzen duenean, ez dira haren zerga-oinarrian sartuko partaidetzaren eskualdaketa dela-eta agerian jartzen diren errentak, nahiz eta entitateak foru arau honetako 102.2 artikuluan ezarritako uko egiteko ahalmena erabili.

#### **108. artikulua. Zerga-eskubideetan eta -betebeharretan subrogatzea eta errentak egozte.**

1. Foru arau honetako 101. artikuluan aipatutako eragiketek titulu unibertsaleko ondorengotza dakartenean, entitate eskuratzailleari eskualdatuko zaizkio entitate eskualdatzailearen zerga-eskubide eta -betebeharrak, .

Entitate eskuratzailleak bere gain hartuko du entitate eskualdatzaileak edukitako zerga-onurak edukitzen jarraitzeko edo haiek sendotzeko beharrezkoak diren betekizunak betetzea.

2. Ondorengotza titulu unibertsalekoa ez denean, eskualdatutako ondasun eta eskubideei dagozkien zerga-eskubide eta betebe-harrei buruzkoa baino ez da izango eskualdaketa.

Entitate eskuratzailleak bere gain hartuko du entitate eskualdatzailearen zerga-pizgarrien ondoriozko betekizunak betetzea, eskualdatutako ondasun eta eskubideei buruzkoak diren heinean.

3. Entitate eskualdatzaileak konpentsatzeko dituen zerga-oinarri negatiboak entitate eskuratzailleak konpentsatu ahal izango ditu.

Entitate eskuratzaillea entitate eskuratzaillearen kapitaleko partaidea bada edo eskuratzaillea foru arau honetako 42. artikuluan ezarritako kasu batean badago eskualdatzailearekiko, kasu bi horietan, konpentsatu ahal den zerga-oinarri negatiboa txikitu egingo da, honela: diferentzia positiboaren zenbatekoa zati bazkideen ekarpenen balioa (edozein titulurengatik egindakoak, eta partaidetza horri edo entitate lotuek entitate eskualdatzailearen gainean dituzten partaidetzei dagozkienak) eta haien kontabilitateko-balioa.

Zerga-oinarri negatiboak ezin dira inoiz konpentsatu, baldin eta entitate eskualdatzaileak jasandako galerei badagozkie eta galerok ekarri badute entitate eskuratzailleak entitate eskualdatzailearen kapitalean duen partaidetza nahiz beste entitate batek entitate hartan duena narriatzea, foru arau honetako 42. artikuluan aipatzen den lotura-harremana dutenean.

4. Subrogazioak foru arauen edota Espainiako legeen babesean sortutako eskubide eta betebeharrei baino ez dagozkie.
5. Foru arau honetako 101. artikuluan aipatutako eragiketak direla-eta azkendutako entitateek burututako jardueren errentak merkataritzako arauetan ezarritakoaren arabera egotziko dira.

#### **109. artikulua. Establezimendu iraunkorren galerak.**

Establezimendu iraunkor baten eskualdaketa foru arau honetako 102.1.d) artikuluan ezarritako araubidea aplikatu behar bazaio, foru arau hau aplikatu behar zaion entitate eskualdatzailearen zerga-oinarriari kopuru hau gehitu behar zaio: establezimendu iraunkorrak egotzitako errenta negatiboen eta positiboen arteko diferentzia (gehieneko zenbatekoa: establezimenduaren eskualdaketak sortutako errenta positiboa).

Aurreko lerroaldean ezarritakoaz gainera, errenta positiboak ez baditu betetzen foru arau honetako 35. artikuluan ezarritako betekizunak, muga hori gainditzen duen errenta zatia entitate eskualdatzailearen zerga-oinarrian sartu beharko da; nolana ere, kuota osotik kopuru hau kendu ahal izango da: Kontseiluaren 2009ko urriaren 19ko 2009/133/CE Zuzentarauan xedatutakoa aplikatu ezean establezimendu iraunkorra dagoen Batasuneko estatu kidean errenta horri zerga-oinarrian sartuta ezarriko litzaiokeen karga, errentari zerga-oinarrian sartuta dagoen kuota osoaren mugarekin (zuzentarau horretan zerga-araubide bateratua ezarri zen

Batasuneko estatu ezberdinetako sozietateen arteko bat-egite, zatiketa, zatiketa partzial, aktibo-ekarpen eta akzio-trukeetarako eta Europako sozietate batek edo Europako kooperatiba-sozietate batek sozietatearen egoitza Europar Batasuneko estatu kide batetik beste batera aldatzen duenerako).

#### **110. artikulua. Kontabilitateko betebeharrak.**

1. Entitate eskuratzailleak ondoren aipatzen den informazioa jaso beharko du urteko txostenean, entitate eskualdatzailleak foru arau honen 102.2 artikuluan aipatu den ahalmena erabili ez badu; orduan, d) letran zehaztutakoa baino ez du bete beharko. Hau da jaso beharreko informazioa:
  - a) Entitate eskualdatzailleak amortizagarriak diren ondasun eskualdatuak eskuratu zituen ekitaldia.
  - b) Entitate eskualdatzailleak itxitako azken balantzea.
  - c) Kontabilitateko liburuetan eragiketa burutu baino lehen entitate eskualdatzaillearen liburuetan zuten balioarekin baino beste batekin sartu diren ondasun eskuratuen zerrenda; balio biak adierazi behar dira, bai eta amortizazio-funtsak eta narriaduragatik entitate bietako kontabilitate-liburuetan eratutako balio-zuzenketak ere.
  - d) Entitate eskualdatzailleak eduki dituen zerga-onurak, alegia, foru arau honetako 108. artikuluko 1. eta 2. zenbakietan ezarritakoaren arabera betekizun jakin batzuk betetzera behartzen dutenak.

Zenbaki honetan ezartzen denerako, entitate eskualdatzailleak entitate eskuratzailleari jakinarazi behar dizkio datu horiek.

2. Pertsona juridikoak diren bazkideek honako datu hauek aipatu beharko dituzte urteko memorian:
  - a) Emandako baloreen kontabilitateko balioa.
  - b) Jasotako baloreak zein baliorekin kontabilizatu diren.
3. Aurreko zenbakietan ezarritako aipamenak eskuraturiko baloreak edo ondare-elementuak inbentarioan dauden bitartean egin behar dira, edo, bestela, entitate eskualdatzailleak izandako zerga-pizgarrien ondoriozko betekizunak bete behar diren bitartean.

Entitate eskuratzailleak, bigarren urteko eta hurrengoetako urteko memoriei dagokienez, aukeratu ahal izango du ohar soil bat jasotzea memoria horietan, non esaten den aurretik aipatutako aipamenok eragiketaren ostean onartutako lehenengo urteko memoria jasotzen direla; memoria hori, nolana ere, aurreko lerroaldean aipatzen den inguruabarra dagoen bitartean gorde beharko da.

4. Aurreko zenbakietan ezarritako betebeharrak ez betetzea zergen arloko arau-haustea izango da. Zehapena 200 euroko isun finkoa izango da ematen ez den datu bakoitzeko eta urtero informazio hori ematen ez den lehenengo hiru urteetan, eta 1.000 eurokoa, berriz, hortik aurrerako urte bakoitzeko; nolana ere, isunak muga izango du: entitate eskuratzailleak eskualdatutako ondasun eta eskubideei kontabilitatean emandako balioaren %5.

Zenbaki honetan xedatutakoaren arabera ezartzen diren zehapenei Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauko 193. artikuluan xedatutakoa aplikatuko zaie.

#### **111. artikulua. Diruzkoak ez diren ekarpenak.**

1. Kapitulu honetan ezarritako araubidea aplikatuko zaie jarraian agertzen den zerrendako baldintzak betetzen dituzten diruzkoak ez diren ekarpenei, eta zerga honen edo Pertsona

Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zergadunak hala aplikatzea hautatuz gero; hona hemen baldintzak:

- a) Ekarpena jasotzen duen entitatea Espainiako lurraldean egoiliarra izatea edo jarduerak bertan egitea, emandako ondasunak afektatzen zaizkion establezimendu iraunkor baten bitartez.
  - b) Behin ekarpena egin ondoren, zerga honen edo Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zergadun den ekarleak ekarpena jasotzen duten entitatearen funts propioetan gutxienez %5eko partaidetza edukitzea (edo %3koa, sozietate horrek antolatutako bigarren mailako merkatu batean kotizatzen badu).
  - c) Sozietatearen akzio edo partaidetzen ekarpena Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergadunek egiten badute, a) eta b) letretan esandakoez gain honako betekizun hauek ere bete beharko dira:
    - a') Kapital soziala adierazten duten partaidetsoi dagokien entitatea egoiliarra izan behar da Espainiako lurraldean eta entitatea ezin da egon Espainiako eta Europako ekonomia-intereseko elkartzeen araubide berezian, ez eta aldi baterako enpresa-elkarteen araubide berezian ere (foru arau honetako VI. tituluko III. kapituluaren ezarri da), eta ezin da izan ondare-sozietatea, foru arau honetako 14. artikuluan ezarritakoaren arabera.
    - b') Partaidetza entitatearen funts propioen %5 izan behar da, gutxienez, edo %3, sozietateak antolatutako bigarren mailako merkatu batean kotizatzen badu.
    - c') Ekarpena egin duenak etengabe eduki behar ditu ekarpena gauzatzen den dokumentu publikoaren dataren aurreko urte osoan.
  - d) Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergadunek c) lettran aipatutakoez bestelako ondare-elementuen ekarpenak egiten badira, elementu horiek kontabilitatea Merkataritzako Kodean xedatutakoaren arabera eramaten duten ekonomia-jardueri afektatuta egon behar dira.
2. Kapitulu honetan ezarritako araubidea Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zergadunek egiten dituzten jarduera-adarren ekarpenei ere aplikatuko zaie, kontabilitatea Merkataritzako Kodearen arabera eginez gero.
  3. Ekarpeneren bidez emandako ondare-elementuei, balio gisa eta zergari dagokionez, gehienez ere merkatuko balio normala emango zaie.

#### **112. artikulua. Aktibo eta pasibo osoaren lagapena.**

1. Zergadunak hala aukeratuz gero, kapitulu honetan ezarritako araubidea aplikatuko zaie aktibo eta pasibo osoaren lagapenei (merkataritzako sozietateen egitura aldatzeari buruzko 2009ko apirilaren 3ko 3/2009 Legeko 81-84. artikuluetan aipatzen dira), honako hauek betez gero:
  - a) Lagapena desegindako entitatearen bazkide baten edo batzuen alde egitea, entitate horretan boto-eskubideen %25 badute, gutxienez, desegite-erabakia baino urtebete lehenagoko epean.
  - b) Bazkideei esleitutako aktibo eta pasiboek desegindako entitatearen jarduera osoa edo haren jarduera-adar bat edo gehiago osatzea.
  - c) Entitate lagapen-hartzaileak Espainiako lurraldean egoiliarra izatea, edo jarduerak han burutzea, ekarpenaren xede diren ondasunak afektatutako zaizkion establezimendu iraunkor baten bitartez.

2. Lagatako ondare-elementuei, balio gisa eta zergari dagokionez, gehienez ere merkatuko balio normala emango zaie.

### **113. artikulua. Zergapetze bikoitza saihesteko arauak.**

1. Foru arau honetako 104. artikuluan, 105.2 artikuluan eta 111. artikuluan ezarritako balioespen-erregelak aplikatuta gerta litekeen zergapetze bikoitza gerta ez dadin, ekarpeneko ondasunei egotzitako errenten kargura banatutako mozkinen foru arau honetako 33. artikuluan xedatutakoa aplikatzeko eskubidea emango dute, bazkidearen partaidetza-portzentajea eta antzinatasuna kontuan hartu gabe. Irizpide horixe bera hartuko da aintzat foru arau honetako 34. artikuluan partaidetzak eskualdatuz lortzen diren errentei buruz xedatutakoa aplikatzeko.

Aurreko zenbakiak aipatzen duen mozkinen banaketak partaidetzan eragindako baliogalera ez da fiskalki kengarria, salbu eta mozkin horien zenbatekoa dela-eta tributatu egin bada Espainian, partaidetzaren eskualdaketaren bidez. Azken kasu horretan, entitateak aukera izango du partaidetza eskualdatuz Espainian tributazioa eragin duten mozkinen zenbatekoa besteko galera konputatzeko, zergari dagokionez, baldin eta, eragiketa hori kontabilizatu behar den modua dela eta, ez badu inolako errentarik sartu zerga-oinarrian eta partaidetza horren balioa gutxitu behar badu.

2. Mozkinak kontabilizatzeko modua dela-eta ezinezkoa izan bada aurreko zenbakiko erregelak aplikatuz zergapetze bikoitza saihestea, entitate eskuratzailleak, partaidetza azkentzen denean, foru arau honetako 104. artikuluan, 105.2 artikuluan eta 111. artikuluan ezarritako balioespen-erregelak aplikatuz egingo ziren doikuntzen kontrako zeinua duten doikuntzak egin behar ditu; salbuespena: foru arau honetako 34.3 artikuluan xedatutakoa aplikatzekoa zaien bazkideei dagokien zatia. Entitate eskuratzailleak azkendu aurretik egin ahal izango ditu kontrako zeinua duten doikuntza horiek, baldin eta frogatzen bada bazkideek euren partaidetza eskualdatu dutela, eta doikuntzon muga eskualdaketa hori egiteko euren zerga-oinarrian sartu den zenbatekoa izan dela.

### **114. artikulua. Zerga-araubidea aplikatzea.**

1. Kapitulu honetan ezarritako zerga-araubidea merkataritza-sozietateen forma juridikoa ez duten zerga honen zergadunek parte hartzen duten eragiketei aplikatuko zaie, baldin eta haien emaitzak kapitulu honetan aipatzen diren eragiketen ondoriozkoen antzekoak badira.
2. Halaber, kapitulu honetan ezarritako zerga-araubidea Europako sozietate batek edo Europako kooperatiba-sozietate batek egoitza Europar Batasuneko estatu kide batetik beste estatu kide batera aldatzen duenean ere aplikatuko da, Espainiako lurraldean dauden ondasun eta eskubideei dagokienez, aldaketaren ondoren lurralde horretan dagoen establezimendu iraunkor bati afektatuta geratzen badira. Ondorio horietarako, araubide berezi honetan ondasun-eskubideen eskualdaketarako ezartzen diren arauak sozietatearen helbidea aldatzeko eragiketei ere aplikatuko zaizkie, eragiketok horrelako eskualdaketarik sortzen ez badute ere.
3. Kapitulu honetan ezarritako aplikatzeko, araubidea aplikatzeko aukera egin behar da, erregela hauen arabera:
  - a) Bat-egite edo zatitze eragiketetan, proiektuan adierazi behar da aukera hori, bai eta zerga-egoitza Espainian duten entitate eskualdatzaileek eta eskuratzailleak bat egiteko edo zatitzeko erabakietan ere.

Eragiketa horiei aplikatzekoa bazaie foru arau honetako 102. artikuluan ezarritako araubidea, eta eragiketa horietan ez entitate eskualdatzaileak ez eskuratzailleak ez badute zerga-egoitza Espainian, orduan entitate eskuratzailleak egingo du aukera, eta eskualdaketaren agiria den eskritura publikoan jaso beharko du.



- b) Diruzkoak ez diren ekarpenetan, eta aktibo eta pasibo osoen lagapenetan, entitate eskuratzailerak egingo du aukera, eta sozietatearen erabakian jaso beharko da, edo, bestela, egintza edo kontratua dokumentatzen den eskritura publikoan.

Eragiketa horietan entitate eskuratzailerak Espainian ez badu ez zerga-egoitza, ez edo establezimendu iraunkor bat, entitate eskualdatzailerak egingo du aukera.

- c) Baloreak trukatzeko eragiketetan, entitate eskuratzailerak egingo du aukera, eta sozietatearen erabakian jaso beharko da, edo, bestela, egintza edo kontratua dokumentatzen den eskritura publikoan. Akzioak eskuratzeko eskaintza publikoetan, eragiketa bultzatzeko eskumena duen sozietate-organismoak egingo du aukera, eta informazio-liburuxkan jaso beharko da.

Eskualdaketa batean inork ez badu egoitza Espainian -ez baloreak eskuratu dituen entitateak, ez trukatzeko baloreen bidez partaidetza hartutako entitateak-, baloreak eskualdatu dituen bazkideak frogatu behar du entitate eskuratzailerari Kontseiluaren 2009ko urriaren 19ko 2009/133/CE Zuzentarauan ezarritako araubidea aplikatu zaiola (zuzentaru horretan zerga-araubide bateratua ezarri zen Batasuneko estatu ezberdinetako sozietateen arteko bat-egite, zatiketa, zatiketa partzial, aktibo-ekarpen eta akzio-trukeetarako eta Europako sozietate batek edo Europako kooperatiba-sozietate batek sozietatearen egoitza Europar Batasuneko estatu kide batetik beste batera aldatzen duenerako).

- d) Europako sozietate batek edo Europako kooperatiba-sozietate batek sozietatearen egoitza Europar Batasuneko estatu kide batetik beste estatu kide batera aldatzen badu, sozietatearen egoitza Espainiatik Batasuneko beste estatu kide batera aldatzen duen sozietatearen lekualdaketarako proiektuan eta sozietate-erabakian jaso behar da aukera hori, edo sozietatearen egoitza Espainiara aldatzen duen sozietatearen proiektuan eta sozietate-erabakian, edo egoitza Espainian eduki ez arren Espainiako lurraldean establezimendu iraunkorra duen sozietateak egoitza beste estatu batera aldatzeko proiektuan eta sozietate erabakian.

Aukera eragiketa dokumentatzen duen eskritura publikoan edo agiri publiko baliokidean jaso behar da, eta eskritura edo agiri hori Kontseiluaren 1968ko martxoaren 9ko 68/151/EEE Zuzentarauan ezarritako xede estatu kideko erregistro publikoan inskribatzeko modukoa izan behar da.

Kasu guztietan, zenbaki honetan araututako aukera Zerga Administrazioari jakinarazi behar zaio, erregelamendu bidez ezarritako moduan eta epean.

4. Kapitulu honetan ezarritako araubidea ez zaie aplikatuko helburu nagusizat zerga-iruzurra edo ihes fiskala duten eragiketei.

Ondorio horietarako, eragiketak horrelakotzat joko dira baldin eta Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauko 14. eta 15. artikuluetan ezartzen dena aplikagarri bazaie.

Bereziki, araubidea ez da aplikatuko eragiketa baliozko arrazoi ekonomikoengatik egin beharrean -hala nola eragiketan parte hartu duten entitateen jarduerak berregituratzea edo arrazionalizatzea-, zerga-abantailak lortzeko helburu soil-soilarekin egiten bada, betiere eragiketa hori zenbaki honetako aurreko lerroaldean ezartzen diren kasuetako batean badago.

5. Kapitulu honetan errentak geroratzeko ezarritako araubidea ezin da bateratu, foru arau honetako 34. artikuluan ezarritakoarekin bat etorri, entitateen partaidetzak eskualdatuta lortzen diren errentak zerga-oinarrian ez sartzei buruz bertan ezarritako kasuak aplikatzearekin.

## **VIII. KAPITULUA**

### **HIGIEZINEN ERRENTAMENDUAREN ARLOKO JARDUERA KUALIFIKATUA DUTEN ENTITATEAK**

#### **115. artikulua. Aplikazio-eremua.**

1. Kapitulu honetan ezarritako araubidea aplikatu ahal izango dute ekonomia-jarduera nagusitzat ondasun higiezin gainerako eskubide errealak lagatzea edo eratzea duten zergadunek (jarduera horren barruan sartzen dira ondasun horiek errentan edo azpierrean ematea eta ondasunok erabiltzeko edo gozatzeko eskubideak edo ahalmenak eratzea, izena eta izaera gorabehera), baldintza hau betez gero: entitatearen urteko batez besteko plantilla bost langilekoa izan behar da, hain zuzen ere besteren konturako langileak, lansaio osokoak eta dedikazio eskusiboa dutenak. Horretarako, ez dira konputatuko foru arau honetako 42. artikuluan ezarritakoaren arabera zergadunarekin lotutzat jotzen diren langileak.

Batez besteko plantilla zenbatzean, aurreko lerroaldean ezarritako baldintzak betetzen dituzten langileak ere hartu behar dira kontuan, hain zuzen ere foru arau honetako 42. artikuluan ezarritakoaren arabera zergadunari lotutako entitateetan enplegatuta daudenak, entitateok ondare-sozietate ez direnean.

2. Kapitulu honetan xedatutakoa aurreko zenbakian ezarritakoa betetzen ez duten entitate batzuek ere aplikatu ahal dute, hain zuzen ere, ekonomia-jarduera nagusitzat Espainiako lurraldean dauden etxebizitzak errentatzea dutenek.

Jarduera hori bateragarria izango da negozio-lokaletan eta garaje-plazetan inbertitzearekin, haiek errentatzeko asmoarekin, baldin eta haien baterako kontabilitateko balioa ez bada entitatearen etxebizitza-inbertsioen kontabilitateko balioaren %20 baino gehiago.

Horren ondoretarako, Hiri Errentamenduei buruzko 1994ko azaroaren 24ko 29/1994 Legeko 2. artikuluan ezarritakoa soilik hartuko da etxebizitzaren errentamendutzat, eta, gainera, lege horretan etxebizitzaren errentamendu-kontratueterako ezarritako betekizunak eta baldintzak bete behar dira.

3. Artikulu honetako 2. zenbakian aipatutako entitateek kapitulu honetako zerga-araubidea aplikatu ahal izateko, ezinbestekoa da honako hauek betetzea:
  - a) Errentatzeko diren etxebizitzaren %90ek ezin dute eduki 110 metro koadro baino gehiago eraikita.
  - b) Entitateak gutxienez bere jabetzako 10 etxebizitza eduki behar ditu, beti, errentatuta edo errentatzeko.

Etxebizitzaren errentamenduan gehienez ere eraikin bereko bi garaje-plaza eta eranskinak sar daitezke, negozio-lokalak salbu, baldin eta haiek guztiak etxebizitzarekin batera errentatzen badira.

Etxebizitzaren kopurua konputatzean ez dira kontuan hartuko pertsona edo entitate lotuei errentan emandakoak (foru arau honetako 42. artikuluan ezarritzen da nor diren pertsona edo entitate lotuak).

4. Araubide hau aplikatzea hautatuz gero, Zerga Administrazioari jakinarazi behar zaio. Araubide berezi hau aplikatu nahi dela jakinarazi ostean amaitzen den zergaldian aplikatuko da zerga-araubide berezi hau, bai eta Zerga Administrazioari araubideari uko egiten zaiola jakinarazi aurretik amaitzen diren hurrengo zergaldietan ere.

Erregelamendu bidez ezarritakoak dira jakinarazpenaren betebeharrak zein harekin batera eman beharreko informazioa.

5. Entitate bati VI. titulu honetako gainerako araubide berezietako edozein aplikatu ahal bazaio (salbuespenak: zerga-baterakuntzaren araubide berezia; bat-egiteen, zatiketen, aktibo ekarpenen, balore trukeen, aktiboaren eta pasiboaren lagapen osoaren, eta Europako sozietate edo kooperatiba-sozietate baten egoitza Europar Batasuneko estatu kide batetik beste batera aldatzearen araubide berezia), ezingo du hautatu kapitulu honetako araubidea, hurrengo erroaldean ezarritakoaren kalterik gabe.

Foru arau honetako 13. artikuluan ezarritakoaren arabera mikroenpresa edo enpresa txiki edo ertain diren entitateek hauen artean hauta dezakete: foru arau honetan halako entitateentzat ezarritako espezialitateak aplikatzea edo kapitulu honetako araubide berezia aplikatzea.

#### **116. artikulua. Zerga-araubidea.**

1. Aurreko artikuluan ezarritako betekizunak betetzen dituzten entitateek eskubidea edukiko dute zerga-oinarrian ez sartzeko ondasun higiezinaren gaineko eskubide errealak eratuta edo lagata lortutako errenten %25 (jarduera horren barruan sartzen dira ondasun horiek errentan edo azpierrontan ematea eta ondasunok erabiltzeko edo gozatzeko eskubideak edo ahalmenak eratzea, izena eta izaera gorabehera).

Foru arau honetako 115.2 artikuluan aipatzen diren entitateek etxebizitzaren errentamenduek eta errentamenduen bitartekaritza-lanek sortutako errenten %90 utz dezakete zerga-oinarritik kanpo.

Zerga-oinarrian sartu behar ez den errenta kalkulatzeko eragiketa hau egin behar da, etxebizitza bakoitzeko: lortutako sarrera osoa ken sarrera horrekin zuzenean lotuta dauden gastuak eta ken sarrerari gastu orokorretan dagokion zatia.

2. Artikulu honetako aurreko zenbakian errentak zerga-oinarrian ez sartzeari buruz ezarritakoa entitatearen higiezinak eskualdatuta lortutako errentei ere aplikatuko zaie, baldintza hau betez gero: eskualdatu aurretik entitateak gutxienez 10 urtean errentatuta edo lagata eduki izana, foru arau honetako 115. artikuluan ezarritako kasuetan.

Higiezina eskualdatzen bada, errentak zerga-oinarrian ez sartzeko ezinbestekoa izango da, gainera, higiezin hori eskuratzen duena ez izatea errentaria edo lagapen-hartzailea.

3. Foru arau honetako 42. artikuluan ezarritakoaren arabera pertsona edo entitate lotua den bati higiezina lagata, errentatuta edo eskualdatuta lortutako errentei ezin zaie aplikatu artikulu honetan errentak zerga-oinarrian ez sartzeari buruz ezarritakoa.
4. Kapitulu honetan araututako araubidea aplikatzea hautatzen duten entitateetako bazkideei foru arau honetako 33., 34 eta 60. artikuluetan mozkinen banaketaz eta partaidetzen eskualdaketaz xedatutakoa aplikatuko zaie, kasuan kasukoa.
5. Foru arau honetako 36. artikuluko 1. zenbakian ezarritako berrinbertsio-epea, hiru urte, bost urtera luzatuko da eskualdaketaren ondoriozko errentari aurreko 2. zenbakian errentak zerga-oinarrian ez sartzeari buruz ezarritakoa aplikatu bazaio.
6. Araubide berezi hau hautatzen duten entitateek ezin izango dituzte aplikatu foru arau honetako IV. tituluko V. kapituluaren emaitzaren aplikazioari dagokionez araututako zuzenketak.

## **VII. TITULUA ZERGALDIA ETA ZERGAREN SORTZAPENA**

#### **117. artikulua. Zergaldia.**

1. Zergaldia bat etorriko da entitatearen ekitaldi ekonomikoarekin.

2. Zergaldia beti amaituko da:
  - a) Entitatea azkentzen denean.
  - b) Egoitza Espainiako lurraldean duen entitateak egoitza hori atzerrira lekualdatzean.
  - c) Entitatearen forma juridikoa aldatzen denean eta horrek dakarrenean aldaketa horren ondoriozko entitatea ez egotea zerga honen mende.

Zergaldi honi dagokion zerga-oinarria zehazteko, entitatea desegintzat joko da, eta horrek foru arau honetako 40.3 artikuluan ezarritako ondorioak sortuko ditu.

- d) Entitatearen forma juridikoa aldatzen bada eta horrek badakar haren karga-tasa aldatzea edo zerga-araubide berezi bat aplikatu behar izatea.
3. Aurreko zenbakiko d) letrako kasuetan, nahiz entitatearen forma juridikoa aldatu gabe hark jasaten duen karga-tasa edo zerga-araubidea aldatzen den kasuetan, entitatearen forma juridikoa aldatu edo haren gaineko karga-tasa edo aplikatzen zaion zerga-araubidea aldatu baino lehen egon diren ondare-elementuak eskualdatuta lortu den errenta elementua eduki den aldi osoan modu linealean sortuztat hartuko da, kontrakoaren frogarik ezean.

Errenta horretatik entitatearen forma aldatu arte edo karga-tasa edo zerga-araubidea aldatu arte sortutako zatia honela kargatuko da: entitateak lehengo forma juridikoaren arabera edo karga-tasa edo zerga-araubidea aldatu ezean edukiko lukeen karga-tasa eta zerga-araubidea aplikatuko zaizkio.

Zenbaki honetan xedatutakoa ez da aplikatuko entitateak jasaten duen karga-tasa karga-tasen arautegiaren aldaketa orokor baten ondorioz aldatzen denean.

4. Zergaldia ezin da izan hamabi hilabete baino luzeagoa.

#### **118. artikulua. Zergaren sortzapena.**

Zerga zergaldiko azken egunean sortuko da.

## **VIII. TITULUA ZERGAREN KUDEAKETA**

### **I. KAPITULUA ENTITATEEN INDIZEA**

#### **119. artikulua. Entitateen indizea.**

1. Zerga Administrazioak entitateen indizea egingo du, eta Bizkaiko Lurralde Historikoan tributatzen duten entitateak bertan inskribatu behar dira.
2. Erregelamendu bidez finkatuko da nola emango zaien alta eta baja entitateei eta nola inskribatuko diren.

#### **120. artikulua. Entitateei behin-behineko baja ematea indizean.**

1. Zerga Administrazioak, aurretiaz interesduna entzunda, behin-behineko baja-erabakia eman ahal izango du, honako kasu hauetan:
  - a) Entitateak Zerga Administrazioarekin dituen zerga-zordunketek kobraezinak direla adierazten denean, Bizkaiko Lurralde Historikoko zerga-bilketari buruzko araudian ezarritakoaren arabera.
  - b) Entitateak zerga honi dagokion aitorpena aurkezten ez duenean.

2. Behin-behineko baja-erabakia dagokion erregistro publikoari jakinaraziko zaio, zeinek baja horri lotutako entitateari irekitako orrian bazterreko ohar bat beteko duen, non zeinetan jasoko baita entitate horrek, aurrerantzean, ezingo duela burutu hari dagokion inolako inskripziorik, entitateen aurkibidearen alta emanda dagoela egiaztatzeko ziurtagiririk aurkeztu gabe.
3. Behin-behineko baja-erabakia eman arren, entitate horrek izan ditzakeen zerga-betebehar guztiek indarrean jarraitzen dute.

#### **121. artikulua. Laguntzeko betebeharra.**

Bizkaiko Lurralde Historikoko erregistro publikoetako titularrek hilerro bidaliko diote Zerga Administrazioari aurreko hilean entitateen indizean inskribatutako entitateen zerrrenda (eraketak, ezarpenak, aldaketa eta azkentzeak).

### **II. KAPITULUA KONTABILITATEKO BETEBEHARRAK. KONTABILIZATU GABEKO ONDASUNAK ETA ESKUBIDEAK. BORONDATEZKO ERREBALORIZAZIOAK**

#### **122. artikulua. Kontabilitateko betebeharrak. Administrazioaren ahalmenak.**

1. Zerga honen zergadunek Merkataritzako Kodean ezarritakoaren arabera egin behar dute euren kontabilitatea, edo, bestela, haiei aplikatzen zaizkien arauetan ezarritakoarekin bat etorritik.

Edozelan ere, foru arau honetako 12.2 artikuluan aipatzen diren zergadunek euren kontabilitatean ondo zehaztuta eduki behar dituzte salbuetsi gabeko errentei eta ustiapen ekonomikoetako dagozkien sarrerak eta gastuak.

2. Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauan eta hura garatu duten arau-xedapenetan Zerga Administrazioari emandako gainerako egiaztapen-ahalmenen kalterik gabe, Merkataritzako Kodeko 42. artikuluko sozietate-taldeetako entitate nagusiek taldeko entitateetatik egoitza Espainian ez dutenen ekitaldiko galera-irabazien kontua, balantzea, ondare garbiaren aldaketen orria eta eskudiru-fluxuen orria aurkeztu behar dituzte Administrazioak egiaztapen-prozesu batean eskatuz gero. Gainera, zerga honi dagokionez eragina eduki lezaketen kontabilitateko ziurtagiriak eta aurrekariak ere aurkeztu behar dituzte.

#### **123. artikulua. Kontabilizatu gabeko edo aitortu gabeko ondasunak eta eskubideak: errentak lortu direlako presuntzioa.**

1. Zergaduna titularra izanik ere, haren kontabilitateko liburuetan erregistratuta ez dauden ondare-elementuak aitortu gabeko errentaren kargura eskuratu direla uste izango da.

Presuntzio bera aplikatuko da eskuraketaren balioaren zati bat ezkutatz gero.

2. Kontabilitatean erregistratuta ez dauden ondare-elementuak zergadunaren jabetzakotzat joko dira, baldin eta berak badauzka.
3. Aitortu gabeko errentaren zenbatekoa kontabilitateko liburuetan erregistratu gabe dauden ondasun edo eskubideen eskuraketa-balioa dela uste izango da, eskuraketa finantzatzeko hartutako benetako zorren zenbatekoa gutxituta; kontabilizatu gabekoak horiek ere. Zenbateko garbia ezin da izan negatiboa.

Eskuraketa-balioaren zenbatekoa egiaztagirien bitartez frogatuko da edo, hori ezinezkoa bada, Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauan ezarritako arauak aplikatuz.

4. Zergadunaren kontabilitateko liburuetan izan ez diren zorrak erregistratuz gero, errenta batzuk aitortu gabe daudela uste izango da.

5. Aurreko zenbakietan ezarritakoaren arabera egiten diren presuntzioen ondorioz agertzen diren errenten zenbatekoa preskribatu gabe dauden zergaldietatik zaharrenari egotziko zaizkio, zergadunak beste bati dagokiola frogatu ezean.
6. Ondoren azalduko diren ondasunak eta eskubideak aitortu gabeko errenten kargura eskuratutzat joko dira, eta zenbatekoa preskribatu gabe dauden zergaldietatik erregularizatu daitekeen zaharrenari egotziko zaizkio, berariaz ezarritako epean, edo Zerga Administrazioak egiaztapen-prozeduraren hasiera jakinarazi baino lehen, Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauko hogeita zazpigarren xedapen gehigarrian araututako informazio-betebeharra bete ez den ondasun eta eskubideei dagokienez.

Hala ere, zenbaki honetan ezarritakoa ez da aplikatzekoa izango baldin eta zergadunak frogatzen badu bere titulartasuneko ondasunak eta eskubideak aitortutako errenten kargura eskuratu dituela, edo zerga honen zergadun izan ez den zergaldietan lortutako errenten kargura.

7. Aplikatzen bada artikulua honen aurreko zenbakian ezarritakoa, zerga arloko arau-haustea erongo da, eta zehapenaren oinarriaren %150eko diru-isun proportzionala jarriko da.

Zehapenaren oinarria hau da: manu hori aplikatuz ateratzen den kuota osoaren zenbatekoa. Zehapenaren oinarria kalkulatzeko ez dira kontuan hartuko egiaztatu nahi den ekitaldian aurreko ekitaldietako zer zenbateko geratzen den konpentsatzeko, deduzitzeko edo aplikatzeko, zenbateko horiek zerga-oinarria edo likidazio-oinarria edo kuota osoa gutxitzeko erabil badaitezke.

Zenbaki honetan zehazten den zehapena bateraezina da errentak lortu direlako presuntzioa dela eta (aipaturiko manuan erregulatutakoaren arabera), Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko 196-200. artikuluetan tipifikatutako arau-hausteen ondorioz ezar litezkeen zehapenekin.

Zenbaki honetan ezartzen dena betez jartzen diren zehapenei Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauko 192. artikuluan ezartzen dena aplikatuko zaie.

8. Aurreko 1-6. zenbakietan aipatutako ondare-elementuen balioa zerga-ondorio guztietarako baliozkoa izango da zerga-oinarrian sartu bezain laster.

#### **124. artikulua. Zergaren kudeaketa zerga-administrazio bati baino gehiagori tributatu gero.**

Hainbat administrazioari tributatu behar izanez gero, erregela hauek aplikatuko dira:

**Lehenengo.** Zergaren likidazioen emaitza kasu bakoitzean dagokion administrazioari egotziko zaio, administrazio bakoitzaren lurraldean zergaldi bakoitzean egindako eragiketa bolumenaren proportzioan.

**Bigarren.** Zerga-administrazio bati baino gehiagori tributatu behar dieten zergadunek autolikidazioak aurkeztu behar dizkiete, erregelamendu bidez ezarritako epeen barruan eta haietan ezarrita dagoen bezala. Autolikidazioetan, administrazio bakoitzaren proportzioa eta bakoitzari ordaindu beharreko kuota edo hark itzuli beharreko kopurua zehaztu behar dira.

**Hirugarren.** Itzulketak administrazioek egingo dituzte, bakoitzari dagokion proportzioan.

#### **125. artikulua. Kontabilitateko borondatezko errebalorizazioak.**

1. Zerga-oinarrian sartu gabeko kontabilitateko errebalorizazioen bat egin duten zergadunek honako datu hauek jaso behar dituzte memorian: zenbatekoa, zer elementuri dagozkion eta zer zergalditan egin diren.

Datu horiek errebalorizatutako elementuak zergadunaren ondarean dauden ekitaldiei dagozkien memoria guzti-guztietan azaldu beharko dira.

2. Aurreko zenbakian ezarritako betebeharra ez betetzea zergen arloko arau-haustea izango da.

Arau-hauste hori behin bakarrik zehatuko da: errebalorizazio-zenbatekoaren %5eko isun proportzionala. Ordainketak ez du ekarriko diru kopuru hori, zergari dagokionez, errebalorizatutako ondare-elementuaren balioari gehitzea.

Zenbaki honetan xedatutakoaren arabera ezartzen diren zehapenei Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauko 193. artikuluan xedatutakoa aplikatuko zaie.

### **III. KAPITULUA**

#### **AITORPENA, AUTOLIKIDAZIOA ETA BEHIN-BEHINEKO LIKIDAZIOA**

#### **126. artikulua. Aitorpenak.**

1. Zergadunek zerga honen aitorpena aurkeztu eta sinatu behar dute; Ogasun eta Finantzen foru diputatuak ezarriko du non eta nola egin behar den.

Aitorpena zergaldia amaitu osteko sei hilabeteen osteko 25 bost egun naturalen barruan aurkeztu beharko da. Alabaina, salbuespenezko kasuetan eta egoerak horrela eskatzen badu, Zerga Administrazioak baimena eman ahal izango du epe hori baino lehenago aurkezteko.

Epe horren hasieran Ogasun eta Finantzen foru diputatuak ez badu zehaztu zergaldi horretako aitorpena aurkezteko era; bada, orduan, aitorpena aurkezteko era zehazten duen xedapena indarrean jarri osteko 25 egun naturaleko epearen barruan aurkeztu beharko da aitorpena. Hala ere, horrelakoetan zergadunak beste aukera bat ere badauka: aitorpena aurreko lerroaldean aipatzen den epean aurkeztea, aurreko zergaldiko aitorpenerako onartutako baldintza formalak beteta.

2. Foru arau honetako 12.1 artikuluan aipatzen diren zergadun salbuetsiek ez dute aitorpena aurkeztu beharrik.
3. Foru arau honetako 12.2 artikuluan aipatzen diren zergadunek euren errenta guztiak aitortu behar dituzte, salbuetsiak zein salbuetsi gabeak.

Hala ere, zergadun horiek ez dute edukiko aitorpena aurkeztu beharrik, honako hauek betez gero:

- Urteko sarrerak, guztira, 100.000 euro baino gehiago ez izatea.
- Atxikipena aplikatu behar zaien salbuetsi gabeko urteko errenten ondoriozko sarrerak 2.000 euro baino gehiago ez izatea.
- Lortzen dituzten errenta salbuetsi gabe guztiei atxikipena aplikatzea.

Nolanahi ere, alderdi politikoek ez dituzte aitortu behar haiek lortutako errenta salbuetsiak.

4. Bizkaian ez ezik Espainiako estatuko beste zerga-administrazio baten lurraldean ere aritzen diren entitateek Bizkaiko Foru Aldundiak eskatzen duen dokumentazioa aurkeztu behar dute, beste zerga-administrazio eskudunekin dituzten betebeharren kalterik gabe.
5. Zergadunek artikulua honetan xedatutakoaren arabera aurkeztu beharreko aitorpenean honako hauek agertu behar dira nahitaez:
  - a) Entitatearen kapitalaren %5ekoa edo handiagoa den partaidetza duten bazkideen izenak biltzen dituen zerrenda.

- b) Zergadunak kapitalaren %5ekoa edo handiagoa den partaidetza dueneko entitateen izenak biltzen dituen zerrenda.
  - c) Entitatearen administratzaileen edo Administrazio Kontseiluko kideen izenak biltzen dituen zerrenda.
6. Artikulu honetako 5. zenbakian ezarritako betebeharretako bat ez betetzea zergen arloko arau-haustea da. Betebehar hori betetzerakoan datu faltsuak, zehaztugabeak edo osatugabeak erabiltzea ere zerga arloko arau-haustea da.

Ematen ez den datu bakoitzagatik eta oker edo faltsututa ematen den datu bakoitzagatik 1.000 euroko isuna ezarriko da. Datutzat haxe hartuko da: aurrean aipatutako zenbakian xedatutakoaren arabera aitortenean agertu beharreko bazkide, entitate edo administratzaile bakoitza.

Zenbaki honetan ezartzen dena betez jartzen diren zehapenei Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauko 193. artikuluan ezartzen dena aplikatuko zaie.

### **127. artikulua. Autolikidazioa eta zerga-zorren sarrera.**

- 1. Zergadunek, aitortena aurkezten dutenean, zehaztu egin behar dute zein den euren zorra, bai eta ordaindu ere, Ogasun eta Finantzen foru diputatuak zehazten dituen lekuan eta eran.
- 2. Salbuespenen, kenkarien edo edozein zerga-pizgarriren onura izateko, dela zerga-oinarrian dela kuotan, aplikatzekoa den araudiak eskatzen dituen betekizunak bete beharko dira.

Berriaz besterik ezarri ezean, salbuespena, kenkaria edo zerga-pizgarria aplikatu ostean onura horretarako eskubidea galtzen bada, zergadunak honako hau ere sartu beharko du betekizunak edo baldintzak betetzen ez diren zergaldiaren kuotarekin batera: aurreko aldiari aplikatutako salbuespenari, kenkariari edo zerga-pizgarriari dagokion kuota edo kopurua, berandutze-interesak gehituta.

### **128. artikulua. Autolikidazioa aurkeztean egin behar diren aukerak.**

- 1. Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauko 117.3 artikuluan ezarritakoari dagokionez, ulertuko da zerga honetan honako aukera hauek egin behar direla autolikidazioa aurkezten denean:
  - a) Finantza-errentamenduko kontratu batzuen zerga-arabidea (18. artikulua).
  - b) Hidrokarburoen esplorazioan, ikerketan eta ustiapenean aritzen diren entitateen aktibo material eta ez-materialen nahiz ikerketa-gastuen amortizazioagatik kenkaria aplikatzea (20.3 artikulua).
  - c) Amortizatze askatasuna, amortizazio azeleratua eta baterako amortizazioa (21. artikulua).
  - d) Mikroenpresek eta enpresa txiki eta ertainek kaudimengabeziagatik kredituen narriaduren ondoriozko galerak osorik kentzea (22.3 artikulua).
  - e) Merkataritza-funts finantzarioari dagozkion zenbatekoak murriztea zerga-oinarrian (24. artikulua).
  - f) Merkataritza-funtsari dagozkion zenbatekoak murriztea zerga-oinarrian (25. artikulua).
  - g) Agortze-faktorea meatzaritzako jardueretan (28. artikulua).
  - h) Agortze-faktorea hidrokarburoak esploratu, ikertu eta ustiatzeko jardueretan (29. artikulua).



- i) Aurrezki-kutxen gizarte-ongintzarako ekintzari esleitutako kopuruen kenkaria (30. artikulua).
  - j) Kenkariaren gehikuntza handitua garraibide erabiltzeak eragindako gastuengatik (31. artikuluko 3. zenbakiko a) letrako laugarren leerroaldea).
  - k) Mikroenpresen kasuan, 32.4 artikuluan araututakoa aplikatzea.
  - l) Enpresaren beraren jabetza intelektuala edo industrialia erabiltzeagatiko murrizketa (32. artikuluko 5. zenbakia).
  - m) Aparteko mozkinen berrinbertsioa (36. artikulua).
  - n) Jabetza intelektuala edo industrialia ustiatzeagatiko murrizketa (37. artikuluko 1-4 zenbakiak).
  - ñ) Kuotaren ordainketa geroratzea egoitza edo ondare- -elementuak Europar Batasuneko beste estatu batera aldatzeagatik (41. artikuluko 2. zenbakia).
  - o) Emaizaren aplikazioaren zuzenketak (IV. tituluko V. kapitulua).
  - p) Epekako edo prezio geroratuko eragiketetan, errentak 54.4 artikuluan ezarritakoaren arabera sartzea zerga-oinarrian.
  - q) Aurreko ekitaldietako zerga-oinarri negatiboen konpentsazioa (55. artikulua).
  - r) V Atzerriko zergen kenkaria (60.5 artikulua).
  - s) V. tituluko III. kapituluko kenkariak.
  - t) Kuotaren ordainketa geroratzea, 102. artikuluko 1. zenbakiko a) eta c) letretan ezarritako kasuetan.
  - u) 102.2 artikuluan ezarritako geroratze-araubideari uko egitea.
  - v) Hamabosgarren xedapen gehigarrian araututako kenkariak.
2. Zergadunek aldatu egin ahal izango dute zergaren autolikidazioan aurreko zenbakian aipatutako aukerak direla-egin duten aukera, hain zuzen ere, zerga aitortzeko borondatezko epea amaitu ondoren alda dezakete aukera hori, eta betiere Zerga Administrazioak aurretiazko errekerimendua egin ez badie. Hala ere, borondatezko epea amaitutakoan ezin izango dira aldatu zergaren autolikidazioan aurreko zenbakiko e), f), j), k), l), ñ), o), r), s), t), u) eta v) letretako kasuetan egindako aukerak. Zergadunek aldatu egin ahal izango dute zergaren autolikidazioan aurreko zenbakian aipatutako aukerak direla-egin duten aukera, hain zuzen ere, zerga aitortzeko borondatezko epea amaitu ondoren alda dezakete aukera hori, eta betiere Zerga Administrazioak aurretiazko errekerimendua egin ez badie.

Hala ere, borondatezko epea amaitutakoan ezin izango dira aldatu zergaren autolikidazioan aurreko zenbakiko e), f), j), k), l), ñ), o), r), s), t), u) eta v) letretako kasuetan egindako aukerak.

#### **IV. KAPITULUA OFIZIOZKO ITZULKETA**

##### **129. artikulua. Ofiziozko itzulketa.**

1. Foru arau honetako 68. artikuluan aipatutako kopuruen batura autolikidazioaren kuota baino gehiago bada, Zerga Administrazioak behin-behineko likidazioa egin beharko du aitortpena aurkezteko epea amaitu osteko sei hilabeteen barruan.

Aitorpena epez kanpo aurkeztu bada, aurkezten den egunetik aurrera hasiko da zenbatzen aurreko lerroaldean aipatzen den sei hilabeteko epea.

2. Autolikidaziotik edo, hala badagokio, behin-behineko likidaziotik ateratzen den kuota likidoa txikiagoa denean benetan atxikitako zenbatekoak eta egindako konturako sarrerak eta zatikako ordainketak baino, Zerga Administrazioak ofizioz itzuliko du kuota horren gaineko soberakina, aurreko lerroaldean jasotako epean, geroago egin beharreko behin-behineko edo behin betiko likidazioen kalterik gabe.
3. Artikulu honetako 1. zenbakian ezarritako epea amaitu bada eta ez bada itzulketa egiteko erabakia hartu, eta horren arrazoia Zerga Administrazioari egotzi ahal bazaio, itzultzeko geratzen den zenbatekoari Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauko 26.3 artikuluan ezarritako berandutze-interesa aplikatuko zaio, epea amaitu eta hurrengo egunetik itzulketa jasotzeko eskubidea aitortzen duen erabakia hartzen den egunera arte. Zergadunak ez du eskatu beharrik edukiko.
4. Erregelamendu bidez zehaztuko dira artikulu honetan aipatzen den ofiziozko itzulketa egiteko prozedura eta ordaintzeko era.

## **V. KAPITULUA KONTURAKO ORDAINKETAK**

### **130. artikulua. Konturako ordainketak.**

1. Zerga honen mendeko errentak ordaintzen dituzten entitateek, are ondasun-erkidegoek eta jabeen erkidegoek, erregelamendu bidez zehaztutako atxikpenak edo konturako sarrerak egin behar dituzte konturako ordainketak direla eta, eta zenbateko horiek Bizkaiko Foru Ogasunean ordaindu behar dituzte, horretarako ezartzen den kasu eta moduetan, Ekonomia Itunean ezarritakoarekin bat etorritik. Enpresaburu indibidualek eta profesionalek euren ekonomia-jardueretan ordaintzen dituzten errentei atxikpenak eta konturako sarrerak aplikatu behar dizkiete; orobat egin behar dute Espainiako lurraldean establezimendu iraunkor baten bitartez ari diren pertsona fisikoek, pertsona juridikoek eta bertan egoitza ez duten gainerako entitateek ere.

Halaber, Espainian zerbitzuak libre emateko araubidean diharduten Europako esparru ekonomikoko beste estatu kide batean helbideratutako aseguru-erakundeak behartuta daude atxikpena eta konturako sarrera egitera, Espainian egiten diren eragiketegi dagokienez.

2. Atxikpenak aplikatu behar dituenak Ogasun eta Finantzen foru diputatuak zehaztutako eredian, epean, moduan eta tokian aurkeztu behar du atxikitako kopuruen aitorpena (atxikipenik egin ez badu, aitorpen negatiboa). Aldi berean, atxikipenen urteko laburpen bat aurkeztuko du erregelamendu bidez zehaztutako edukiarekin.
3. Atxikpenak egin behar dituenak egindako atxikipenen edo konturako ordaintzen ziurtagiria eman behar du, erregelamendu bidez ezartzen diren baldintzetan.
4. Erregelamendu bidez finkatuko da zer kasutan ez den atxikipenik egin behar. Honako kasu hauetan, bereziki, ez da atxikipenik egingo:
  - a) Foru arau honetako 12.1 artikuluan aipatzen diren entitateek lortutako errentei.
  - b) Espainiako eta Europako ekonomia-intereseko elkartzeek eta aldi baterako enpresa-elkarteez ematen dituzten dibidenduei eta mozkinetako partaidetzei, zerga-oinarriaren egozpena jasan behar duten bazkideei badagozkie eta entitatea foru arau honetako VI. tituluko III. kapituluko araubide berezian egon den zergaldietan sortu badira.
  - c) Foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan araututako zerga-baterakuntzaren araubidean dagoen talde bateko sozietateek elkarri ordaintzen dizkieten dibidenduei edo mozkinetako partaidetzei eta interesei.

- d) Foru arau honetako 33.1 artikuluan aipatzen diren dibidenduei eta mozkinetako partaidetzei.
  - e) Loteria eta apustuetako sariei, baldin eta zenbatekoa dela-eta Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko hamazortzigarren xedapen gehigarrian ezarritako karga berezitik salbuetsita badaude.
5. Ebazpen judizial edo administratiboa dela medio zerga honen atxikipenari edo konturako sarrerari lotutako errenta bat ordaindu behar denean, hark ordaindu beharreko kopuru osoaren gainean egingo du ordaintzaileak atxikipena edo konturako sarrera, eta haien zenbatekoa Bizkaiko Foru Ogasunean ordaindu beharko du, artikuluko honetan jasotakoari jarraituz.
  6. Araudia dela bide lurralde bakoitzean egindako eragiketa bolumenaren proportzioan zatikako ordainketa egin behar duten zergadunek zergaren azken likidazio-aitorpenean finkatutako proportzioa aplikatu behar dute.

Aurreko lerroaldean xedatutakoa gorabehera, zergadunak beste proportzio bat aplikatu ahal izango da, Ekonomia Ituneko III. kapituluko 2. atalean aipatutako Araugintza Koordinatu eta Ebaluatze Batzordea jakitun jarri ondoren, eragiketa hauek egiten direnean:

- a) Bat-egitea, zatiketa, aktibo-ekarpena eta balore-trukea.
- b) Lurralde erkidean edo foru lurraldean jarduera, hasi, utzi, handitu eta murriztea, aldarazpen nabarmena eragiten duena atal honetako lehen lerroaldean zehaztu den irizpidearen arabera kalkulaturako proportzioan.

Dena den, aldarazpena garrantzitsutzat hartuko da ehunekotan 15 puntu edo gehiagoren aldaketa eragiten duenean, lurraldeetako edozeinetan aplikatzekoa den proportzioan.

7. Bizkaiko Foru Ogasunari benetan egindako zatikako zenbatekoa Bizkaiko Foru Aldundiari ordaindu beharreko kuota-zatitik kenduko da.

### **130 bis. artikulua. Ordainketa Zatikatua.**

1. Urte bakoitzeko urriko lehen hogeita bost egun naturaletan, zergadunek zatikako ordainketa eta autolikidazioa egin beharko dute hilabete horretako lehen egunean abian den zergaldiari dagokion likidazioaren kontura.

Ordainketa zatikatua ez dute egin beharko foru arau honetako 13. artikuluan ezarritakoaren arabera mikroenpresa edo enpresa txiki ez diren entitateek, ezta 56. artikuluko 4 eta 5 zenbakietan ezarritako karga-tasen arabera tributatzen duten entitateek ere.

2. Artikulu honetan aipatzen den ordainketa zatikatua kalkulatzeko oinarria hau izango da: autolikidazioa egiteko epea urriaren 1n amaituta duen azken zergaldiko zerga-oinarria. Betebeharra izan arren Sozietateen gaineko Zergaren autolikidazioa aurkeztu ez bada, oinarria izango da aurkeztutako azken autolikidazioaren edo egindako azken autolikidazioaren zerga-oinarria izango da ordainketa zatikatua kalkulatzeko oinarria.

Aitorpena egiteko epea lehen esandako moduan amaituta duen azken zergaldia urtebete baino txikiagoa bada, zerga-oinarria urtebetekoa izango da, 12 hilabeteko aldia osatu arte.

3. Ordainketa zatikatuaren zenbatekoa kalkulatzeko, 100eko 5eko tasa aplikatu behar zaio aurreko paragrafoan ezarritako oinarriari. Hortik ateratzen den kuotatik kenduko dira zergadunaren diru-sarreretan egindako atxikipenak edo konturako sarrerak, aurreko zenbakian aipatutako zergaldikoak.
4. Ordainketa zatikatua zerga-zorra izango da, eta kengarria izango da zergaren kuota osoan.

## **VI. KAPITULUA** **EGIAZTATZEKO AHALMENAK**

### **131. artikulua. Administrazioaren ahalmena zerga-oinarria zehazteko.**

Zerga-oinarria zehazteko, Zerga Administrazioak foru arau honetako 15.3 artikuluan aipatutako arauak erabiliko ditu.

### **132. artikulua. Zergaren ikuskapena.**

1. Zergaren ikuskapena Bizkaiko Foru Aldundiak egingo du, honako kasu hauetan:
  - a) Zergadunaren zerga-egoitza Bizkaian dagoenean; salbuespena: zergadunaren eragiketa bolumena, aurreko ekitaldian, 7 milioi euro baino gehiago izan bada eta ekitaldi horretako eragiketa bolumenaren %75 gutxienez lurralde erkidean egin badu edo, bestela, Euskal Autonomia Erkidegoan egindako eragiketa guztiak beste bi lurralde historikoetan egin baditu.
  - b) Zergadunaren zerga-egoitza Araban edo Gipuzkoan egonez gero, ikuskapena kasu hauetan abiaraziko da: zergadunaren eragiketa bolumena, aurreko ekitaldian, 7 milioi euro baino gehiago izan bada eta ekitaldi horretako eragiketa bolumenaren %75 gutxienez lurralde erkidean egin ez badu eta, gainera, Euskal Autonomia Erkidegoan egindako eragiketa guztiak Bizkaian egin baditu (edo Bizkaian eta zerga-egoitzarik ez duen beste lurralde historiko batean egin baditu, haien eragiketa bolumenaren proportziorik handiena Bizkaian egin badu).
  - c) Zergadunak lurralde erkidean badauka zerga-egoitza, aurreko ekitaldiko eragiketa bolumena 7 milioi eurotik gorakoa izan bada, ekitaldi horretan eragiketa guztiak Euskal Autonomia Erkidegoan egin baditu, eta, gainera, Bizkaian egin duen eragiketa bolumenaren proportzioa gainerako lurralde historikoetan egindakoa baino handiagoa bada.
2. Ikuskapenak Bizkaiko Lurralde Historikoaren araudiari egokituko zaizkio, gainerako administrazioen elkarlanaren kalterik gabe.

Ikuskapenek administrazio bati baino gehiagori dagokion zorra edo itzulketa eragingo balute, kobrua edo ordainketa Bizkaiko administrazioak berak egingo luke, beste administrazio horietan bidezko diren konpentsazioen kalterik gabe. Ikuskapen-organoei euren jardunaren emaitzen berri emango diete ukitutako gainerako administrazioei.
3. Ikuskapen-jarduketak beste administrazio batek eginez gero, egintzat joko dira, Bizkaiko Foru Aldundiak egiaztapenaren eta ikerketaren arloan dauzkan ahalmenak gorabehera, eta Aldundiaren jarduketek ez dute edukiko ondorio ekonomikorik zergadunentzat administrazio eskudunetako organoen jarduketan ondoriozko behin betiko likidazioei dagokienez.
4. Administrazio eskudunak egiaztapenetan finkatutako proportzioak likidatutako betebeharrei dagokienez ere bete beharko ditu zergadunak. Nolanahi ere, administrazioek, gero, behin betikoak adostu ditzakete.
5. Foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan xedatutakoaren arabera tributatzen duten talde fiskalen zergaren ikuskapena egitea Bizkaiko Foru Aldundiari dagokio baldin eta talde horretako entitate nagusia ikuskatzeko eskumena Aldundiari berari badagokio, aurreko 1. zenbakian xedatutakoaren arabera.

Foru arau honetako 85. artikuluko 1. zenbakiko bigarren lerroaldean ezarritakoaren arabera eratutako talde fiskal baten kasuan, talde fiskalaren ikuskapena Bizkaiko Foru Aldundiari dagokio baldin eta Aldundia bada talde horretan aurreko ekitaldian talde fiskalean eragiketa bolumen handiena izan duen entitatea ikuskatzeko administrazio eskuduna, aurreko 1. zenbakian xedatutakoaren arabera.

## **IX. TITULUA ZEHAPEN-ARAUBIDEA**

### **133. artikulua. Arau-haustek eta zehapenak.**

Foru arau honetako gainerako manuetan xedatutakoaren kalterik gabe, zerga honen arloko arau-haustek Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauan xedatutakoarekin bat etorri zehatuko dira.

## **X. TITULUA JURISDIKZIO-ORDENA**

### **134. artikulua. Jurisdikzio eskuduna.**

Administrazioarekiko auzietako jurisdikzioa izango da aurretik ekonomia-administraziozko bidea agortu eta gero- foru arau honetan aipatzen diren gaietako edozein dela-eta Administrazioaren eta zergadunen artean gerta daitezkeen izatezko eta zuzenbideko eztabaidak ebazteko jurisdikzio eskudun bakarra.

## **XEDAPEN GEHIGARRIAK**

### **Lehenengoa. Arauetako aipamenak.**

Bizkaiko Lurralde Historikoko zergen arautegian foru arau honen bidez indargabetutako Sozietateen gaineko Zergari buruzko 1996ko ekainaren 26ko 3/1996 Foru Arauko xedapenen bati edo zerga horri buruzko beste xedapenen bati buruz jasotako aipamen guztiak foru arau honetako xedapenei buruz egindakotzat ulertuko dira.

### **Bigarrena. Zergapetze bikoitza ezabatzea: mugak.**

Foru arau honetako 33.1.b) artikuluan xedatutakoa aplikatzeko, bertan ezarritako betekizuna ez da betetzat joko dibidenduak banatzeko erabili diren mozkinen edo erreserbei xedapen hauek aplikatu bazaizkie:

- a) 12/1993 Foru Legea, azaroaren 15ekoa, inbertsioa eta ekonomia-jarduera sustatzeko neurriei eta zergen arloko beste neurri batzuei buruzkoa.
- b) Petrolioaren sektorea Europako lege-esparrura moldatzeko presazko neurriei buruzko 1992ko ekainaren 5eko 15/1992 Legeko 3.1 artikulua.
- c) Funtzio Publikoaren Araubide Juridikoa Eraberritzeko eta Langabeen Babeserako Zerga Neurriei buruzko 1993ko abenduaren 29ko 22/1993 Legeko 2. artikulua.
- d) Kanarietako araubide ekonomikoa eta fiskala aldatu duen 1994ko uztailaren 6ko 19/1994 Legeko bosgarren xedapen gehigarria.

### **Hirugarrena. Finantza-aktiboen eta beste balore higigarri batzuen atxikipen, eskualdaketa eta betebeharrak formalei buruzko arauak.**

Kapital higigarriaren etekinei Sozietateen gaineko Zergaren ziozko atxikipenak egin beharra dela-eta Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauan eta haren araudian finantza-aktiboen eta beste balore higigarri batzuen atxikipenei, eskualdaketa eta betebeharrak formalei buruz ezarritako arauak aplikatuko dira, foru arau honetan edo hura garatzen duen arautegian xedatutakoarekin kontra ez badaude.

### **Laugarrena. Kanarietako araubide ekonomikoa eta fiskala.**

Zerga honen eta Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zergadunek, Bizkaiko zerga-arautegiaren mende egonez gero, Kanarietako araubide ekonomikoa eta fiskala ezarri duten

xedapenetako neurriak aplikatu ahal izango dituzte (indarrean jartzen direnetik sortuko dituzte ondorioak), betiere aplikatzekoak izanez gero, eta nahiz eta autonomia-erkidegoen arautegietako tributu itunduei buruzkoak izan.

### **Bosgarrena. Ondare-sozietateetako bazkideen tratamendua.**

1. Foru arau honetako 14. artikuluan aipatzen diren ondare-sozietateek izaera horren arabera tributatu duten zergaldietan lortutako mozkinak banatzen badituzte, mozkinok ez dira Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zerga-oinarrian sartuko mozkin horien hartzailea zerga horren zergaduna bada.

Zenbaki honetan ezartzen dena beti aplikatuko da: ez da kontuan hartuko zein den ondare-sozietateek lortutako mozkinak banatzen dituen entitatea, noiz banatzen diren mozkinok eta une horretan zein zerga-araubide aplikatu behar zaien entitateoi.

2. Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zergadunek, foru arau honetako 14. artikuluan ezarritakoaren arabera, ondare-sozietate izan diren zergaldietan sortutako mozkinen ondoriozko erreserbak dituzten sozietateetako partaidetzak eskualdatuta sortutako errentak lortu badituzte, honako eragiketa hau egin beharko dute ondarean gertatutako galera edo irabazia kalkulatzeko: partaidetzen eskuraketa-balioaren (eta titulartasun-balioaren) eta eskualdaketa-balioaren arteko kenketa.

Hori dela eta, eskuraketa-balioa (eta titulartasun-balioa) kalkulatzeko hauexek batu behar dira:

**Lehenengo.** Partaidetza eskuratzeko ordaindutako prezioa edo kopurua edo Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 46. artikuluan ezarritako balioa, kasuan kasukoa.

**Bigarren.** Eskuraketatik besterentzera bitarteko epean sozietateak foru arau honetako 14. artikuluan ezarritakoarekin bat etorri ondare-sozietatea izan den zergaldietan lortu eta banatu ez dituen mozkinen zenbatekoa.

**Hirugarren.** Bazkideek baloreak sozietateak mozkinak lortu ondoren eskuratu badituzte, eskuraketa-balioari entitatea foru arau honetako 14. artikuluan ezarritakoaren arabera ondare-sozietatea izan den zergaldietan lortutako dibidenduen edo mozkin partaidetzen zenbatekoa kenduko zaio.

Konputatu beharreko eskualdaketa-balioa itxitako azken balantzeko balio teorikoa izango da gutxienez, aktiboen kontabilitate-balioaren ordean Ondarearen gaineko Zergaren ondoretarako izango luketena jarrita, edo haien merkatu-balioa, gutxiago izanez gero.

Zenbaki honetan xedatutakoa gorabehera, hala dagokionean, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauan harpidetza-eskubideez ezarritakoa aplikatuko da, kontuan hartu gabe eskualdatutako partaidetza zer entitaterena den, noiz gertatu den eskualdaketa zer zerga-araubide aplikatzen zaien entitateei.

3. Xedapen gehigarri honetako aurreko bi zenbakietan aipatutako dibidenduen eta partaidetzen eta mozkinetako partaidetzen eskualdaketa ondozko errentek Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauan ezarritakoarekin bat etorri dagokion tratamendua izango dute, hartzailea zerga horren zergaduna bada eta establezimendu iraunkorrik gabe jarduten badu.

### **Seigarrena. Lege mailako xedapenak eta lehia babesteari buruzko arauak betetzeko egiten diren aktibo-eskualdaketen zerga-araubidea.**

1. 2002ko urtarrilaren 1etik aurrera argitaratzen diren lege mailako xedapenetan ezarritako betebeharrak edota egun horrez geroztik Europako Batzordearen nahiz Ministroen Kontseiluaren erabakiak betetzeko foru arau honetako 33.1.a) artikuluan ezarritakoarekin

bat etorri egiten diren balore-eskualdaketek, enpresa-kontzentrazioko prozesuetan lehia babesteko arauak aplikatuz, tratamendu hau izango dute Sozietateen gaineko Zergan:

- a) Lortutako errenta positiboa ez da sartuko zerga-oinarrian, baldin eta eskualdaketa bidez lortutako diru-kopuru guztia 36. artikuluan ezarri den bezala berrinbertitzen bada.

Kasu hauetako edozein gertatzen den zergaldian, ordea, errenta positibo hori bai sartu behar da zerga-oinarrian: berrinbertsioaren xede diren ondasun eta eskubideak eskualdatzen direnean, edo beste edozein arrazoiengatik ondasun-eskubideoi balantzean baja ematen zaienean. Horrelako errentei foru arau honetako 36. artikuluan xedatutakoa aplikatuko zaie.

- b) Berrinbertsioa gauzatzeko eskuratzen diren ondare-elementuei, errenta positiboa kalkulatzeko soil-soilik, eskualdatutako baloreek izandako balio bera egotziko zaie. Berrinbertsioa partziala bada, balio horri zerga-oinarrian sartutako errentaren zenbatekoa gehituko zaio.

2. Espainiako Estatuak eta Portugalgo Errepublikak energia elektrikoaren merkatu iberiarra sortzeko 2004ko urriaren 1ean Konpostelako Santiagon izenpetu zuten nazioarteko hitzarmeneko 4. artikuluan aipatzen diren merkatuaren sozietate gidariei dagokienez, ez dira zerga-oinarrian sartuko egoitza Espainian duen sozietate baten akzioen eta sozietate-partaidetzen eskualdaketa ondotz agerian geratzen diren errenta positiboak, baldin eta eskualdaketa horiek merkatu hori sortzeko egin badira, eta eskualdaketa horietan jasotako kontraprestazioa -osorik edo partez- egoitza Portugalen duen horrelako beste sozietate baten akzioak eta sozietate-partaidetzak badira.

Kasu hauetako edozein gertatzen den zergaldian, ordea, errenta positibo horiek bai sartu behar dira zerga-oinarrian: jasotako akzioak edo partaidetzak eskualdatzen direnean; beste edozein arrazoiengatik akzio-eskubideoi balantzean baja ematen zaienean, edo azken horietan balio-zuzenketa bat egiten denean, fiskalki kengarria bada. Azken kasu bi horietan, bajaren edo balio-zuzenketaren zenbatekoaren proportzioan sartuko dira zerga-oinarrian.

### **Zazpigarrena. Kreditu-entitateak berregituratzeko eragiketa batzuk.**

1. Foru arau honetako VI. tituluko VII. kapituluaren ezarritako zerga-araubide berezia aktibo eta pasiboen eskualdaketa batzuei ere aplikatuko zaie, nahiz eta 101. eta 111. artikuluetan aipatzen diren eragiketak izan ez, baldin eta emaitza ekonomikoak baliokideak badira; hauek dira eskualdaketak:
  - a) Finantza-bitartekarien inbertsio-koefizienteei, baliabide propioei eta informazio-obligazioei buruzko buruzko 1985eko maiatzaren 25eko 13/1985 Legeko 8.3.d) artikuluan aipatzen den bezalako babes-sistema instituzional bat eratzeko eta zabaltzeko egiten direnak.
  - b) Bankuen Berregituraketa Ordenatua egiteko Funtsak parte hartuta kreditu-entitateak berregituratzeko prozesuetan egiten direnak; prozesu horiek Bankuak berregituratzeari eta kreditu-entitateen baliabide propioak indartzeari buruzko 2009ko uztailaren 26ko 9/2009 Legegintzako Errege Dekretuko 7. artikuluan aipatzen dira.
2. Sozietateen gaineko Zergaren oinarrian sartu gabe utz daitezke aurreko zenbakiko a) letran aipatzen den babes-sistema instituzional bateko akordioak betetzeko kreditu-entitateen artean egiten diren aktibo eta pasiboen trukeen ondorioz gertatzen diren ondare-elementuen eskualdaketek sortzen dituzten errentak, baldin eta entitate eskuratzailerak eskuratutako elementuei eskualdaketa baino lehen entitate eskualdatzailean eduki duten balio bera ematen badie, zergari dagokionez, eta elementuok gero sortzen dituzten errentak balioesteko erabiltzen bada.
3. Aurrezki-kutxek beren finantza-jarduerak zeharka egiten dituzten kasuetan, 2010eko uztailaren 9ko 11/2010 Legegintzako Errege Dekretuko 5. artikuluan ezartzen den bezala (dekretu hori aurrezki-kutxen gobernu-organoei eta araubide juridikoaren beste alderdi

batzuei buruzkoa da), aurrezki-kutxak eta hark finantza-negozio osoa ematen dion kreditu-entitateak foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan ezarritako zerga-baterakuntzaren araubidea aplikatu ahal izango dute, baldin eta 85. artikuluan horretarako ezarritako baldintzak betetzen badituzte.

4. Hiri Lurren Balio Gehikuntzaren gaineko Zergari buruzko 1989ko ekainaren 30eko 8/1989 Foru Arauko 2.3 artikuluan xedatutakoa xedapen gehigarri honetako 1. zenbakian aipatutako eragiketen ondorioz egiten diren hiri-lurren eskualdaketei aplikatuko zaie.

**Zortzigarrena. Babes-sistema instituzional bateko kreditu-entitateek eraturako taldeen eta aurrezki-kutxan finantza-jarduna zeharka egitearen ondoriozko taldeen zerga-baterakuntzaren araubidea.**

1. Foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan ezarritako zerga-baterakuntzaren araubidea aplikatzeko, talde bat eratzten bada eta sozietate nagusia 1985eko maiatzaren 25eko 13/1985 Legeko 8.3.d) artikuluan aipatzen dena moduko babes-sistema instituzional bateko entitate zentrala bada (lege hori finantza-bitartekarien inbertsio-koefizienteei, baliabide propioei eta informazio-betebeharrei buruzkoa da), honako berezitasun hauek hartu behar dira aintzat:

- a) Araubide hori babes-sistema instituzionala eratzen den zergaldia hasten denetik aplikatu daiteke. Araubide hori aplikatzea aukeratzen bada, zergaldia amaitzen den egunera arteko epearen barruan jakinarazi behar da aukera hori hartu dela (aukera eta berri emate hori foru arau honetako 88. artikuluan aipatzen dira).

Foru arau honetako 85.2.a) artikuluko baldintzak betetzen dituzten sozietateak zergaldi horretan bertan sartuko dira taldean, baldin eta haien kapitaleko partaidetzak eman bazaizkio entitate zentralari eta entitate horrek zergaldia amaitu arte mantentzen baditu partaidetzok, foru arau honetako VI. tituluko VII. kapituluan eta zazpigarren xedapen gehigarriko 1. zenbakian ezarritako zerga-araubideetan egindako eragiketen bidez, eta ekarpena egiten duen kreditu-entitatearen sozietate filialtzat jotzen badira entitate horrek araubide berezi horretan sozietate nagusi gisa tributatzearen ondorioz.

- b) Entitate nagusia entitate zentrala den talde fiskal batean sozietate filial diren kreditu-entitateek entitate nagusi gisa tributatzeko badute zerga-baterakuntzaren araubidean, foru arau honetako 99. artikuluan ezarritakoa aplikatu behar da.
- c) Foru arau honetako 85.3 artikuluko bigarren lerroaldean ezarritako baldintzak betetzen dituzten kreditu-entitateak sozietate filial moduan sartzen badira entitate nagusitzat entitate zentrala duen talde fiskal batean, kreditu-entitateok konpentsatzeko dituzten zerga-oinarri negatiboak taldearen zerga-oinarriaren konpentsatu daitezke, foru arau honetako 92.2 artikuluan ezarritakoarekin bat etorriz; konpentsazioak muga hau dauka: entitate zentralaren edo entitate zentralari finantza-negozio osoa eman dion banku-entitatearen zerga-oinarri indibiduala, baldin eta aurrezki-kutxek eta entitate zentralak, ekarpena egin ondoren, ez badute ekonomia-jarduerarik egiten eta haien errenta bakarrak beste entitate batzuen kapitalean dituzten partaidetzen ondoriozko etekinak badira. Finantza-negozioa emateko eragiketan zenbait aktibo eta pasibo ematea eragozten duen baldintzaren bat dagoela eta aktibo-pasibo horiek ez emateak ez dio tratamendu honi eragingo.

Aurreko guztia berdin aplikatuko da, nahiz eta banku-entitate hori entitate nagusitzat entitate zentrala duen taldetik kanpo geratu, bai eta taldea azkentzen denean ere.

Foru arau honetako 99.1.b) artikuluko hirugarren lerroaldean ezarritakoa aplikatu behar izanez gero, behin manu horretan finkatutako muga aplikatu ondoren konpentsatzeko moduko zerga-oinarri negatiborik geratzen bada, soberakin hori letra honetako lehenengo lerroaldean ezarri den bezala konpentsatu ahal izango da.

- d) Foru arau honetako 85.3 artikuluko bigarren lerroaldean ezarritako baldintzak betetzen dituzten kreditu-entitateak sozietate filial moduan sartzen badira entitate nagusitzat



entitate zentrala duen talde fiskal batean, kreditu-entitateok aplikatu gabe dituzten kuota-kenkariak talde fiskal horren kuota osoan kendu daitezke; kenkariak muga hau dauka: entitate zentralaren edo entitate zentralari finantza-negozio osoa eman dion banku-entitatearen zerga-oinarri indibiduala, baldin eta aurrezki-kutxek eta entitate zentralak, ekarpena egin ondoren, ez badute ekonomia-jarduerarik egiten eta haien errenta bakarrik beste entitate batzuen kapitalean dituzten partaidetzen ondoriozko etekinak badira. Finantza-negozia emateko eragiketan zenbait aktibo eta pasibo ematea eragozten duen baldintzaren bat dagoela eta aktibo-pasibo horiek ez emateak ez dio tratamendu honi eragingo.

Aurreko guztia berdin aplikatuko da, nahiz eta banku-entitate hori entitate nagusitzat entitate zentrala duen taldetik kanpo geratu, bai eta taldea azkentzen denean ere.

Foru arau honetako 99.1.c) artikuluko hirugarren lerroaldean ezartzen dena aplikatu behar denean, eta, manu horretan zehazten den muga aplikatu ondoren, aplikatzeko dagoen kenkaririk geratzen bada, soberakin hori letra honetako lehenengo lerroaldean zehazten den eran aplikatu ahal izango da.

- e) Babes-sistema instituzionala eratu eta handitu dela eta, kreditu-entitateek, sozietate filial gisa, aktiboak eta pasiboak eskualdatzen badizkiote taldeko sozietate nagusia den entitate zentralari, eta eskualdaketa hori foru arau honetako VI. tituluko VII. kapituluaren edo zazpigarren xedapen gehigarriko 1. zenbakian zehazten diren zerga-araubideetan dauden eragiketen bidez egiten badira, aktibo eta pasibo horiei egotzi ahal zaizkien errentak, eskualdaketa baino lehen sortuak badira, entitate zentralari egotziko zaizkio merkataritzako arauetan ezarritakoarekin bat etorritik.

Aurreko b), c) eta d) letretan zehazten dena berdin aplikatuko da, baldin eta, babes-sistema instituzionala eratu ondoren, entitate zentrala zerga-baterakuntzako araubidean tributatzen duen beste talde bateko sozietate filial izatera igarotzen bada.

2. Kreditu-entitateek babes-sistema instituzional bateko akordioak betetzearren haien artean egin dituzten aktibo eta pasiboen eskualdaketei foru arau honetako VI. tituluko VII. kapituluaren edo zazpigarren xedapen gehigarriko 2. zenbakian ezarritako zerga-araubideak aplikatzeko, araubide horietan bietan zenbait errenta zerga-oinarrian ez integratzeko ezarritakoa berdin aplikatuko zaie eskualdaketa horien ondorioz talde fiskalaren zerga-oinarrian sartu beharreko ezabaketak, baldin eta aktibo-pasibo horiek zerga-baterakuntzaren araubidean tributatzen duen talde bateko entitateen ondarearen osagai badira.
3. Aurrezki-kutxek finantza-jarduerak zeharka egiten dituzten kasuetan, 2010eko uztailaren 9ko 11/2010 Legegintzako Errege Dekretuko 5. artikuluan ezarritakoaren arabera (drketu hori aurrezki-kutxen gobernu organoei eta haien araubide juridikoaren beste gai batzuei buruzkoa da), aurrezki-kutxak eta berak finantza-negozio osoa eman dion kreditu-entitateak foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluaren ezarritako zerga-baterakuntzaren araubidea aplikatu ahal izango dute ekarpena egiten den zergaldia hasten den egunetik, baldin eta foru arau honetako 85. artikuluan horretarako ezarritako baldintzak betetzen badituzte. Araubide hori aplikatzea aukeratzen bada, zergaldia amaitzen den egunera arteko epearen barruan jakinarazi behar da aukera hori hartu dela (aukera eta berri emate hori foru arau honetako 88. artikuluan aipatzen dira).

Araubide hori aplikatzerakoan berezitasun hauek hartu behar dira kontuan:

- a) Foru arau honetako 85.2.a) artikuluko baldintzak betetzen dituzten sozietateak zergaldi horretan bertan sartuko dira taldean, baldin eta haien kapitaleko partaidetzak eman bazaizkio banku-entitateari eta entitate horrek zergaldia amaitu arte mantentzen baditu partaidetzok, foru arau honetako VI. tituluko VII. kapituluaren edo zazpigarren xedapen gehigarriko 1. zenbakian ezarritako zerga-araubideetan egindako eragiketen bidez, eta ekarpena egiten duen aurrezki-kutxaren sozietate filialtzat jotzen badira entitate horrek araubide berezi horretan sozietate nagusi gisa tributatzearren ondorioz.

- b) Ekarpena egiten duen aurrezki-kutxak konpentsatzeko dituen zerga-oinarri negatiboak taldearen zerga-oinarrian konpentsatu daitezke (muga: aurrezki-kutxaren zerga-oinarri individuala) foru arau honetako 92.2 artikuluan ezarritakoarekin bat etorritik, baldin eta aurrezki-kutxa horrek ekarpena egin ondoren ez badu ekonomia-jarduerarik egiten eta beraren errenta bakarrak beste entitate batzuen kapitalean dituen partaidetzen ondoriozko etekinak badira. Finantza-negozioa emateko eragiketan zenbait aktibo eta pasibo ematea eragozten duen baldintzaren bat dagoela-eta aktibo-pasibo horiek ez emateak ez dio tratamendu honi eragingo.

Aurreko guztia berdin aplikatuko da, nahiz eta banku-entitate hori entitate nagusitzat aurrezki-kutxa duen taldetik kanpo geratu, bai eta taldea azkentzen denean ere.

Foru arau honetako 99.1.b) artikuluko hirugarren lerroaldean ezarritakoa aplikatu behar izanez gero, behin manu horretan finkatutako muga aplikatu ondoren konpentsatzeko moduko zerga-oinarri negatiborik geratzen bada, soberakin hori letra honetako lehenengo lerroaldean ezarri den bezala konpentsatu ahal izango da.

- c) Ekarpena egiten duen aurrezki-kutxak oraindik aplikatu gabe dituen kuotako kenkariak talde fiskalaren kuota osoan kendu ahal izango dira, aurrezki-kutxari tributazio-araubide individualen legokiokeen mugarekin, baldin eta aurrezki-kutxa horrek, ekarpena egin ondoren, ez badu ekonomia-jarduerarik egiten eta dituen errenta bakarrak aurrezki-kutxa hori partaide den beste entitate batzuen kapitalean dituen partaidetzen ondoriozko etekinak badira. Finantza-negozioa emateko eragiketan zenbait aktibo eta pasibo ematea eragozten duen baldintzaren bat dagoela-eta aktibo-pasibo horiek ez emateak ez dio tratamendu honi eragingo.

Aurreko guztia berdin aplikatuko da, nahiz eta banku-entitate hori entitate nagusitzat aurrezki-kutxa duen taldetik kanpo geratu, bai eta taldea azkentzen denean ere.

Foru arau honetako 99.1.c) artikuluko hirugarren lerroaldean ezartzen dena aplikatu behar denean, eta, manu horretan zehazten den muga aplikatu ondoren, aplikatzeko dagoen kenkaririk geratzen bada, soberakin hori letra honetako lehenengo lerroaldean zehazten den eran aplikatu ahal izango da.

- d) Finantza-negozio osoa ekarpen gisa emateko foru arau honetako VI. tituluko VII. kapituluaren ezarritako zerga-araubidean dauden eragiketak erabiltzen badira, ekarpena egin aurretik sortzen diren errentak, aktibo eta pasibo horiei egotzi ahal zaizkienak, banku-entitateari egotziko zaizkio merkataritzako arauetan ezarritakoarekin bat etorritik.

4. Aurreko 1. eta 3. zenbakietan aipatzen diren taldeek zerga-baterakuntzaren araubidean tributatzeko badute eta aurrezki-kutxek haien finantza-jarduna zeharka egiteko erabiltzen duten banku-entitatea edo finantza-negozio osoa eman dioten banku-entitatea taldetik kanpo geratzen bada, foru arau honetako 99. artikuluan ezarritakoa aplikatuko da, are talde fiskala azkentzen denean ere.

Nolanahi ere, aurrezki-kutxek beren finantza-jarduna zeharka egiteko erabiltzen duten banku-entitateak edo finantza-negozio osoa jaso duen banku-entitateak partaidetzak baditu foru arau honetako 85.3 artikuluan ezarritako baldintzak betetzen dituen entitate batean, eta banku-entitate horrek zein horretarako baldintzak betetzen dituzten hark partaidetutako entitateek zerga-baterakuntzaren araubidea aplikatzen badute entitate hori taldetik kanpo geratu den zergaldiaren hasieratik, baina ezabatutako emaitzak sortu dituzten eragiketetan parte hartu duten entitateetako batzuk ez badira talde horretan integratzen, orduan emaitza horiek ezabatutako errenta sortu zuen talde iraunkorraren zerga-oinarrian sartuko dira, foru arau honetako 91. artikuluan ezarritakoarekin bat etorritik. Emaitzak talde iraunkorraren zerga-oinarrian sartu ahal izateko ezinbestekoa da banku-entitatea kide den talde fiskalekoa ez den beste entitatea eta banku-entitatea bera talde berekoak izatea eta talde hori Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan ezarritakoarekin bat etortzea: entitate nagusia babes-sistema instituzional bateko entitate zentrala edo aurrezki-kutxa izan behar da eta, batera zein bestera, entitate zentralak finantza-entitate bati eman behar dio finantza-negozio osoa.

**Bederatzigarrena. Sozietateen gaineko Zergaren karga-tasa orokorra aplikatzen ez zaien kapital aldakorreko inbertsio-sozietateek egindako kapital-txikipenak (ekarpenak itzulita) eta jaulkipen-primen banaketak.**

1. Foru arau honen 40.4 artikuluan xedatutakoa gorabehera, Sozietateen gaineko Zergaren karga-tasa orokorra aplikatzen ez zaien kapital aldakorreko inbertsio-sozietateek (inbertsio kolektiboko erakundeen 2003ko azaroaren 4ko 35/2003 Legean araututakoek) egiten dituzten kapital-murrizketetan, egindako ekarpena itzulita eta jaulkipen-prima banatuta, Sozietateen gaineko Zergaren karga-tasa orokorra aplikatzen ez zaienean, sartu beharreko errentak honako arauen arabera kalkulatu dituzte:
  - a) Ekarpenak itzulita egiten diren kapital-murrizketen kasuan, kapital-murrizketan jasotako zenbateko osoa, baina muga honekin: akzioan likidazio-balioaren hazkuntza, haiek eskuratu edo harpidetu zirenetik harik eta kapital soziala murriztu arte; zenbateko hori kidearen zerga-oinarrian sartuko da, eta ez du emango kuota osoan kenkaria egiteko eskubiderik.
  - b) Jaulkipen-prima banatuz gero, kontzeptu horregatik jasotzen den zenbatekoa edozein dela ere, zenbateko hori sartuko da bazkidearen zerga-oinarrian, eta ez du emango kuota osoan kenkaria egiteko eskubiderik.
2. Aurreko 1. zenbakian xedatutakoa Batasuneko beste estatu batzuetan erregistratutako inbertsio kolektiboko erakundeei (kapital aldakorreko inbertsio-sozietateen baliokide direnei) aplikatuko zaie, inbertsiogile-talde murriztak direla-eta dituzten mugak kontuan hartu gabe, haien akzioak eskuratzen, lagatzen edo erreskatatzen direnean. Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2009ko uztailaren 13ko 2009/65/EE Zuzentarauak araututako sozietateei kasu guztietan aplikatuko zaie (zuzentarau horrek higigarrien baloretako inbertsio kolektiboko erakunde batzuei buruzko lege, arau eta administrazio-xedapenak koordinatu ditu).

**Hamargarrena. Higiezin errentamendua ustiapen ekonomikotzat hartzea.**

Foru arau honetan xedatutakoari dagokionez, ondasun higiezinak errentatzea ustiapen ekonomikotzat hartuko da Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 24.3 artikuluan ezarritako inguruabarrak gertatzen badira, foru arau honetan horretarako beste baldintza batzuk ezartzen diren kasuetan izan ezik.

**Hamaikagarrena. Enpresa emakidadunek azpiegiturak eraikitze edo eskuratzeko egindako inbertsioak.**

Foru arau honetan xedatzen denari dagokionez, enpresa emakidadunak emakida-erabakiari lotutako zerbitzu publiko bat emateko azpiegiturak eraikitze edo eskuratzeko egiten dituen inbertsioak haien izaeraren arabera dagokien aktibo ez korrontetzat hartuko dira, baina azpiegitura horiek ibilgetu ez-material edo finantza-aktibo gisa kontabilizatuta egon behar dute 2010eko abenduaren 23ko EHA/3362/2010 Agindua indarrean jarri zenetik. Agindu horrek, hain zuzen ere, Kontabilitate Plan Orokorra azpiegitura publikoen enpresa emakidadunetara egokitzeko arauak onartu zituen.

**Hamabigarrena. Zergadunei aplikatu beharreko kontabilitate-planaren aldaketa.**

1. Xedapen gehigarri honetan xedatutakoa doikuntza hauetan aplikatuko da: kontrapartidatzat 2007ko azaroaren 16ko 1514/2007 Errege Dekretuko xedapen gehigarri bakarrean eta 2007ko azaroaren 16ko 1515/2007 Errege Dekretuko lehenengo eta bigarren xedapen gehigarrietan ezarritakoaren arabera Kontabilitateko Plan Orokorraren eta Enpresa Txiki eta Ertainen Kontabilitateko Plan Orokorraren aplikazioaren eta mikroenpresentzako kontabilitateko irizpide zehatzak bertan behera uztearen ondoriozko erreserba-partida bat duten doikuntzetan.
2. 2007ko azaroaren 16ko 1514/2007 Errege Dekretuaren bidez onetsitako Kontabilitate Plan Orokorraren edo 2007ko azaroaren 16ko 1515/2007 Errege Dekretuak onetsitako Enpresa

Txiki eta Ertainen Kontabilitateko Plan Orokorren eta mikroenpresentzako kontabilitateko irizpide zehatzen lehenengo aplikazioaren ondorioz gastu edo sarreratzat, hurrenez hurren, hartzen diren erreserba-partidetarako karguak eta ordainketak kontabilitateko plan berria aplikatzen den lehenengo zergaldiko zerga-oinarrian sartuko dira, xedapen gehigarri honetako aurreko zenbakian aipatutako kasuetan, foru arau honetan ezarritakoarekin bat etorritik.

Ondorio horietarako, gastuak eta diru-sarrerak izango dira, hurrenez hurren, ondare garbian gertatzen diren gutxipen eta gehikuntzak, zeinak Merkataritzako Kodeko 36.2 artikuluan deskribatzen diren. Beraz, ondare propioko tresnei dagokien partidari baja ematea ez da gastutzat joko.

3. Aurreko zenbakian aipatutako erreserba-partidetarako egindako ordainketek eta karguek ez dute zerga-ondoriorik izango, baldin eta gastu edo sarrerekin zerikusia badute, eta data hori baino lehen hasitako zergaldietan sortu eta haietan indarrean zeuden kontabilitateko arau eta printzipioekin bat etorritik kontabilizatu badira. Gainera, ezinbestekoa izango da zergaldi horietako zerga-oinarrian integratu izana.

Erreserba-kontuetarako ordainketa eta kargu horiek gastuak edo sarrerak sortzapenaren ondorioz berriro kontabilizatzen diren zergaldiko zerga-oinarrian sartu behar dira, 2007ko azaroaren 16ko 1514/2007 Errege Dekretuak onetsitako Kontabilitate Plan Orokorrean edo 2007ko azaroaren 16ko 1515/2007 Errege Dekretuak onetsitako Enpresa Txiki eta Ertainen Kontabilitateko Plan Orokorrean eta mikroenpresentzako kontabilitateko irizpide zehatzetan ezarritako kontabilitateko irizpideekin bat etorritik (kasuan kasuko planekoak, planaren aldaketaren ondoren).

Aitzitik, erreserba-kontuetarako ordainketak aktiboaren ondare-elementuen balio galeraren ondoriozko zuzenketak diren gastuekin lotuta badaude, erreserba-kontuetarako ordainketak ondare-elementu horien eskualdaketa egiten den edo narriaduraren ondoriozko galerak gertatzen diren zergaldiko zerga-oinarrian sartuko dira.

Aurreko zenbakian aipatutako erreserba-kontuetarako ordainketaren zenbatekoa foru arau honetako 24. artikuluan ezarritakoarekin bat badator, bi kasu hauetan soilik sartu behar da ordainketa hori zerga-oinarrian: aktiboa eskualdatuz gero; edo narriaduraren ondoriozko galeraren jatorria artikuluko horretako 1. zenbakian aipatutako diferentzian badatza.

4. Aurreko zenbakian aipatzen diren kasuetan, zergapekoak Ogasun eta Finantzen foru diputatuak foru aginduz ezartzen dituen betebeharrak bete behar ditu. Hain zuzen ere, zergaldi bakoitzean aurreko zenbakian ezarritakoa aplikatu zaien karguen eta erreserba-konturako ordainketen berri eman behar du, eta zergaldi horretako zerga-oinarrietan sartutako zenbatekoak eta hurrengo zergaldietan sartzeko utzitakoak azaldu behar ditu.
5. Aurreko bi zenbakietan xedatutakoaren aplikazioak salbuespen bat dauka: zergapekoak xedapen gehigarri honetako 2. zenbakian aipatzen den erreserba-kontuetarako ordainketen eta karguen saldo garbia -positiboa zein negatiboa- zerga-oinarrian sartzea hautatzen badu, ez da aurreko hori aplikatuko.
6. Xedapen gehigarri honetan ezarritakoa berdin aplikatuko da entitatea Kontabilitateko Plan Orokorren moldaketa sektorial baten menpera geratzen denean ere.

### **Hamahirugarrena. Higiezin merkatuko inbertsioetako sozietate anonimo kotizatuetao bazkideen zerga-tratamendua.**

1. Higiezin Merkatuko Inbertsioetako Sozietate Anonimo Kotizatuei buruzko urriaren 26ko 11/2009 Legean ezarritako zerga-araubide berezia aplikatu zaien mozkinen edo erreserben kargura banatutako dibidenduei zerga-tratamendu hau aplikatuko zaie:

- a) Hartzailea zerga honen zergaduna bada edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergarena (establezimendu iraunkorarekin), ezin da aplikatu foru arau honetako 33. artikuluan errentak zerga-oinarrian ez sartzeari buruz ezarritakoa.
  - b) Hartzailea Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zergaduna bada, ezin da aplikatu Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 9. artikuluko 24. zenbakian araututako salbuespena.
  - c) Hartzailea Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren zergaduna bada (establezimendu iraunkorrik gabe), ezin da aplikatu Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 14.1.l) artikuluan araututako salbuespena.
2. Higiezin Merkatuko Inbertsioetako Sozietate Anonimo Kotizatuei buruzko 2009ko urriaren 26ko 11/2009 Legean ezarritako zerga-araubide berezia aplikatzea aukeratu duten sozietateetako kapitalaren partaidetzak eskualdatuta edo ordainduta lortzen diren errentek tratamendu hau izango dute:
- a) Eskualdatzailea edo hartzailea zerga honen zergaduna bada edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergarena (establezimendu iraunkorarekin), foru arau honetako 34. artikuluan errentak zerga-oinarrian ez sartzeari buruz ezarritakoa ezin zaio aplikatu lege horretako zerga-araubide berezia aplikatu zaien mozkinen erreserbei dagokien errenta zatitari.
  - b) Eskualdatzailea edo hartzailea Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zergaduna bada, ondarean gertatutako irabazia edo galera kalkulatzeko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 47.1.a) artikuluan ezarritakoa aplikatu behar da.
  - c) Eskualdatzailea edo hartzailea Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren zergaduna bada (establezimendu iraunkorrik gabe), ezin da aplikatu Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 14.1.h) artikuluan araututako salbuespena.
3. Entitatearen kapitalean gutxienez %5eko partaidetza duten bazkideek gutxienez %10eko karga jasaten duten dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak jasotzen badituzte, egoera horren berri eman behar diote entitateari, dibidendu-mozkinok jaso eta hurrengo egunetik hamar egun pasatu baino lehen. Horren berri eman ezean, ulertuko da dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak salbuetsita daudela edo %10etik beherako karga-tasa jasan dutela.

Entitate ez-egoiliarren diren bazkideek (entitate horiek zeintzuk diren Higiezin Merkatuko Inbertsioetako Sozietate Anonimo Kotizatuak arautu dituen urriaren 26ko 11/2009 Legeko 2.1.b) artikuluan finkatu da) aurreko lerroaldean ezarritako epean frogatu behar dute dibidendu-mozkinok, akziodunen osaera eta dibidendu-banaketarako akordioa egiten denean indarrean dagoen arautegia dela-eta, gutxienez %10eko karga jasango dutela, bai entitatean, bai bazkideetan.

#### **Hamalagarrena. Balore jakin batzuk dauzkaten entitateak.**

1. Xedapen gehigarri honetan ezarritakoa zergadun hauek aplika dezakete: sozietatearen xedetzat baliabide materialak eta giza baliabideak antolatuz Espainiako lurraldean egoitza ez duten entitateen funts propioetako baloreak kudeatzea eta administratzea dutenek. Salbuespena: foru arau honetako VI. tituluko III. kapituluaren ezarritako araubide berezietako batean tributatzen dutenek ezin dute aplikatu, eta foru arau honetako 14. artikuluan ezarritakoaren arabera ondare-sozietate direnek ere ez.

Araubide hau aplikatu nahi duten zergadunek Zerga Administrazioari eskatu behar diote; horretarako, enpresa nazioartera zabaltzeko proiektu bat aurkeztu behar dute, hain zuzen ere enpresen internazionalizazioa sustatzen duena edo jarduera edo merkatu berriei ekitea bultzatzen duena. Zerga Administrazioak baimena emanaz gero, hura jaso ondoren amaitzen den lehen zergaldian eta hurrengo guztietan aplika dezakete, harik eta uko egitea

erabaki eta Zerga Administrazioa erregelamendu bidez ezarritakoarekin bat etorritz jakinarazi arte.

Zerga Administrazioak xedapen gehigarri honen aplikazioaz hartzen dituen erabakiei Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauko hogeita bosgarren xedapen gehigarrian xedatutakoa aplikatuko zaie.

2. Xedapen gehigarri honetan xedatutakoa aplikatzen duten entitateetako kapitalaren partaidetzak eta baloreak izendunak izan behar dira.
3. Espainiako lurraldean egoitza ez duten entitateen funts propioen baloreekin egiten diren ekarpenak, diruzkoak ez direnak, foru arau honetako 111. artikuluan ezarritako araubidean egongo dira, ekarpenak baloreen ukantza-entitatearen kapitalean ematen duten partaidetzaren portzentajea gorabehera, baldin eta balore horiek sortutako errentak foru arau honetako 33. eta 34. artikuluetan ezarritako araubidean egon ahal badira.
4. Egoitza Espainiako lurraldean ez duten entitateen dibidenduak eta mozkinetako partaidetzak ez dira sartuko zerga-oinarrian, ez eta partaidetzak foru arau honetako 33. eta 34. artikuluetan ezarritakoarekin bat etorritz eskualdatuz lortzen diren errenta positiboak ere.

Hala ere, entitateak zenbaki honetan aipatzen diren errentak zerga-oinarrian sartzea hauta dezake, kasu honetan: entitateak mozkinetako partaidetza duen entitatea edo partaidetzak eskualdatu dituen entitate ez-egoiliarrek egoitza duen herrialdeak nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmena sinatuta izatea Espainiako Erresumarekin, hitzarmen hori aplikagarria izatea eta hitzarmen horrek informazioa trukatzeko klausula jasotzea; halakoetan foru arau honetako 60. artikuluan xedatutakoa aplika daiteke.

Aurreko lerroaldean xedatutakoren ondorioetarako, 60.3 artikuluan ezarritakoa aplikatzeko taldekatu egingo dira Espainiako Erresumak nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmena duten herrialdeetatik datozen errentak; hitzarmenok informazioa trukatzeko klausula izan behar dute eta errentei aplikatzekoa izan behar da.

Zenbaki honetan aipatzen diren errenten kargura banatzen diren mozkinek tratamendu hau izango dute:

- a) Hartzailea zerga honen mendeko entitatea bada, jasotako mozkinak foru arau honetako 33. artikuluan xedatutakoa aplikatzeko eskubidea emango dute.
- b) Hartzailea Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zergaduna bada, banatutako mozkinak errenta orokortzat hartuko da eta, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 92. artikuluan ezarritakoarekin bat etorritz, nazioarteko zergapetze bikoitzaren ziozko kenkaria aplikatu ahal izango zaie baloreen ukantza-entitateak atzerrian ordaindutako zergei, hain zuzen ere, jasotako mozkinak eratzen lagundu duten errenta salbuetsiei dagozkienei.
- c) Hartzailea Espainiako lurraldean ez-egoiliarra den entitatea edo pertsona fisiko bat bada, banatutako mozkinak ez da Espainiako lurraldean lortutako mozkinatzat joko. Espainiako lurraldean kokatutako establezimendu iraunkorra bada, a) letran xedatutakoa aplikatuko da. Jaulkipen-prima banatzen bada, banaketa horri letra horretan mozkinen banaketarako ezarrita dagoen tratamendua aplikatuko zaio.

Hori dela eta, banatutako lehen mozkinak zenbaki honetan aipatzen diren errentei dagoikiela ulertuko da.

5. Xedapen gehigarri honetan ezarritakoa aplikatzen duten entitateen partaidetzak eskualdatuz lortzen diren errentek eta bazkidea banatu edo entitatea likidatzeagatik lortutako errentek tratamendu hau izango dute:
  - a) Hartzailea zerga honen mendeko entitate bat bada, edo Espainian dagoen establezimendu iraunkorra, eta foru arau honetako 33.1.a) artikuluan ezarritakoa

betetzen badu, hau da, atzerriko baloreak dauzkan entitate batean partaidetza badu, foru arau honetako 34. artikuluan xedatutakoa aplika dezake.

- b) Hartzailea Espainiako lurraldean ez-egoiliarra den entitate edo pertsona fisiko bat bada, haren zerga-oinarrian sartu gabeko errenten (foru arau honetako 33. eta 34. artikuluetan aipatzen dira) kontura zuzkitutako erreserbei dagozkien errentak ez dira hartuko Espainiako lurraldean lortutzat, ez eta foru arau honetako 33.1 artikuluan ezarritako baldintzak betetzen dituzten entitate ez-egoiliarren partaidetzei egotzi ahal zaizkien balio-diferentzien kontura zuzkitutakoak ere.
6. Xedapen gehigarri honetan ezarritakoa aplikatzen duten entitateek zerga-oinarrian integratu gabeko errenten zenbatekoa aipatu behar dute memorian, eta errenta horiengatik atzerrian ordaindutako zergen zenbatekoa ere bai. Gainera, aurreko zenbakietan ezarritakoa betetzeko behar den informazio guztia eman behar diete bazkideei.
7. Xedapen gehigarri honetako 4.c) zenbakian eta 5.b) zenbakian ezarritakoa ez da aplikatuko errentaren hartzailea paradisu fiskaltzat jotzen den herrialde edo lurralde bateko egoiliarra izanez gero.
8. Xedapen gehigarri honetan ezarritakoa aplikatzen duten entitateek Sozietateen gaineko Zergaren karga berezia jasango dute zergaldi bakoitzean: xedapen honetako 1. zenbakian aipatzen diren entitate ez-egoiliarren kapitaletan zergaldiko azken egunean dauzkaten partaidetzan kontabilitateko balioaren %0,5. Karga horri ezin zaio aplikatu kenkaririk, eta Ogasun eta Finantza Saileko foru diputatuak ezartzen duen bezala ordaindu behar da Sozietateen gaineko Zergaren zergaldiko autolikidazioaren epe berean.

Kasu honetan ez da galdutako zenbaki honetako karga berezia: benetako kuotari foru arau honetako 68.1 artikuluan xedatutakoaren ondorioz Zerga Administrazioari ordaindu beharreko kopurua aurreko zenbakian xedatutakoaren arabera kopuru bera edo gehiago denean. Ordaindu beharreko kopurua hori baino gutxiago izanez gero, karga berezia diferentziari aplikatuko zaio.

9. Xedapen gehigarri honetan ezarritakoa aplikatzen duten entitateek ezin dituzte aplikatu foru arau honetako IV. tituluko V. kapituluan araututako emaitza aplikatzeko zuzenketak, ez eta V. tituluko III. kapituluan araututako kenkariak ere.

### **Hamabosgarrena. Kultura sustatzeko pizgarriak.**

1. Espainiako film luzeetan edo fikziozko, animaziozko edo dokumental erako ikus-entzunezko serieetan egiten diren inbertsioek serie moduko ekoizpen industrialaren aurretik euskarri fisikoa egiteko modua eskaintzen badute, %30eko kenkaria aplikatzeko eskubidea emango diote ekoizleari. Kenkariaren oinarrian honako kopuru hauek sartu behar dira: ekoizpenaren kostua, kopiak egiteko gastuak eta ekoizlearen konturako publizitate- eta sustapen-gastuak, muga honekin: ekoizpen-kostuaren %40.

Zenbaki honetan aipatzen den kenkaria ekoizpena amaitzen den zergalditik aurrera aplikatuko da. Hala ere, ekoizpenak hamabi hilabete baino gehiago irauten badu eta entitatearen zergaldi bat baino gehiago ukitzen badu, entitateak hautatu ahal izango du kenkaria ordainketak egin ahala aplikatzea, ordainketen zenbatekoaren arabera, aplikazioa hasten denean indarrean dagoen kenkari-araubideari lotuta.

Hori hautatuz gero, irizpide horri eutsiko beharko zaio ekoizpen-epe osoan zehar. Aukera horretaz baliatu nahi duen zergadunak Ogasun eta Finantza Sailari jakinarazi behar dio, idatziz, hilabeteko epearen barruan, ekoizpena hasten den egunetik aurrera. Jakinarazpenean, kontratatutako inbertsioaren zenbatekoa zehaztu beharko du, bai eta ondasunak eman eta ordaintzeko egutegia ere.

Kenkaria ordainketak egin ahala aplikatzea hautatzen bada, aurreko bi lerroaldeetan ezarri den bezala, eta azkenean ekoizpena burutzen ez bada, entitateak ordaindu egin beharko ditu aplikatutako kenkariak direla-eta ordaindu ez dituen kuotak, berandutze-interesak

gehituta; kuoten eta interesen zenbatekoa ekoizpena amaitu gabe uzten den zergaldiko autolikidazioko kuotari gehitu beharko zaio.

Xedapen gehigarri honen 3 zenbakikoa gorabehera, kenkari eskubidea sortarazten duten inbertsioak finantzatzeko jasotako dirulaguntzen kopurutik gutxitu egingo da kenkariaren oinarria.

Kenkariaren zenbatekoak, zergadunak jasotako beste laguntzenekin batera, ezin izango du gainditu ekoizpen kostuaren %50a, horren salbuespena izanik Europako Batasuneko estatu batek baino gehiagok finantzatu eta Europako Batasuneko Estatu baten baino gehiagoko ekoizleek parte hartzen duten ekoizpena izatea. Kasu horretan, ekoizpen kostuaren %60ko muga izango du kenkariak.

Aurreko paragrafokoa ez zaie aplikatuko ikusi-entzuteko lan zailei, ez eta Lankidetzaren eta Ekonomi Garapenerako Erakundearen Garapenerako Laguntzarako Batzordearen zerrendan dauden herrialdeek parte hartzen duten koprodukzioei ere.

Zenbaki honetan xedatutakoa aplikatzeko, bada, Europako Batasunaren araudiarekin bateragarria izan beharko du.

2. Liburuaren argitalpenean egiten diren inbertsioek serie moduko ekoizpen industrialaren aurretik euskarri fisikoa egiteko modua eskaintzen badute, kuota likidoaren %5eko kenkaria aplikatzeko eskubidea emango dute.
3. Xedapen gehigarri honetan ezarritako kenkariei foru arau honetako 67. artikuluan ezarritako arauak aplikatuko zaizkie.

#### **Hamaseigarrena. Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko 1997ko urriaren 14ko 9/1997 Foru Arauaren aldaketa.**

1. Aldatu egiten da Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko 1997ko urriaren 14ko 9/1997 Foru Arauko 17. artikulua, eta honela geratuko da:

«17. artikulua.-Kengarriak ez diren gastuak.

Kooperatibako bazkideen artean soberakinen kontura banaturiko zenbatekoak, batetik, eta bazkideen ondasun-emate, zerbitzu, horniketa, lan prestazioei eta bazkideek kooperatibari gozamenean lagatako ondasunen errentak, bestetik, ez dira partida kengarritzat hartuko zerga-oinarria zehazteko, eta horiei guztiei foru arau honetako 14. artikulua dioenaren arabera dagokien merkatuko balioa emango zaie.

Gainera, ezin zaie aplikatu Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauko IV. tituluko V. kapituluaren xedatutakoa.» .

2. Aldatu egiten da Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko 1997ko urriaren 14ko 9/1997 Foru Arauko 18. artikulua, eta honela geratuko da:

«18. artikulua.-Zergapetze bikoitza ezabatzea.

Kooperatiba babestuen eta babes berezia duten kooperatiben itzulkinen gaineko zergapetze bikoitza ezabatzeko foru arau honetako 24. artikuluan xedatutakoa aplikatuko da.» .

3. ...

4. Aldatu egiten dira Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko urriaren 14ko 9/1997 Foru Arauko 25. artikuluko 2. eta 3. zenbakiak, eta honela geratuko dira:

«2. Sozietateen gaineko Zergan, zerga-oinarriari %20ko karga-tasa aplikatuz tributatu dute.

Hala ere, Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauko enpresa bat mikroenpresatzat edo enpresa txikitzat hartzeko ezarritakoa betetzen duten tamaina txikiko kooperatibei zerga horretan %18 karga-tasa aplikatuko zaie.

Babestutako kooperatibei Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 59.3 artikuluan xedatutakoa aplikatuko zaie; haien benetako kuota ezin da izan zerga-oinarriaren %9 baino gutxiago, oro har, edo zerga-oinarriaren %8 baino gutxiago, berriz, kooperatibak aurreko lerroaldean aipatutako karga-tasa jasaten badu.



Kooperatibak aurreko ekitaldiko lan-kontratuko plantila mugagabearen batez besteko kopurua mantentzen badu edo kopuru hori gehitzen badu, aurreko zenbakiko ehunekoak barik honako hauek aplikatuko dira, hurrenez hurren: %7 eta %6.

3. Halaber, aktibo finko amortizagarri berriko elementuek amortizatzeko askatasuna izango dute Sozietateen gaineko Zergan, hain zuzen ere, kooperatiba dagokion erregistroan inskribatu zenetik hiru urteko epean eskuratu badira.

Ekitaldi bakoitzean, gutxienez gutxieneko amortizazio normala aplikatu ondoren, amortizatzeko askatasuna dela-eta tributazioan ezin da kendu kopuru hau baino gehiago: emaitza-kontuko saldoa ken, batetik, Nahitaezko Erreserba Funtsera nahitaez egin beharreko aplikazioak eta, bestetik, soldatapeko langileen partaidetzak.

Elementu beretarako, onura hori bateragarria da Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauko V. tituluko III. kapituluaren ezarritako inbertsioengatikoen kenkariekin.» .

**5. Aldatu egiten da Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko 1997ko urriaren 14ko 9/1997 Foru Arauko 26.2 artikulua, eta honela geratuko da:**

«2. «Sozietateen gaineko Zergan, kuota likidoaren %50eko kenkaria aplika dezakete.

Nekazaritzako Ustiategiak Berriztatzeari buruzko 1995eko uztailaren 4ko 19/1995 Legeko 5. artikulua lehentasunezko elkarre-ustiategiak aipatzen ditu; bada, ustiategi horiek babes bereziko nekazaritzako kooperatibak badira, foru arau honetan ezarritakoaren arabera, kuota likidoaren kenkaria %75 izango da.».

Era berean, foru arau honetako 25. artikulua 2. zenbakiaren hirugarren eta laugarren lehen zatietan ezarritako portzentajeak zuzendu egingo dira zenbaki honetan aurreikusitako kenkari-portzentajeetatik eratorritako proportzioak apliatzearen bidez.

**6. Aldatu egiten da Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko 1997ko urriaren 14ko 9/1997 Foru Arauko 27.3 artikulua, eta honela geratuko da:**

«Hiru. Elkartutako kooperatibak babestuak edo babes berezikoak badira, aurreko 25. artikuluan ezarritako zerga-onurez gainera foru arau honetako 26.2 artikuluan ezarritako kenkaria ere aplikatu ahal izango dute; kenkari hori babes bereziko kooperatibekin egindako eragiketen ondoriozko emaitzei dagokien kuota likidoari soilik aplikatuko zaio.» .

**7. Aldatu egiten dira Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko urriaren 14ko 9/1997 Foru Arauko 33. artikuluko 1. eta 2. zenbakiak, eta honela geratuko dira:**

«1. «Estatutuetako arauak direla eta enpresa-jardueretan lotura-harremanak dituzten kooperatiba-sozietateen taldeek Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauko VI. tituluko VI. kapituluaren zerga-baterakuntzaren araubidea aplikatzea hauta dezakete. Hautatuz gero, foru arau honetan zehaztutakoaren kontra ez datorren gutzia aplikatuko da.

2. Zerga-baterakuntzaren araubideari dagokionez, hau da kooperatiba-sozietateen taldea: taldearen buru den entitateak eta haren bazkide diren kooperatibek osatutako multzoa; taldeburuak estatutuaren araututako erabaki-ahalmenak erabiltzen ditu.

Kooperatiba-sozietateen taldeko burua izan daiteke edo kooperatiba-sozietate bat edo beste era bateko entitate bat; beste era batekoa bada, ezinbestekoa da haren helburu bakarrak taldeko kooperatiben enpresa-garapena eta epe luzerako estrategiak planifikatzea eta koordinatzea izan dadila. Kooperatibek soilik eduki dezakete entitate horren gaineko partaidetza.».

**8. Aldatu egiten da Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko 1997ko urriaren 14ko 9/1997 Foru Arauko 36. artikulua, eta honela geratuko da:**

«36. artikulua.-Kooperatiba-sozietateen taldea: kuotan aplika daitezkeen kenkariak eta zergapetze bikoitza ezabatzea.

1. Kooperatiba-sozietateen taldeen kuota osoari eta kuota likidoari foru arau honetan eta haien araubide orokorrean ezarritako kenkariak aplikatu ahal zaizkie.

Kenkari horiek aplikatzeko ezarritako baldintzak kooperatiba-sozietateen taldeari dagozkie.

2. Kooperatiba-sozietate batek talde batean sartzean aplikatu gabe dauzkan kenkariak taldearen kuota osoari edo kuota likidoari kendu ahal izango zaizkie, sozietateak tributazio indibidualerako araubidean izango lukeen muga berarekin.

3. Zergapetze bikoitza ezabatzeko, foru arau honetan ezarritako espezialitateak hartuko dira kontuan.».

9. Aldatu egiten da Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko 1997ko urriaren 14ko 9/1997 Foru Arauko bigarren xedapen gehigarria, eta honela geratuko da:

«Bigarren xedapen gehigarria. Lan elkartuko kooperatibak.

Zerga-babesa duen lan elkartuko kooperatiba bateko bazkideen %50 gutxienez desgaituak badira eta frogatzen bada kooperatiba eratu zenean bazkide horiek langabezia zeudela, kooperatibak jasaten duen Sozietateen gaineko Zergaren kargari %90eko murrizketa aplikatuko zaio sozietate-jardueraren lehenengo bost urteetan, bazkide horien ehuneko aldatu ezean.» .

**Hamazazpigarrena. Ondarearen gaineko zergari buruzko 2013ko otsailaren 27ko 2/2013 Foru Arauaren aldaketa.**

1. Aldatu egiten da Ondarearen gaineko zergari buruzko 2013ko otsailaren 27ko 2/2013 Foru Arauko 6. artikuluko Bat ataleko a) eta b) letrak, eta honela geratuko dira:

«a) Erakundearen jardura nagusia ezin da izan ondare higigarri edo higiezin baten kudeaketa. Sozietateen gaineko Zergari buruzko ekainaren 21eko 3/1996 Foru Arauko 14. artikuluan ezarritakoa aplikatuz, erakunde horrek ez baditu betetzen beraren aktiboaren erdia balorez osatuta dagoela edo jardura ekonomikoei lotuta ez dagoela pentsatzeko ezarritako baldintzak, bada, orduan, ulertuko da erakunde horrek ez duela kudeatzen ondare higigarri edo higiezin bat eta, beraz, ekonomia-jardura bat egiten duela.

Erakunde hori beste erakunde batzuetako partaide ere badenean, baldintza batzuk bete behar dira ulertzeko erakunde horrek ez duela kudeatzen ondare higigarri bat. Baldintzok, hain zuzen ere, hauek dira: lehenengo, kasuan kasuko erakunde horrek beste erakundeetako bakoitzaren boto-eskubideen %5, gutxienez, izan behar du zuzenean; bigarren, erakunde horrek baliabide materialak eta giza baliabideak egoki antolatuz zuzendu eta kudeatu behar ditu partaidetzak, eta betiere partaidetutako erakundeen jardura nagusia ezin da inola ere izan ondare higigarri edo higiezin baten kudeaketa, aurreko lerroaldean zehazten diren baldintzetan.

b) Erakundea sozietatea denean, ezin dira gertatu Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 14. artikuluan ezarritako egoerak.».

2. Aldatu egiten dira Ondarearen gaineko zergari buruzko 2013ko otsailaren 27ko 2/2013 Foru Arauko 6. artikuluko Sei ataleko zenbakiko a) eta b) letrak, eta honela geratuko dira:

«a) Aurreko Bat atala aplikatuz salbuetsita dauden ondasun higiezin kasuan, baldin eta ondasunok laga egin badira edo haien gaineko eskubide errealak eratu badira (errentamendua, azpierrementamendua, eskubideak eratzea edo lagatzea, edo haiak erabiltzeko edo lupertzeko ahalmenak), ondasunon izendapena edo izaera edozein dela ere, salbu eta ondasunok higiezin errentamendurako ekonomia-jardura bati atxikita badaude eta zergadunak, gutxienez, urtero batez beste bost langile baditu soldatapean jardura horretarako lanaldi osoan enplegatuta eta jardura horretarako dedikazio eksklusiboarekin. Horretarako, ez dira konputatuko zergadunarekin artikuluko honetako Bi ataleko c) letran aipaturiko harremana duten enplegatutak, ez eta Sozietateen gaineko Zergaren 42. artikulua araberako lotutako pertsonatzat jotakoak ere.

b) Partaidetzen balioan ekonomia-jardurei lotuta ez dauden ondasun higieziari dagokien zatiaren kasuan. Aurreko Bi ataleko partaidetzen balioan ondasun higieziari dagokien zatiaren kasuan ere ez da aplikatuko, foru arau honen 18. artikulua Bat ataleko azken lerroaldean ezartzen denarekin bat, ondasun horiek erabiltzen badira lagatzeko edo haien gaineko eskubide errealak (errentamendua, azpierrementamendua, eskubideak eratzea edo lagatzea, edo haiak erabiltzeko edo lupertzeko ahalmenak) eratzeko, ondasunon izendapena edo izaera edozein dela ere, salbu eta ondasunok higiezin errentamendurako ekonomia-jardura bati atxikita badaude eta zergadunak, gutxienez, urtero batez beste hamar langile baditu soldatapean jardura horretarako lanaldi osoan enplegatuta eta jardura horretarako dedikazio eksklusiboarekin. Horretarako, ez dira konputatuko zergadunarekin artikuluko honetako Bi ataleko c) letran aipaturiko harremana duten enplegatutak, ez eta Sozietateen gaineko Zergaren 42. artikulua araberako lotutako pertsonatzat jotakoak ere.

Batez besteko plantilla zenbatzeko orduan langile hauek hartuko dira kontuan: aurreko lerroaldean zehaztutako baldintzak betetzen dituztenak eta zergadunak kapitalaren gaineko zuzeneko edo zeharkako partaidetza duen edozein sozietatetan dihardutenak, partaidetza hori %25 edo handiagoa bada eta partaidetza horiek artikuluko honetan ezarritako baldintzak betetzen badituzte. Horrenbestez, eta bakar-bakarrik zehazteko zein diren batez besteko plantilla zehazterakoan aintzat hartu behar diren erakundeak, Bi ataleko a) eta b) letratan ezartzen diren baldintzak nahitaez bete behar dira zergadunak zuzeneko eta zeharkako partaidetza duen erakunde guztietan, eta Bi ataleko d) letran ezartzen den baldintza, berriz, zergadunak zuzeneko partaidetza duen erakundeetan bakarrik.

Letra honetan zehazten den salbuespena ez zaie aplikatuko Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauko VII. tituluko VIII. kapituluaren ezarritako dagoen araubide berezia aplikatzen duten erakundeetako partaidetzei, foru arau horren 115. artikuluko 1. zenbakian ezartzen diren kasuetan.».

3. Aldatu egiten da Ondarearen gaineko zergari buruzko 2013ko otsailaren 27ko 2/2013 Foru Arauko 18. artikuluko Bat atala, eta honela geratuko da:

«Bat. Aurreko artikuluan aipatzen ez diren akzio eta partaidetzei dagokienez, azkenengo balantze onartuaren ondoriozko balio teorikoaren arabera egingo da haien balorazioa.

Nolanahi ere, zerga honen zerga-oinarria zehazteko, ondasun higiezin, bigarren mailako merkatuetan kotizatzen duten baloreen, inbertsio kolektiboko erakundeetako partaidetzen eta foru arau honen 20. artikuluan aipatzen diren ibilgailu, itsasontzi eta aireontzien kontabilitate-balioaren ordez aurreko horiei guztiei foru arau honen 12., 15., 17. eta 20. artikuluen nahiz artikuluko honetako Bi atalaren arabera dagokien balioa erabiliko da, salbu eta kontabilitate-balioa handiagoa denean manu horiek aplikatuz ateratzen dena baino. Kontuan hartu behar da, halaber, zer balio duten zergadunak beste erakunde batzuetan duen partaidetzaren ondorioz zeharka dituen ondasun higiezin, bigarren mailako merkatuetan kotizatzen duten balore, inbertsio kolektiboko erakundeetako partaidetza, ibilgailu, itsasontzi eta aireontziek, haiei guztiei ere aplikatuko baitzaie erregela hau, betiere beste erakunde horietako kapitalaren gaineko partaidetza %5 edo handiagoa bada. Horretarako, kontuan hartuko da bai zergadunak duen partaidetza, bai hauetako edozeinek duena: zergadunaren ezkontidea, izatezko bikotekidea (maiatzaren 7ko 2/2003 Legean xedatutakoarekin bat eratutako izatezko bikotea bada), zergadunaren aurrekoak, ondorengoak edo bigarren graduko albo-ahaideak (ahaidetasunaren jatorria odolkidetasuna, ezkontza, izatezko bikotearen eraketa edo adopzioa izan daiteke), edo Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 42. artikuluan ezartzen denaren arabera zergadunari lotutako pertsona edo erakundetzat jotzen den pertsona edo erakunde bat.» .

4. Aldatu egiten da Ondarearen gaineko zergari buruzko 2013ko otsailaren 27ko 2/2013 Foru Arauko 33. artikuluko Hiru ataleko a) letra, eta honela geratuko da:

«a) Zergadunak honako hauetako bati esleitu badio: ezkontidea, izatezko bikotekidea (maiatzaren 7ko 2/2003 Legean xedatutakoarekin bat eratutako izatezko bikotea bada), aurrekoak, ondorengoak edo bigarren graduko albo-ahaideak (ahaidetasunaren jatorria odolkidetasuna, ezkontza, izatezko bikotearen eraketa edo adopzioa izan daiteke), edo Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 42. artikuluan ezartzen denaren arabera pertsona edo erakunde lotutzat jotzen den pertsona edo erakunde bat.» .

### **Hamazortzigarrena. Bizkaiko Lurralde Historikoko Tributu-sistema Euskal Herriko Foru Zuzenbide Zibilaren berezitasunetara egokitu zuen 2002ko urriaren 15eko 7/2002 Foru Arauaren aldaketa.**

Aldatu egiten da Bizkaiko Lurralde Historikoko Tributu-sistema Euskal Herriko Foru Zuzenbide Zibilaren berezitasunetara egokitu zuen 2002ko urriaren 15eko 7/2002 Foru Arauko 11. artikuluko 3. zenbakiko azken leerroaldeko a) letra, eta honela geratuko da:

«a) Kausatzaileak edo komisarioak honako hauetako bati esleitu badio: ezkontidea, izatezko bikotekidea (maiatzaren 7ko 2/2003 Legean xedatutakoarekin bat eratutako izatezko bikotea bada), kausatzailearen aurrekoak, ondorengoak edo bigarren graduko albo-ahaideak (ahaidetasunaren jatorria odolkidetasuna, ezkontza, izatezko bikotearen eraketa edo adopzioa izan daiteke), edo Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 42. artikuluan ezartzen denaren arabera kausatzaileari lotutako pertsona edo erakundetzat jotzen den pertsona edo erakunde bat.» .

### **Hemeretzigarrena. Balio Erantsiaren gaineko Zergari buruzko 1994ko azaroaren 9ko 7/1994 Foru Arauaren aldaketa.**

1. Aldatu egiten da Balio Erantsiaren gaineko Zergari buruzko 1994ko azaroaren 9ko 7/1994 Foru Arauko 2.bis artikuluko Lau zenbakiko 3. erregelako B) letra, eta honela geratuko da:

«B) Garraio-zerbitzuak (etxe-aldaketa, atoi eta garabi zerbitzuak barne), eta energia elektrikoa edo hidrokarburo likido nahiz gaseosoak hodi bidez garraiatzen eta banatzen dituzten enpresek egindakoak.» .

2. Azken leerroalde bat gehitzen zaio Balio Erantsiaren gaineko Zergari buruzko 1994ko azaroaren 9ko 7/1994 Foru Arauko 2.bis artikuluko Lau zenbakiari, eta honela geratuko da:

«2. Hori dela eta, Bizkaiko Lurralde Historikoak hauek hartzen ditu: lurzorua, zorupea, aire eremua eta alboko urak, jurisdikziopeko urak barne.» .

3. Aldatu egiten da Balio Erantsiaren gaineko Zergari buruzko 1994ko azaroaren 9ko 7/1994 Foru Arauko 167. artikuluko Sei zenbakia, eta honela geratuko da:

«Sei. Zergaren ikuskapena honako irizpide hauen arabera egingo da:

1. Honako kasu hauetan, lurralde historiko honetako Zerga Ikuskatzailetzak egingo du ikuskapena:

a) Subjektu pasiboek Foru Aldundi honi bakarrik tributatu behar diotenean.

b) Subjektu pasiboek zerga-egoitza Bizkaian dutenean eta zerga hori dela-eta lurralde desberdinetan egindako eragiketen arabera tributatzen dutenean; nolana ere, eragiketarak lurralde erkidean eginez gero elkarlana egon daiteke Estatuko Administrazioarekin, eta Bizkaiko ikuskaritzaren jarduketek ondorioak izango ditu administrazio eskudun guztietan, administrazio bakoitzari dagokion zerga-proporzioa zehazteak barne.

Aurreko lerroaldean ezarritakoa gorabehera, subjektu pasiboak aurreko ekitaldian eragiketen %75 edo gehiago lurralde erkidean egin badu, zehaztutako lotura-puntuaren arabera, eskumena Estatuko Administrazioarena izango da, foru-aldundi honen laguntzaren kalterik gabe. Ikuskapen-lan horien ondorioz, zorren bat ordaindu edo kopururen bat itzuli behar dela agertzen bada, eta zor edo kopuru hori hainbat administrazio badagokio, Bizkaiko administrazioak kobratu edo itzuliko du; administrazioek elkarri egin beharreko konpentsazioen kalterik gabe. Ikuskapen-organismoek euren jardunaren emaitzen berri emango diete ukitutako gainerako administrazioei.

c) Subjektu pasiboaren zerga-egoitza Araban edo Gipuzkoan egonez gero, ikuskapena kasu hauetan abiaraziko da: zergadunaren eragiketa bolumena, aurreko ekitaldian, 7 milioi euro baino gehiago izan bada eta ekitaldi horretako eragiketa bolumenaren %75 gutxienez lurralde erkidean egin ez badu eta, gainera, Euskal Autonomia Erkidegoan egindako eragiketa guztiak Bizkaian egin baditu (edo Bizkaian eta zerga-egoitzarik ez duen beste lurralde historiko batean egin baditu, haien eragiketa bolumenaren proportziorik handiena Bizkaian egin badu).

2. Ikuskapen-jarduketarak beste administrazio batek eginez gero, egintzat joko dira, Bizkaiko Foru Aldundiak egiaztapenaren eta ikerketaren arloan dauzkan ahalmenak gorabehera, eta Aldundiaren jarduketek ez dute edukiko ondorio ekonomikorik zergadunentzat administrazio eskudunetako organoen jarduketaren ondoriozko behin betiko likidazioei dagokienez.

3. Administrazio eskudunak egiaztapenetan ezarritako proportzioak subjektu pasiboak ere bete beharko ditu, likidatutako betebeharren inguruan, egiaztapen horien ondoren administrazioek behin betiko erabakitzen dituztenen kalterik gabe.» .

### **Hogeigarrena. Ondare Eskualdaketen eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergari 2011ko buruzko martxoaren 24ko 1/2011 Foru Arauaren aldaketa.**

1. Aldatu egiten da Ondare Eskualdaketen eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergari buruzko 2011ko martxoaren 24ko 1/2011 Foru Arauko 31. artikuluko 2.5 zenbakia, eta honela geratuko da:

«5. «Ondoren zehaztuko diren aktiboen eta pasiboen eskualdaketak, nahiz eta Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 101. eta 111. artikuluetan aipatzen diren eragiketarak izan ez, baldin eta haien emaitza ekonomikoak baliokideak badira:

a) Finantza-bitartekariaren inbertsio-koefizienteei, baliabide propioei eta informazio-obligazioei buruzko 1985eko maiatzaren 25eko 13/1985 Legeko 8.3.d) artikuluan aipatzen den bezalako babes-sistema instituzional bat eratzeke eta zabaltzeko egiten direnak.

b) Bankuen Berregituraketa Ordenatua egiteko Funtsak parte hartuta kreditu-entitateak berregituratzeko prozesuetan egiten direnak; prozesu horiek Bankuak berregituratzeari eta kreditu-entitateen baliabide propioak indartzeari buruzko 2009ko uztailaren 26ko 9/2009 Legegintzako Errege Dekretuko 7. artikuluan aipatzen dira.»

c) Sozietateen gaineko Zergari buruzko hamalaugarren xedapen gehigarriko 3 zenbakian aipatzen diren errentak.» .

2. Aldatu egiten da Ondare Eskualdaketen eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergari buruzko 2011ko martxoaren 24ko 1/2011 Foru Arauko 33. artikulua, eta honela geratuko da:

«33. artikulua.-Berregituratzeko eragiketarak.

Sozietate-eragiketen gaineko karga kalkulatzeko, hauek izango dira berregituratzeko eragiketarak: Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 101. artikuluko 1, 2, 3 eta 5. zenbakietan zehaztutako bat-egiteak, zatiketarak, aktiboen ekarpenak eta balore-trukeak, bai eta foru arau horretako 101. artikuluan aipatutako diruzkoak ez diren ekarpenak ere.» .

3. Aldatu egiten da Ondare Eskualdaketen eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergari buruzko 2011ko martxoaren 24ko 1/2011 Foru Arauko 58. artikuluko 20. zenbakia, eta honela geratuko da:

«20. «Sozietateen gaineko Zergari Foru Arauko 18. artikulua aipatzen dituen finantza-errentamenduko eragiketak egin ohi dituzten enpresen alde egiten diren eraikuntzen eskualdaketak, eskualdatutako horiek, ondoren, eskualdatzailea ez den beste pertsona bati errentamenduan emateko, erosteko aukerarekin; betiere eragiketa horiek Balio Erantsiaren gaineko Zergan salbuetsita daudenean.

Onura hori izan ahal izateko, nahitaezko betekizuna da eskualdatzailearen eta eskuratzaileraren edo errentariaren artean zuzeneko edo zeharkako lotura-harremanik ez egotea, Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 42. artikuluan ezarritakoaren arabera.».

4. Aldatu egiten da Ondare Eskualdaketen eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergari buruzko 2011ko martxoaren 24ko 1/2011 Foru Arauko 58. artikuluko 31. zenbakia, eta honela geratuko da:

«31. Inbertsioko Kolektiboko Erakundeei buruzko Legean araututako higiezinetakoinbertsioko kolektiboko erakundeak inbertsioko kolektiboko erakunde ez-finantzario moduan aritzen badira eta haien helburu sozial bakarra mota guztietako hiri-ondasunak higiezinak eskuratzea eta sustatzea bada (lurrak erostea barne), gero errentan emateko, halako erakundeek %95eko hobaria izango dute zerga honen kuotan, errentamendurako etxebizitzak nahiz errentamendurako etxebizitzak sustatzeko lurrak eskuratzegatik. Horretarako, bi kasutan, Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 78. artikuluko 2. zenbakiko b) eta c) letretan higiezinak mantentzeari buruz ezarritako betekizun bereziak bete behar dituzte, honako kasu honetan izan ezik: Balore Merkatuko Batzorde Nazionalak, salbuespen modura, beren-beregi horretarako baimena ematen badu.

Hipoteka-titulazioko funtsak eta finantza-aktiboen titulazioko funtsak salbuetsita daude sozietate-eragiketen modalitatean zergapetutako eragiketa guztietan.».

5. Aldatu egiten da Ondare Eskualdaketen eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergari buruzko 2011ko martxoaren 24ko 1/2011 Foru Arauko 58. artikuluko 32. zenbakia, eta honela geratuko da:

«32. «Errentamenduaren arloko jarduera kualifikatua duten entitateen zerga-araubidean dauden sozietateek eskuraturako etxebizitzak eskualdatzea, Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 115.2 artikuluan ezarritako baldintzak betetzen badituzte, baldin eta gero haiek errentatuta lortzen diren errentei araubide horretan ezarritako hobaria aplikatu ahal bazaie.» .

### **Hogeita batgarrena. Hiri-Lurren Balioaren Gehikuntzaren gaineko Zergari buruzko 1989ko uztailaren 30eko 8/1989 Foru Arauaren aldaketa.**

Zenbaki bat, hirugarrena, gehitzen zaio Hiri-Lurren Balioaren Gehikuntzaren gaineko Zergari buruzko 1989ko ekainaren 30eko 8/1989 Foru Arauko 2. artikuluari, eta honela geratuko da:

«3. Ez da Hiri-lurren Balioaren Gehikuntzaren gaineko Zerga sortuko Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauko VI. tituluko VII. kapituluan araututako araubide berezia aplikatzekoa zaien hiri-lurren eskualdaketen ondorioz. Salbuespena: foru arau horretako 111. artikuluan ezarritakoaren babesean ekarpen gisa ematen diren lurren eskualdaketak, jarduera-adar batean sartuta ez badaude.

Gero, lur horiek eskualdatzen direnean, ulertuko da balioaren gehikuntza agerian jarri den urteetan ez dela etenik izan foru arau horretako VI. tituluko VII. kapituluan ezarritako eragiketen ondoriozko eskualdaketen eraginez.» .

### **Hogeita bigarrena. Araubide erkidearen peko entitate nagusi bat duten talde fiskalak.**

Foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan ezarritako zerga- baterakuntzaren araubideari dagokionez, parekatu egingo dira entitate nagusizat Espainiako lurraldean egoiliarra den eta Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean aurrez ikusitakoaren arabera Sozietateen gaineko Zergan araubide erkidearen pean dagoen entitate bat duten talde fiskalek jasotzen duten tratamendu fiskala, batetik, eta entitate nagusizat Espainiako lurraldean ez-egoiliarra den entitate bat duten talde fiskalek jasotzen duten tratamendu fiskala, bestetik.

### **Hogeita hirugarrena. Zerga geroratuen aktiboak Zerga Administrazioaren aurrean galdagarri bilakatzeagatik ondare-prestazioa**

1. Banku-fundazioen zerga-araubidea arautzen duen abenduaren 23ko 7/2013 Araugintzako Foru Dekretuaren hirugarren xedapen iragankorreko Bi idatz-zatiak aipatzen dituen eta zerga geroratuaren aktiboak erregistratuta dituzten zerga honen zergadunek, Araugintzako Foru Dekretu horren lehenengo xedapen gehigarrian aktibo horien gainean ezarritako

eskubidea eduki nahi badute, zerga geroratuen aktiboak Zerga Administrazioaren aurrean galdagarri bilakatzeagatiko ondare-prestazioa ordaindu beharko dute, xedapen gehigarri honetan arautu den bezala.

2. Prestazioaren zenbatekoa honako hau izango da: erakundearen sozietateen gaineko zergari dagokion zergaldiaren azken egunean dagoen aktiboen zenbateko osoari 1,5 aplikatzearen ondoriozkoa.
3. Prestazioa sortuko da zerga horren autolikidazioaren borondatezko epea hasten den egunean, eta ordaintzeko epea bat etorriko da zerga hori autolikidatzeko eta sartzeko ezarritakoarekin.
4. Ondare-prestazioaren diru-sartzea autolikidazioaren bidez egingo da, Ogasun eta Finantzen foru diputatuaren Foru Aginduz zehaztutako lekuan eta moduan.
5. Xedapen gehigarri honetan araututako ondare-prestazioa ordainarazteko eskumena Bizkaiko Foru Aldundiak izango du, eta, bertan aurreikusi ez denerako, Bizkaiko Lurralde Historikoaren Zergari buruzko martxoaren 10eko 2/2005 Foru Arau Orokorren III., IV. eta V. tituluetan eta haren garapen-araudian ezarritakoa beteko da.

### **Hogeita laugarrena. Sozietateen gaineko Zergaren kargapeko sozietate zibilak.**

**Bat.** Sozietateen egoitza fiskaleko araudia dela-eta Sozietateen gaineko Zergaren zergadun diren sozietate zibiletako bazkideek ez dute beren zerga-oinarrian sartuko foru arau honetako 10. artikuluan ezarritakoaren arabera egotzi beharko litzaizkiekeen errenten parte proportzionala.

**Bi.** Aurreko paragrafoan ezarritakoa gorabehera, sozietate zibil horietako bazkideek beren zerga-oinarriaren barruan sartu beharko dute sozietate zibilak lortutako errenta positiboan, bakoitzari dagokion proportziora, eta erregela hauek aplikatuko zaizkie:

- a) Errenta positibo hori zerga-oinarrian sartuko dute, hain zuzen, sozietate zibilak bere ekitaldi soziala amaitzen duen egunaren ostean amaitzen den zergaldian.
- b) Zerga-oinarriaren barruan sartu beharreko errenta positiboaren zenbatekoa kalkulatzeko, zerga-oinarria zehazteari buruz foru arau honetan bertan zein zerga honi buruzko beste xedapenetan ezarritako printzipio eta irizpideak jarraituko dira.

Errenta osotzat joko da, hain zuzen, irizpide eta printzipio horiek aplikatuz ateratzen den zerga-oinarriaren zenbatekoa.

- c) Xedapen gehigarri honetan jasotakoa aplikagarria zaien zergadunek, zerga honen aitortpenarekin batera, sozietate zibilar buruzko datu hauek aurkeztu behar dituzte:
  - i) Sozietatearen izen edo izendazioa, eta sozietatearen egoitzaren lekua.
  - ii) Administrazioaren zerrenda.
  - iii) Balantzea eta galera-irabazien kontua.
  - iv) Zerga-oinarriaren barruan sartu beharreko errenta positiboaren zenbatekoa.
  - v) Zerga-oinarrian sartu beharreko errenta positiboari dagokionez ordaindutako zergen justifikazioa.
- d) Xedapen gehigarri honetan ezarritakoa aplikagarria zaien zergadunek zerga honen kuota osotik kendu ahal izango dituzte zerga honen antzeko edo pareko zerga edo kargengatik ordaindutako zenbatekoa zerga-oinarrian sartutako errenta positiboari dagokion partean.

Benetan ordaindutako zergatzat joko dira, alegia, sozietate zibilak nahiz hark partaidetutako sozietateek ordaindutakoak, baldin eta haien gaineko partaidetza-portzentajea foru arau honetako 33. artikuluko 1. zenbakiko a) letran ezarritako portzentaje bera bada.

Letra honetan aipatutako kenkariak ezin du gainditu zerga- oinarrian sartutako errenta dela-eta zerga honetan ordaindu beharreko kuota osoa, eta atzerrian ordaindutako zergak kenduz gero, kenkariaren zenbatekoa ezin da izan errenta Bizkaiko Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergaren arautegiaren menpean dagoen entitate batek ordainduz gero errenta hori dela-eta ordaindu beharreko kuota osoa baino gehiago.

**Hiru.** Ez dira zerga-oinarrian sartuko sozietate zibiletatik jasotako dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak, ez eta sozietate horietako partaidetza eskualdatuz lortutako errentak ere, baldin eta errenta horiek zerga honen zerga- oinarrian integratu badira xedapen gehigarri honetan ezarritakoa aplikatuz.

Tratamendu bera aplikatuko zaie konturako dibidenduei.

Errenta positibo bera behin bakarrik integratu daiteke, nola eta zein entitatetan sortzen den kontuan hartu gabe.

#### **Hogeita bosgarrena. Beste araudi baten pean dauden ekonomia-intereseko elkartzeetako bazkideak.**

Foru arau honetako 2. artikuluko 4. zenbakian ezarritakoaren arabera ekonomia-intereseko elkartzeak ez badaude Bizkaiko Lurralde Historikoko foru araudiaren pean baina elkartze horietako bazkideei, aldiz, Bizkaiko Lurralde Historikoko foru araudia aplikatu behar bazaie zerga honetan edo Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergan, bazkideoi beti aplikatuko zaie foru arau honetako 73. artikuluko 1. zenbakiko b) letrako azken paragrafoan zein c') letrako bigarren paragrafoan ezarritakoa.

#### **Hogeita seigarrena. Itsasontzien errentamendua.**

Foru arau honetan ezarritakoaren ondorioetarako, itsasontzien ontzi-krosko hutseko errentamendua ustiapen ekonomikotzat joko da, baldin eta errentatzailea Estatuko Portuei eta Nabigazio Zibilari buruzko Legearen testu bateginean araututako ontzien eta ontzi-enpresen erregistroetakoren batean inskribatutako entitate bat bada (testu bategin hori 2011ko irailaren 5eko 2/2011 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onetsi zen).

## **XEDAPEN IRAGANKORRAK**

#### **Lehenengoa. Kontabilitate kanpoko doikuntzen erregularizazioa.**

Foru arau hau indarrean sartu orduko zergaldiei dagozkien Sozietateen gaineko Zergako zerga-oinarriak zehazteko egindako kontabilitateko doikuntzak, positiboak eta negatiboak, kontuan hartuko dira arau hori ezarri behar duten zergaldiei dagozkien zerga-oinarriak zehazteko asmoz, zergaldiok araupetu zituzten arauetan ezarritakoaren arabera.

Inoiz ere ez da onartuko errenta bat kontuan ez hartzea edo birritan kontuan hartzea, Sozietateen gaineko Zergako zerga-oinarria zehazteko.

#### **Bigarrena. Aparteko mozkinak berrinbertitzea.**

Sozietateen gaineko Zergari buruzko 1996ko ekainaren 26ko 3/1996 Foru Arauko 22. artikuluan ezarritako aparteko mozkinen berrinbertsioaren araubideari heldutako errentetan arau horretan eta araua garatzen duten arauetan ezarritakoa izango da aginduzko. Errenta horiei aplikatzekoak izango zaizkie erregulazio berean aurreikusitako beste zerga-onura batzuekiko bateraezintasuna, nahiz eta berrinbertsioa eta gainerako betekizun guztiak foru arau hau indarrean jarri ondoren hasitako zergaldi batean gertatu.

Gainera, 22. artikuluko horretan izandako zerga-onura finkatzeko ezarritako betekizun guztiak betetzen ez badira, orduan errentei foru arau honetako 36. artikuluko 4. eta 5. zenbakietan ezartzen dena aplikatuko zaie.

#### **Hirugarrena. Foru arau hau indarrean jarri aurretik eskuratutako baloreen merkatarizafunts finantzarioa.**

Foru arau honetako 24. artikuluan aipatzen diren kasuetan, baldin eta baloreak araua indarrean jarri baino lehen hasitako zergaldi batean eskuratu badira, zergadunak bertan ezarritakoa aplikatu ahal izango du, eta aplikatu ere baloreen jatorrizko eskuraketa-balioari (artikulu horretan aipatzen den diferentzia).

Manu horretan xedatutakoarekin bat etorritik aplikatutako kenkarien, (Sozietateen gaineko Zergari buruzko) 1996ko ekainaren 26ko 3/1996 Foru Arauko 12.8 artikuluan 2008ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ezarritakoaren arabera aplikatutako kenkarien eta artikuluko horretan araututako diferentziaren balio galeraren ondoriozko balio-zuzenketa batura ezin da izan diferentzia eragin duen jatorrizko zenbatekoa baino gehiago.

Espainiako lurraldean egoitza ez duten entitateen baloreen kasuan, aurreko lerroaldean ezarritakoa aplikatzeko honako hauek ere kontuan eduki behar dira: Sozietateen gaineko Zergari buruzko 1996ko ekainaren 26ko 3/1996 Foru Arauko 12.8 artikuluan (2008ko urtarrilaren 1a baino lehen hasitako ekitaldietarako indarrean egon den testua) ezarritakoarekin bat etorritik kendutako kopuruak.

Xedapen iragankor honetan araututako kasuetan foru arau honetako 24. artikuluko 5. eta 6. zenbakietan xedatutakoa aplikatuko da.

#### **Laugarrena. Foru arau hau indarrean jarri aurretik eskuratutako edo agerian jarritako aktibo ez-material batzuk.**

1. Foru arau honetako 25. artikuluan aipatzen diren aktibo ez-materialak araua indarrean jarri baino lehen hasitako zergaldi batean eskuratu badira, zergadunak bertan ezarritakoa aplikatu ahal izango du, eta aplikatu ere aktiboen jatorrizko eskuraketa-balioari aplikatuko dio.

Manu horretan xedatutakoarekin bat etorritik aplikatutako kenkarien, (Sozietateen gaineko Zergari buruzko) 1996ko ekainaren 26ko 3/1996 Foru Arauko 12. artikuluko 9. eta 10. zenbakietan 2008ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ezarritakoaren arabera aplikatutako kenkarien eta aktibo ez-materialen (foru arau honetako 25. artikuluan aipatzen direnen) balio-zuzenketa batura ezin da izan aktibo ez-material horien jatorrizko eskuraketa-balioa baino gehiago.

2. Foru arau honetako VI. tituluko VII. kapituluaren ezarritako araubide berezian dauden eragiketei foru arau honetako 107.3 artikuluan xedatutakoa aplikatuko zaie, bertan ezarritako baldintzak betez gero, xedapen iragankor honetako aurreko zenbakian xedatutakoarekin bat etorritik.
3. Xedapen iragankor honetan araututako kasu guztietan foru arau honetako 25. artikuluko 4. eta 5. zenbakietan xedatutakoa aplikatuko da.

#### **Bosgarrena. Foru arau hau indarrean jarri aurreko zerga-oinarri negatiboak.**

Foru arau hau aplikatzen den lehenengo zergaldiaren hasieran konpentsatu gabe dauden aurreko zerga-oinarri negatiboak hurrengo zergaldietako zerga-oinarri positiboekin konpentsatu ahal izango dira, 55. artikuluan xedatutakoarekin bat etorritik. Artikulu horretako 1. zenbakian ezarritako hamabost urteko epea 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera zenbatuko da.



### **Seigarrena. Aplikatzeko dauden kenkariak.**

1. Foru arau hau indarrean jarri aurreko ekitaldian sortutako kenkarietatik eta bestelako zerga-onuretatik aplikatzeko dauden kopuruak kasuan kasuko arautegian ezarritakoaren arabera aplikatuko dira, eta den-denetan foru arau honetako 67. artikuluan xedatutakoa hartu behar da kontuan. Artikulu horretako 2. zenbakian ezarritako hamabost urteko epea 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera zenbatuko da.
2. Aurreko zenbakian xedatutakoa gorabehera, 2007ko urtarrilaren 1a baino lehen hasitako zergaldietan sortutako kenkarietatik eta bestelako zerga-onuretatik aplikatu gabe dauden zenbatekoak (zergapetze bikoitzaren ziozko kenkariak ez beste guztiak) kasuan kasuko arautegian ezarritakoarekin bat etorri aplikatuko dira; horretarako, Sozietateen gaineko Zergari buruzko 1996ko ekainaren 26ko 3/1996 Foru Arauko 46. artikuluan zergaldi horietarako ezarritako baldintzak bete behar dira, kuota nahikoa ez izateagatik kendu ez diren kopuruak aplikatzeko epea izan ezik, kasu guztietan hamabost urtekoa izango da izango da, 2014ko urtarrilaren 1etik zenbatzen hasita.».

### **Zazpigarrena. Finantza-eragiketen gaineko mozkinen araubide iragankorra.**

Legeria espezifikoa eta 1984ko abenduaren 27ko 11/1984 Foru Arauko hirugarren xedapen iragankorreko 2. zenbakian eta hura garatu duten arauetan ezarritakoaren arabera finantzaketako eta birfinantzaketako eragiketarako 1979ko urtarrilaren 1ean zerga honetan zenbait onura aitortuta dituzten ordainpeko autobideen emakida duten sozietateek eskubide horri eutsiko diote, baina oraingo baldintzekin. Gainera, 1996ko urtarrilaren 1ean Sozietateen gaineko Zergari buruzko 1978ko abenduaren 27ko 61/1978 Legeko 25.c) artikuluan eta Sozietateen gaineko Zergaren kuoten hobariei buruzko 1980ko maiatzaren 29ko 5/1980 Legegintzako Errege Dekretuko 1. artikuluan araututako hobaria (Ekonomia eta Ogasun Ministerioak hartutako erabaki baten ondorioz toki-korporazioek, autonomia-erkidegoek eta Estatuak zenbait mailegu edo jesapenengatik ordaindu beharreko interesei aplikatzen zaien hobaria) zuten zergadunek, onura hori aplikatzen jarraituko dute, kasuan kasuko arauetan ezarritakoarekin bat.

### **Zortzigarrena. Paradisu fiskaltzat jotzen diren herrialdeetan eta lurraldeetan eratutako inbertsio kolektiboko erakundeen mozkinak.**

Foru arau honetako 81. artikuluan aipatzen diren inbertsio kolektiboko erakundeek banatzen dituzten dibidendu eta mozkinetako partaidetzetatik 1999ko urtarrilaren 1a baino lehen lortutako mozkinen dagozkienak taldeko bazkideen edo partaideen zerga-oinarrian sartuko dira.

Horretarako, banatutako lehenengo erreserbak irabazitako lehenengo mozkinekin zuzkitu zirela ulertuko da.

### **Bederatzigarrena. Partaidetza-kontuetako dibidenduen zergapetze bikoitza ezabatzea.**

Sozietateen gaineko Zergari buruzko 1984ko abenduaren 27ko 11/1984 Foru Arauko 10. b) artikuluan edo Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko 1991ko azaroaren 27ko 7/1991 Foru Arauko 37.1 artikuluan ezarritakoarekin bat etorri partaide kudeatzailearen zerga-oinarrian sartu diren kudeatzailea ez den partaideari dagozkion partaidetza-kontuen emaitzek foru arau honetako 33. artikuluan ezarritakoa aplikatzeko eskubidea ematen dute.

### **Hamargarrena. Enpresen kapitalizazioa sustatzeko konpentsazioa.**

Foru arau hau aplikatzen den lehenengo zergaldian, 51. artikuluko 1. zenbakian xedatutakoaren ondorioetarako honako hau hartuko da aurreko ekitaldiko ondare garbitzat: entitateak foru arau hau indarrean jarri aurretik itxitako azken balantzearen ondoriozko ondare garbiaren zenbatekoa, aurreko ekitaldikoa baino txikiagoa izan ezean (hala bada, azken hori hartuko da aintzat).

### **Hamaikagarrena. Aparteko mozkinen berrinbertsioa talde fiskaletan.**

Foru arau honetako 93. artikuluko 2. zenbakiko bigarren lerroaldean xedatutakoa foru arau hau indarrean jartzen denetik aurrera eskualdatutako ondare-elementuei baino ez zaie aplikatuko.

### **Hamabigarrena. Enpresak sustatzeko sozietateak.**

1. Foru arau hau indarrean jarri aurreko azken zergaldira arte Sozietateen gaineko Zergari buruzko 1996ko ekainaren 26ko 3/1996 Foru Arauko 60. artikuluan eta hogeita seigarren xedapen iragankorrean xedatutakoaren arabera tributatu duten zergadunek foru arau hau aplikatzekoa den lehenengo zergaldian bertan behera utziko dute araubide hori.
2. Foru arau hau indarrean jarritakoan gertatzen diren Sozietateen gaineko Zergari buruzko 1996ko ekainaren 26ko 3/1996 Foru Arauko 60.3 artikuluko partaidetza-eskualdaketei foru arau honetako 117. artikuluko 3. zenbakian ezarritakoa aplikatuko zaie, baldin eta eskualdaketa gertatzen denerako ez badago amaituta Sozietateen gaineko Zergari buruzko 1996ko ekainaren 26ko 3/1996 Foru Arauko 59.1 artikuluan ezarritako epea.
3. Sozietateen gaineko Zergari buruzko 1996ko ekainaren 26ko 3/1996 Foru Arauko 60.4 artikuluan aipatzen diren kuota-kenkariak direla-eta aplikatu gabe dauden kopuruak foru arau hau indarrean jarritakoan hasten diren zergaldietan aplikatu ahal izango dira, foru arau honetako seigarren xedapen iragankorrean ezarritakoarekin bat etorritz.

Zergadunek kenkari hori aplikatzeko eskubidea finkatzeko, foru arau horretan ezarritako baldintzak betetzen jarraitu beharko dute; bete ezean, foru arau honetako 67.5 artikuluan ezarritakoa aplikatuko da.

4. Aurreko zenbakian xedatutakoa Sozietateen gaineko Zergari buruzko 1996ko ekainaren 26ko 3/1996 Foru Arauko 60. artikuluko 5. eta 6. zenbakietan xedatutakoaren arabera salbuetsita dauden errentei ere aplikatuko zaie.

### **Hamahirugarrena. Atzerriko baloreak dauzkaten entitateak.**

1. Sozietateen gaineko Zergari buruzko 1996ko ekainaren 26ko 3/1996 Foru Arauko VIII. tituluko XV. kapituluan ezarritako araubide berezia aplikatzea hautatzen duten zergadunek, foru arau hau indarrean jarritakoan, hamalagarren xedapen gehigarrian ezarritakoarekin bat etorritz tributatuko dute, foru arau hau aplikatzen den lehenengo zergaldiko lehenengo hiru hiletan berariaz uko egin eta hurrengo hilabeteko epean Zerga Administrazioari jakinarazi ezean.
2. Aurreko zenbakian aipatzen diren zergadunek foru arau honetako hamalagarren xedapen gehigarrian xedatutakoa aplikatu ahal izango dute foru arau hau indarrean jarri eta ondoko ondoko hurrengo bost urteetan amaitzen diren zergaldietan.

Epe hori amaitutakoan aipatutako xedapen gehigarri horretan ezarritako araubidea aplikatzen jarraitu nahi duenak baimen-eskaera aurkeztu beharko du; horretarako arauak xedapen gehigarri horretako 1. zenbakian ezarri dira.

3. Xedapen iragankor honetan ezarritakoa aplikatu behar zaien zergadunei ez zaie aplikatuko foru arau honetako hamalagarren xedapen gehigarriko 8. zenbakian xedatutakoa.

### **Hamalagarrena. Ustezko errenten egozpena.**

Foru arau honetako 123.6 artikuluan araututako errenta-egozpenari dagokionez, errentak artikuluko horretan ezarritakoaren arabera dagozkion zergaldiari egotziko zaizkio, kasu honetan izan ezik: 2013ko urtarrilaren 1a baino lehen hasitako zergaldi bati egotzi behar izanez gero, egun horretatik aurrera harrezkero hasitako lehenengo zergaldiari egotzi behar zaizkio.

### **Hamabosgarrena. Eguneratzen diren ondasunen gaineko zerga-ondorioak.**

1. Balantzeak eguneratzeari buruzko 2012ko abenduaren 18ko 11/2012 Foru Dekretu Arauemailean xedatutakoaren babesean egiten diren eguneratze-eragiketen ondoriozko balio-gehikuntza garbiak 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten den lehenengo zergalditik aurrera amortizatuko dira, ondare-elementuaren balio-bizitzan. Amortizazio horiek foru arau honetako 17.5 artikuluan berriztapen, zabalkuntza eta hobekuntzetarako ezarri den bezala egin behar dira.
2. Ondare-elementuak eskualdatzen direnean edo narriaduraren ondorioz gertatzen diren galeren zenbatekoa Balantzeak eguneratzeari buruzko 2012ko abenduaren 18ko 11/2012 Foru Dekretu Arauemailean xedatutakoaren babesean eguneratu behar da, eta kopuru horretatik haxe kendu behar da zerga-oinarrian sartu beharrekoa kalkulatzeko: elementu horiei dagokien «2012ko abenduaren 18ko 11/2012 Foru Dekretu Arauemaileko errebalorizazio-erreserbarako» kontuko saldoa.
3. Foru arau honetako 40.9 artikuluan xedatutakoa dela eta, honako kasu hauetan ulertuko da zergadunak ezin izan duela egin Balantzeak eguneratzeari buruzko 2012ko abenduaren 18ko 11/2012 Foru Dekretu Arauemailean xedatutakoaren babesean egindako balio-eguneratzea:
  - a) Ondare-elementuak aurrezki-kutxen gizarte-ongintzarako ekintzari afektatuta daudenean.
  - b) Entitatea, 2012ko abenduaren 28tik aurrera amaitzen den lehen zergaldian, Sozietateen gaineko Zergari buruzko 1996ko ekainaren 26ko 3/1996 Foru Arauko VIII. tituluko VIII. kapituluaren ezarritako ondare-sozietateen araubide berezian dagoenean.
  - c) Ondare-elementuak itsas garraioko enpresen tributazioaren araubidean dagoen jarduera bati afektatuta daudenean (araubide hori Sozietateen gaineko Zergari buruzko 1996ko ekainaren 26ko 3/1996 Foru Arauko 53. eta 54. artikuluetan ezarri da).
  - d) Ondare-elementuak kooperatiba-sozietate baten hezkuntza- eta sustapen-funtsari afektatuta daudenean.
  - e) Ondare-elementuak irabazteko asmorik gabeko entitate baten xedea edo helburu zehatza den jarduerari afektatuta daudenean (entitate horiek Sozietateen gaineko Zergari buruzko 1996ko ekainaren 26ko 3/1996 Foru Arauko 120. artikuluan aipatzen dira).
  - f) Ondare-elementuak irabazteko asmorik gabeko entitateen zerga araubideari eta mezenasgorako zerga pizgarrii buruzko 2004ko otsailaren 24ko 1/2004 Foru Arauan ezarritako araubide berezia aplikatzen zaion entitate baten xedea edo helburu zehatza den jarduerari afektatuta daudenean.

Ondorio horietarako, jardueraren erregistro-liburuak egin behar dituen Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zergadun den pertsona fisiko bati balioak eguneratzeko baimena emanaz gero, ulertu behar da eragiketa horretan ez direla sartzen 2012ko ekitaldian jardueraren etekin garbia zuzeneko zenbatespenaren modalitate erraztuaren bidez kalkulatzeko kontuan hartutakoak.

### **Hamaseigarrena. Mikroenpresen baterako amortizazioa.**

Foru arau honetako 21.3 artikuluan xedatutakoari heltzen dioten mikroenpresa batzuek aurretik amortizatzeko askatasuna aplikatu badute (foru arau honetako 21.1 artikuluan eta Sozietateen gaineko Zergari buruzko 1996ko ekainaren 26ko 3/1996 Foru Arauko 11.4 artikuluan eta 50. artikuluan araututa dago askatasun hori), ondare-elementu jakin batzuei soilik aplikatu ahal izango diete baterako amortizazioa: amortizatzeko askatasunari heldu ez dioten ondare-elementuei. Gainerakoei, berriz, amortizatzeko askatasunari buruzko arauak aplikatuko zaizkie.

### **Hamazazpigarrena. Ondasunaren kostua berreskuratzeari dagozkion finantza-errentamenduko kuoten urteko zenbatekoa.**

1. Indarrean dauden finantza-errentamenduko kontratuetan, haien urteko iraupen-epea 2014. eta 2015. urteen barruan hasten bada, ez da galdatuko foru arau honetako 18.1.f) artikuluan ezarritako betekizuna betetzea errentamendu-kuotetan ondasunaren kostua berreskuratzeari dagozkion zatia dela-eta.
2. Kuota horien zatiak epe horietan izango duen urteko zenbatekoa ezingo da handiagoa izan ondasunaren kostuaren %50, -ondasun higigarrien kasuan- edo kostu horren %10 - ondasun higiezinaren kasuan- baino, ondasun higiezinak edo industria-establezimenduak badira.
3. Xedapen iragankor honetan ezartzen dena hauei ere aplikatuko zaie: indarrean dauden finantza-errentamenduko kontratuen artetik urteko iraupen-epea 2013. urtean hasten duten kontratuei, Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 1996ko ekainaren 26ko 3/1996 Foru Arauko 116.4 artikuluan ezartzen den betekizunari dagokionez.

Foru arau honetako lehenengo azken xedapenean ezarritakoaren kalterik gabe, atal honetan ezartzen denak 2013ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako ekitaldietan izango ditu ondorioak.

### **Hamazortzigarrena. Talde fiskalak.**

1. 2015eko urtarrilaren 1a baino lehen hasitako azken zergaldian zerga-baterakuntzaren araubidea aplikatzen zuten entitateek araubide hori aplikatzen jarraituko dute, foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluaren ezarritako arauekin bat.
2. Foru arau honetako 85. artikuluan ezarritakoarekin bat zerga- baterakuntzaren araubideko talde baten entitate filialtzat jotzeko baldintzak betetzen dituzten entitateak 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako lehenengo zergaldian ez baziren talde horren parte, horretarako baldintzak betetzen ez zituztelako, entitateok talde horretan sartuko dira egun horretatik aurrera hasten den lehenengo zergaldian. Foru arau honetako 88. artikuluan aipatzen den aukera eta jakinarazpena zergaldi horren barruan egin behar da.

Talde fiskal bat ez da azkenduko baldin eta 2015eko urtarrilaren 1a baino lehen hasitako zergaldietan talde horretako entitate nagusia zena, foru arau honetako 85. artikuluan ezarritakoa aplikatuz, Espainiako lurraldean ez-egoiliarra den entitate baten entitate filial bihurtzen bada egun horretatik aurrera hasten den lehenengo zergaldian, salbu eta talde fiskal hori aurretik dagoen beste talde fiskal batean sartzen bada. Azken kasu horretan, foru arau honetako 99. artikuluan aurrez ikusitako ondorioak aplikatuko dira eta foru arau honetako 88. artikuluko 6. zenbakian aipatzen den aukera eta jakinarazpena 2015ean hasten den lehenengo zergaldiaren barruan egin behar da.

3. Foru arau honetako 85. artikuluan ezarritakoaren arabera zerga-baterakuntzaren araubideko talde baten parte izateko baldintzak betetzen dituzten entitateek, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako lehenengo zergaldian ez baziren talde horren parte, horretarako baldintzak betetzen ez zituztelako, aukera izango dute zerga-baterakuntzaren araubidea aplikatzeko egun horretatik aurrera hasten den lehenengo zergaldian, betiere foru arau honetako 88. artikuluko 6. zenbakian aipatzen den aukera eta jakinarazpena zergaldi hori amaitu aurretik egiten bada.
4. Talde fiskal bateko entitate nagusia, foru arau honetako 85. artikuluan ezarritakoa aplikatuz, Espainian egoitza duen entitate baten entitate filial bihurtzen bada 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako lehenengo zergaldian, talde fiskal horri foru arau honetako 99. artikuluan aurrez ikusten diren ondorioak aplikatuko zaizkio. Kasu horretan, foru arau honetako 88. artikuluan aipatzen den aukera eta jakinarazpena zergaldi horren barruan egin behar da.

5. Talde fiskal bi edo gehiago batu egin behar badira, foru arau honetako 85. artikuluan ezarritakoa aplikatuz, batze hori 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten den lehenengo zergaldian egin ahal izango da; entitate nagusiarekiko filial diren beste entitate batzuk ere zergaldi horretan bertan sartu ahal izango dira taldean. Kasu horretan, taldeok zerga-baterakuntzaren araubidea aplikatzen jarraitu ahal izango dute 2015ean hasten diren zergaldietan, 2014ko abenduaren 31n zuten osaera berarekin; nolanahi ere, baliteke foru arau honetako 86. artikuluan —2015eko urtarrilaren 1a baino lehen hasitako zergaldian indarrean zegoen idazketaren arabera— ezarritako inguruabarren bat gertatzea, eta, ondorioz, entitate bat taldean sartu behar izatea edo taldetik kanpo utzi behar izatea edo taldea bera azkendu behar izatea.

### **Hemeretzigarrena. Jabetza intelektual edo industrialaren ustiatzeagatik murrizketaren araubide iragankorra.**

Entitatearen jabetza intelektual edo industrialaren erabiltzeko edo ustiatzeko eskubidea dela-eta 2016ko ekainaren 30a baino lehen egindako lagapenek, Sozietateen gaineko Zergari buruzko 1996ko ekainaren 26ko 3/1996 Foru Arauaren 22.bis artikulua indarrean egon den bitartean egindakoek barne, aukera izango dute foru arau honetako 37. artikuluan ezarritako araubidea aplikatzeko, kasuan kasuko kontratuak amaitu arte geratzen diren zergaldi guztietan, zenbaki horiek 2016ko uztailaren 1a baino lehen hasitako zergaldietarako indarrean zuten idazketaren arabera.

Aurreko paragrafoan adierazitako aukera 2016ko uztailaren 1etik aurrera hasitako lehenengo zergaldiari dagokion autolikidazioaren bidez egin behar da.

Xedapen iragankor honetan ezarritakoa 2021eko ekainaren 30era arte aplikatuko da. Ordutik aurrera, xedapen iragankor honetan ezarritakoaren arabera egindako lagapenek foru arau honetako 37. artikuluan ezarritako araubidea aplikatu beharko dute, artikuluko horri 2016ko uztailaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako emandako idazketaren arabera.

Araubide iragankor hau ez zaie aplikatuko 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera entitate lotuetatik zuzenean edo zeharka eskuratzen diren aktiboei —foru arau honen 42. artikuluan jasota daude entitate horiek—, betiere, aktibo horiek eskuratu zirenean, eskubiderik ez bazegoen jabetza intelektual edo industrialaren ustiatzeagatik murrizketa-araubidea aplikatzeko.

### **Hogeigarrena. Ekonomia-intereseko elkartzeetako bazkideei zenbateko jakin batzuk egozteko muga.**

2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako, foru arau honetako 73. artikuluko 1. zenbakiko b) letraren azken paragrafoan ezartzen den muga ez zaie aplikatuko ekonomia-intereseko elkartzeetako bazkideei 2015eko urtarrilaren 1a baino lehen sinatutako kontratuak direla bide egin behar zaizkien egozpenei.

### **Hogeita batgarrena. Aldi baterako neurrien itzulketaren ondoriozko kenkaria 2018.**

Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 56 artikuluko 1 eta 6 zenbakietan ezarritako karga-tasa tributatzen duten eta Balantzeak eguneratzeari buruzko abenduaren 18ko 11/2012 Foru Dekretu Arauemailean ezarritako balantzeen eguneratzea egiten dutenek eskubidea izango dute zergaldiko zerga-oinarrian sartutako zenbatekoen %4ko kenkaria egiteko kuota osoan. Zenbateko horiek balantze-eguneratzearen ondoriozko balio-gehikuntza garbiari dagokion amortizazioaren ondoriozkoak dira. Era berean, Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 56 artikuluko 3 zenbakian ezarritako karga-tasa tributatzen duten eta Balantzeak eguneratzeari buruzko abenduaren 18ko 11/2012 Foru Dekretu Arauemailean ezarritako balantzeen eguneratzea egiten dutenek eskubidea izango dute zergaldiko zerga-oinarrian sartutako zenbatekoen %2ko kenkaria egiteko kuota osoan. Zenbateko horiek balantze-eguneratzearen ondoriozko balio-gehikuntza garbiari dagokion amortizazioaren ondoriozkoak dira. Xedapen iragankor honetan aurrez ikusitako kenkariei foru arau honetako 60. artikuluko 8. zenbakian ezarritako arauak aplikatuko zaizkie.

### **Hogeita bigarrena. 2018ko urtarrilaren 1aren aurreko zerga-oinarri negatiboak.**

2018ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten den lehenengo zergaldiaren hasieran konpentsatu gabe dauden aurreko zerga-oinarri negatiboak foru arau honetako 55. artikuluan xedatutakoaren arabera konpentsatu ahal izango dira. Konpentsazio-epea 30 urtekoa izango da.

### **Hogeita hirugarrena. 2018ko urtarrilaren 1a baino lehen hasitako zergaldietan sortutako kenkarietatik aplikatu gabe dauden zenbatekoak.**

Aurreko zergaldietan sortutako kenkarien zenbatekoak, 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten den lehenengo zergaldian aplikatu gabe daudenak, foru arau honetako 60. artikuluko 8 zenbakian edo 67. artikuluko 1 eta 7 zenbakietan xedatutakoren arabera aplikatuko dira (kasu bakoitzean dagokionari), eta, betiere, artikuluko horietan ezarritako hogeita hamar urteko epea aplikatuko da.

### **Hogeita laugarrena. Aldi baterako neurriak 2018ko zergaldirako.**

2018ko urtarrilaren 1etik abenduaren 31ra arte hasitako zergaldietarako soil-soilik, espezialitate hauek aplikatuko dira:

#### **1. 32. artikuluko 4. zenbakia honela idatzita geratu da:**

«4. Foru arau honetako 13. artikuluko 1. zenbakian aipatutako mikroenpresek euren zerga-oinarritik kendu ahal izango dute euren zerga-oinarri positiboaren %15, zenbaki honetan ezarritakoa aplikatu baino lehen, haien tamainak eragiten dituen zailtasunen zerga-kompentsazio gisa.

Ondorio horietarako, aurreko paragrafoan aipatzen den konpentsazioa aplikatuko zaion zerga-oinarrian ez dira kontuan hartuko ez foru arau honetako 48. artikuluan edo hogeita laugarren xedapen gehigarrian ezarritakoaren arabera egotzi beharreko errenta positiboak, ez eta arau horretako VI. tituluko III. kapituluan ezarritakoa aplikatuzetik ateratzen direnak ere.

Zenbaki honetan xedatutakoa aplikatzea bateraezina izango da titulu honetako V. kapituluan ezarritako zuzenketak aplikatzearekin.».

#### **2. 56. artikuluko 1. zenbakia honela idatzita geratu da:**

«1. Karga-tasa orokorra hauxe izango da: a) Oro har, %26. b) Foru arau honetako 13. artikuluan definitutako mikroenpresentzat eta enpresa txikientzat, %22.».

#### **3. 56. artikuluko 3. zenbakia honela idatzita geratuko da:**

«3. Honako hauek %20ko karga-tasa jasango dute:

- a) Foru arau honetako 12.2 artikuluan aipatzen diren entitateek, alegia, salbuespen partziala dutenek.
- b) Aseguru orokorretako mutuek eta borondatezko gizarte-aurreikuspeneko erakundeek, hurrengo 5. zenbakiko karga-tasa aplikatzen ez bazaie.
- c) Elkarrekiko berme-sozietateek eta birfidantzamenduko sozietateek, Espainiako Bankuaren erregistro berezian inskribatuta badaude.
- d) Balore-burtsaren sozietate artezkariak eta Balore-Merkatuari buruzko 1998ko uztailaren 28ko 24/1988 Legeak ezarritakoaren arabera Bilboko Balore Burtsako legezko kide diren balore- eta burtsa-sozietateek eta -agentziek.».

#### **4. 56. artikuluko 6. zenbakia honela idatzita geratuko da:**

«6. Bestalde, %33ko tasaren arabera tributatu dute Hidrokarburoen Sektoreari buruzko 1998ko urriaren 7ko 34/1998 Legean ezarritakoaren arabera hidrokarburoen hobiak eta lurpeko bilguneak esploratu, ikertu eta ustiatzen dituzten entitateek. Karga-tasa orokorraren pean jarriko dira, berriz, birfintzeari loturik dauden jarduerak eta hidrokarburoen esplorazio, ikerketa, ustiapen, garraio, biltegiatze, arazketa eta ateratako hidrokarburoen salmenta ez diren gainerako jarduerak guztiak, bai eta hirugarrenen jabetzako hidrokarburoak lur azpian biltegiatze jarduerak ere. Hirugarrenen jabetzako hidrokarburoak biltegiatzen soilik aritzen diren entitateei ezin zaie aplikatu foru arau honetako 20.3 artikuluan, 29. artikuluan eta 55.4 artikuluan xedatutakoa, eta artikuluko honetako 1. zenbakian ezarritako tasa orokorraren arabera tributatu dute.».

## 5. Honela geratzen da idatzita 59. artikulua:

« 59. artikulua. Benetako kuota eta gutxieneko tributazioa.

1. Benetako kuota hau da: kuota likidoari titulu honetako III. kapituluaren ezarritako kenkariaren zenbatekoa gutxituta geratzen den zenbatekoa.

2. Benetako kuota ezin da inoiz negatiboa izan.

3. Zerga-oinarri positiboak eduki dituzten zergadunen benetako kuota lortzeko kenkariak aplikatzen bazaizkio kuota likidoari (foru arau honetako 62-64. artikuluetako kenkariak izan ezik), eragiketa horretatik ateratzen den zenbatekoa ezin da izan zerga-oinarriaren %15 baino gutxiago, oro har. Foru arau honetako 56.7 artikuluan ezarritako karga-tasaren arabera tributatzen duten entitateak: zerga-oinarriaren %13.

Hala ere, kuota likidoa kenkariak aplikatuta murriztearen ondorioz lortzen den benetako kuota ezin da izan honako kasu hauetako ehuneko bako bako txikiagoa:

a) Enpresa txikiak edo mikroenpresak: zerga-oinarriaren %13.

b) Foru arau honetako 56.3 artikuluan ezarritako karga-tasaren arabera tributatzen duten entitateak: zerga-oinarriaren %10,75.

c) Foru arau honetako 56.6 artikuluan ezarritako karga-tasaren arabera tributatzen duten entitateak: zerga-oinarriaren %18,25.

4. Entitateak aurreko ekitaldiko lan-kontratuko plantila mugagabearen batez besteko kopurua mantentzen badu edo kopuru hori gehitzen badu, aurreko zenbakiko ehunekoak barik honako hauek aplikatuko dira, hurrenez hurren: %13, %11, %11, %8,75 eta %16,25.

5. Aurreko bi zenbakietan xedatutakoa ez zaie aplikatuko foru arau honetako 56. artikuluko 2., 4. eta 5. zenbakietan ezarritako karga-tasaren arabera tributatzen duten entitateei.»

## 6. Hogeita batgarren xedapen iragankorra honela idatzita geratzen da:

«Hogeita batgarren xedapen iragankorra: Aldi baterako neurrien itzulketaren ondoriozko kenkaria 2018. Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 56. artikuluko 1 eta 6 zenbakietan ezarritako karga-tasa tributatzen duten eta Balantzeak eguneratzeari buruzko abenduaren 18ko 11/2012 Foru Dekretu Arauemailean ezarritako balantzeen eguneratzea egiten dutenek eskubidea izango dute zergaldiko zerga-oinarriaren sartutako zenbatekoen %2ko kenkaria egiteko kuota osoan. Zenbateko horiek balantze-eguneratzearen ondoriozko balio-gehikuntza garbiari dagokion amortizazioaren ondoriozkoak dira. Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 56. artikuluko 3 zenbakian ezarritako karga-tasa tributatzen duten eta Balantzeak eguneratzeari buruzko abenduaren 18ko 11/2012 Foru Dekretu Arauemailean ezarritako balantzeen eguneratzea egiten dutenek eskubidea izango dute zergaldiko zerga-oinarriaren sartutako zenbatekoen %1eko kenkaria egiteko kuota osoan. Zenbateko horiek balantze-eguneratzearen ondoriozko balio-gehikuntza garbiari dagokion amortizazioaren ondoriozkoak dira.

Xedapen iragankor honetan aurrez ikusitako kenkariei foru arau honetako 60. artikuluko 8. zenbakian ezarritako arauak aplikatuko zaizkie.»

## XEDAPEN INDARGABETZAILEA

### Bakarra. Arau-derogazioa.

1. Foru arau hau indarrean jarritakoan derogatu egingo dira bertan xedatutakoarekin bat ez datozen maila bereko edo beheagoko mailako xedapen guztiak.
2. Hain zuzen ere, honako hauek indargabetuko dira:
  - a) 1996ko ekainaren 26ko 3/1996 Foru Araua, Sozietateen gaineko Zergari buruzkoa, xedapen hauek izan ezik: bederatzigarren xedapen gehigarria eta iragankor bigarrena, hogeita bederatzigarrena, hogeita hamargarrena, hogeita hamaika-garrena eta hogeita hamabosgarrena (xedapen horiek ondorioak sortzen jarraituko dute aplikatu behar diren kasuetan).
  - b) 1984ko abenduaren 27ko 12/1984 Foru Araua, Araubide Bereziei buruzkoa, indarrean dagoen heinean.

- c) 1998ko ekainaren 30eko 6/1988 Foru Araua, Gizarte Aurreikuspeneko Erakundeen Zerga Araubideari buruzkoa, lehenengo eta bigarren xedapen iragankorrak izan ezik.
  - d) Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko urriaren 14ko 9/1997 Foru Arauko 32. artikuluko 1. zenbakia.
  - e) Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko martxoaren 10eko 2/2005 Foru Arauko hogeita zortzigarren xedapen gehigarria.
3. Xedapen honetako aurreko zenbakietan ezarritakoaren kalterik gabe, honako hauek indarrean egongo dira orain arte bezala:
- a) 1997ko urriaren 14ko 9/1997 Foru Araua, Kooperatiben Zerga Araubideari buruzkoa, foru arau honek egindako aldaketekin.
  - b) 2004ko otsailaren 24ko 1/2004 Foru Araua, irabazizkoak ez diren erakundeen zerga-araubideari eta mezenasgoari emandako zerga-pizgarriei buruzkoa.
  - c) Bizkaiko Lurralde Historikoko 1992ko Aurrekontu Orokorrei buruzko 1992ko otsailaren 13ko 1/1992 Foru Arauko hamaikagarren xedapen gehigarriko 1. zenbakia.
  - d) 1996ko zerga-neurriei buruzko 1996ko azaroaren 21eko 5/1996 Foru Arauko bigarren xedapen iragankorra.
  - e) 2002ko zerga-neurriei buruzko 2002ko apirilaren 30eko 5/2002 Foru Arauko lehenengo xedapen iragankorra.
  - f) Bizkaiko errepideei buruzko 1993ko otsailaren 18ko 2/1993 Foru Araua aldatu zuen 2007ko otsailaren 7ko 2/2007 Foru Arauko xedapen gehigarriko 2. zenbakia.
  - g) 2003ko martxoaren 26ko 5/2003 Foru Arauko lehenengo eta bigarren xedapen iragankorrak; arau horren bidez Pertsona Fisikoen Errentaren, Sozietateen, Egoileak ez diren errentaren, Ondarearen, Ondorengoen eta Dohaintzen, eta Ondare Eskualdaketen eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergak araupetzen dituen araudia aldatu zen.
  - h) Bizkaiko Foru Aldundiaren 2011ko azaroaren 15ko 170/2011 Foru Dekretuko xedapen gehigarri bakarra.
  - i) 2012ko abenduaren 4ko 7/2012 Foru Dekretu Arauemailea; honen bidez, zergen arloko araudia egokitzen da bai finantza-sektoreko aktibo higiezinaren saneamendu eta salmentari dagokionez, bai eta kreditu-erakundeak berregituratu eta desegiteari dagokionez ere.
4. Foru arau hau garatuko duen araudia onetsi arte, indarrean jarraituko du Sozietateen gaineko Zergari buruzko 1996ko ekainaren 26ko 3/1996 Foru Araua garatu duen araudiak, foru arau honetan xedatutakoarekin bat datorren neurrian.
5. Aurreko bat 1. eta 2. zenbakietan aipatzen diren xedapenak indargabetzeak ez die kalterik eragingo xedapena indarrean egon den bitartean sortutako betebeharrak direla-eta Ogasun Publikoak dituen eskubideei.

## **AZKEN XEDAPENAK**

### **Lehenengoa. Indarrean jartzea.**

Foru arau hau «Bizkaiko Aldizkari Ofizialean» argitaratzen den egun berean jarriko da indarrean, eta 2014ko urtarrilaren 1etik aurrerako zergaldietan izango ditu ondorioak.



**Bigarrena. Arauak emateko gaikuntza.**

Gaitasuna ematen zaie Bizkaiko Foru Aldundiari eta Ogasun eta Finantzen foru diputatuari foru arau hau garatzeko eta betearazteko beharrezko diren xedapen guztiak eman ditzaten.

Bilbon, 2013ko abenduaren 5ean.

Batzar Nagusietako Lehenengo Idazkariak,

JON ANDONI ATUTXA SAINZ.

Batzar Nagusietako Lehendakariak,

ANA MADARIAGA UGARTE.