

6/2025 FORU ARAUA, abenduaren 12koa, honen bidez, batetik, talde multinazionalei eta talde nazional handiei zuzendutako gutxieneko zergapetze-maila global bat bermatzeko zerga osagarri bat ezartzen da, eta, bestetik, sozietateen gaineko zergari buruzko Foru Araua eta pertsona fisikoen errentaren gaineko zergari buruzko Foru Araua aldatzen dira (BAO Abenduaren 15ekoa)

Jakinarazten dut Bizkaiko Batzar Nagusiek 2025ko abenduaren 12ko Osoko Bilkuran onetsi dutela «6/2025 Foru Araua, abenduaren 12koa: honen bidez, batetik, talde multinazionalei eta talde nazional handiei zuzendutako gutxieneko zergapetze-maila global bat bermatzeko zerga osagarri bat ezartzen da, eta, bestetik, sozietateen gaineko zergari buruzko Foru Araua eta pertsona fisikoen errentaren gaineko zergari buruzko Foru Araua aldatzen dira», eta nik aldarrikatu eta argitaratzeko agindua ematen dudala, Foru Arau hori ezarri behar zaien herritar guztiek, norbanakoek eta agintariek, gorde eta gordearaz dezaten.

Javier Bikandi Irazabal jauna Bizkaiko Foru Aldundiaren Koordinaziorako idazkari nagusia

JAUNA:

Batzar Nagusien Osokoak, Gernikako Batzar Etxeko Batzar Aretoan bi mila eta hogeta bosteko abenduaren hamabian balio osoz egindako bileran, honako hau onartu dau: 6/2025 Foru Araua: honen bidez, batetik, talde multinazionalei eta talde nazional handiei zuzendutako gutxieneko zergapetze-maila global bat bermatzeko zerga osagarri bat ezartzen da, eta, bestetik, Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Araua eta Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Araua aldatzen dira.

Eta horrela jasota geratu daiten, berau promulgatu eta argitaratu daiten 3/87 Foru Arauaren 26. artikuluan ezarritakoaren arabera, ziurtagiri hau egiten dot, Bizkaiko Batzar Nagusietako Lehendakari andra txit gorenaren oneretxiagaz, Bilbon, bi mila eta hogeta bosteko abenduaren hamabian.

HITZAURREA

Azken urteetako nazioarteko testuinguruan araudiak izan duen bilakaera plangintza fiskal oldarkorraren aurkako borroka indartzeko neurrietan islatzen joan da, merkatu globalizatu batean. Arlo honetan, Ekonomia Lankidetzeta eta Garapenerako Antolakundeak (aurrerantzean, ELGA) zerga-oinarriaren higaduraren eta etekinen lekualdatzearen aurkako (BEPS, ingelesezko siglak) ekimenetik abiatuta egin dituen gomendioek bide bati ekin zioten, zeinak berekin ekarri baitu fiskalitate bidezkoagoa eta ekitatezkoagoa lortzeko barne-arau fiskalen bilakaera bat.

Azken urteotan, Europar Batasunak neurriak hartu ditu barne-merkatuan plangintza fiskal oldarkorraren aurkako borroka indartzeko, besteak beste, saiheste fiskalaren aurkako zuzentarauak: Kontseiluaren 2016ko uztailaren 12ko (EB) 2016/1164 Zuzentaraua, barne-merkatuaren funtzionamenduan zuzenean eragiten duten saiheste fiskaleko praktiken aurkako arauak ezartzen dituen, eta Kontseiluaren 2017ko maiatzaren 29ko (EB) 2017/952 Zuzentaraua, (EB) 2016/1164 Zuzentaraua aldatzen duena hirugarren herrialde batzuekiko asimetria hibridoek dagokienez; ATAD1 eta ATAD2 izenez ezagutzen dira zuzentarau horiek, hurrenez hurren. Zuzentarauok Europar Batasunaren zuzenbide bihurtu zituzten ELGAk zerga-

oinarriaren higaduraren eta etekinen lekualdaketa aurrerako ekimenaren testuinguruan eman zituen gomendioak.

Enpresa multinazionalen zerga-jardunbideak —zeinen bidez aukera ematen baitzaie etekinak zergapetzerik ez duten edo zergapetze-maila txikia duten herrialde edo lurraldeetara eramateko— desagerrarazteko etengabeko ahaleaginean, ELGAk nazioarteko zerga-neurri batzuk garatzen jarraitu du. Horien artean daude enpresa-etekinak zergapetzen dituen zergaren tasei dagokien zerga-eskumena mugatu nahi duten neurriak, eta, ildo horretan, negozio-zifra finkatuaren zenbateko garbia 750 milioi eurokoa edo handiagoa duten talde multinazionalentzat gutxieneko zergapetze-maila globala ezartzen dutenak. Legegintza-politikaren helburu hori dokumentu honen bidez gauzatu zen: «Ekonomiaren digitalizaziotik eratorritako zerga-erronkak - Zerga-oinarriaren higaduraren aurrerako eredu-arauak (Bigarren Zutabea)»; aurrerantzean, «ELGAren eredu-arauak». Dokumentu hori 2021eko abenduaren 14an onartu zuen BEPSei buruzko ELGA-G20ren esparru inklusiboak, zeinari Europar Batasuneko estatuak atxiki baitzitzaizkion.

Europar Batasunaren eremuan, Europako Kontseiluari gai fiskalei buruz egindako txostenean —Kontseiluak 2021eko abenduaren 7an onetsia—, Kontseiluak berretsi egin zuen gutxieneko zergapetze maila globalaren erreformaren aldeko babes irmoa, eta erreforma Europar Batasunaren zuzenbidearen bidez aplikatzeko konpromisoa hartu zuen; izan ere, hertsiki integratutako ekonomietan funtsezkoa da gutxieneko zergapetze- maila globalaren aplikazioa koherentea eta koordinatua izatea. Hala, ondorioztatu zen ezen, nazioarteko zerga-neurri berri horien eskala, xehetasuna eta alderdi teknikoak kontuan hartuta, Europar Batasunaren esparru erkide batek bakarrik saihestuko duela barne-merkatua zatikatzeko neurri horien aplikazioan.

Aurrekoaren ildotik, Kontseiluaren 2022ko abenduaren 15eko (EB) 2022/2523 Zuzentaraua onartu zen, Europar Batasuneko enpresa multinazionalen taldeei eta talde nazional handiei zuzendutako gutxieneko zergapetze-maila globala bermatzeari buruzkoa (aurrerantzean, (EB) 2022/2523 Zuzentaraua edo Zuzentaraua). Europar Batasuneko estatu guztiek egin behar dute zuzentzarau horren transposizioa, haren 56. artikuluan ezarritako moduan.

Zuzentzarauak oro har betetzen ditu «ELGAren eredu-arauen» edukia eta egitura; baina, arauok Europar Batasunaren oinarritzko zuzenbidearekin bateragarriak direla bermatzeko, bereziki establezimendurako askatasunaren printzipioarekin, haren xedapen batzuk —zehazki, eremu subjektiboari buruzkoak—, mugaz gaindiko egoeren eta egoera nazionalen arteko diskriminazio-arrisku oro saihesteko moduan diseinatu dira.

(EB) 2022/2523 Zuzentzarauak zerga osagarri bat ezartzen du, elkarri lotutako bi erregela baliatuz. Haien bidez, bermatzen da Europar Batasuneko estatuetan kokatutako talde nazional handiek edo entitate nagusia Europar Batasuneko estatu batean kokatuta duten talde multinazionalak lortutako errentak direla eta —azken kasu horretan, taldeko enpresek Europar Batasunean kokatuta egon zein kanpoan egon—, %15eko gutxieneko tasa globalean tributatu delako. Elkarri lotutako erregela horiek errentak sartzeko erregela eta behar beste zergapetu gabeko etekinen erregela dira. Bigarrenak lehenengoaren euskarri gisa balio du.

Hala, talde nazional handietako edo talde multinazionalen entitate eratzaileren benetako zerga-tasa, jurisdikzio jakin batean, ehuneko 15etik beherakoa bada, zerga gehigarri bat bilduko da, zerga osagarria, zeinak aukera emango baitu ehuneko 15eko gutxieneko tasa globalera iristeko, dela errentak sartzeko erregelaren bidez, dela, halakorik ezean, behar beste zergapetu gabeko etekinen arauaren bidez.

Hala ere, (EB) 2022/2523 Zuzentzarauak 11. artikuluan zehazten duenez, estatuak zerga osagarri nazional onargarri bat aplikatu ahal izango diete beren lurraldean dauden entitate eratzailerei, baldin eta gutxienez ehuneko 15eko tributazioa lortzen ez badute estatu kide horren jurisdikzioan. Zerga osagarri nazional onargarriak ezean, entitate horiei dagokien zerga osagarria honako jurisdikzio hauei egotziko litzaieke: zerga osagarri nazional onargarria ezartzea aukeratu ez duen jurisdikzioan kokatutako entitateetako partaidetzen titulartasuna duen entitatea kokatuta dagoen jurisdikzioari, errentak sartzeko erregela aplikatuta, betiere jurisdikzio horrek bere barne-ordenamenduan sartu badu behar beste zergapetu gabeko

etekinen erregela; edo, halakorik ezean, barne-legerian behar beste zergapetu gabeko etekinen erregela ezarri duten jurisdikzioei.

Foru Arau honen bidez, transposizio-betebehar hori Bizkaiko Lurralde Historikoan behar bezala bete nahi da, maiatzaren 23ko 12/2002 Legearen bidez onartutako Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunaren 20 bis artikuluan xedatutakoaren arabera. Izan ere, artikulua horretan, zerga osagarria araudi autonomoko zerga itundua izateko baldintzak ezartzen dira.

Aurrekotik abiatuta, Foru Arau honek arauak ezartzen ditu bermatzeko talde multinazional handiei eta talde nazional handiei (negozio-zifra finkatuaren zenbateko garbia gutxienez aurreko azken lau ekitaldietako bitan 750 milioi eurokoa edo gehiagokoa izan dutenei) gutxienerako benetako zergapetze-maila bat ezartzen zaiela. Taldeok merkatu bakarrean jardun behar dute, koherenteak izan behar dute 2021ean Inklusio-esparruak lortutako akordioarekin, eta esparru inklusibo horrek adostutako ELGAren eredu-arauak oro har bete.

Inklusio-esparruak lortutako akordio horrek ehuneko 15eko gutxienerako zerga-tasa ezartzen du jurisdikzio mailan. Zerga osagarria sortzen duen tributazio osagarriko arauaren abiapuntua zerga-tasa diferentzial bat kalkulatzeko da, zerga osagarriaren karga-tasa, hain zuzen, jurisdikzio bateko benetako zerga-tasaren eta ehuneko 15en arteko aldeagatik. Jurisdikzioaren karga-tasa kalkulatu ondoren, tasa hori jurisdikzio bakoitzeko irabazi garbi onargarrien gainean aplikatu behar da, jurisdikzioan taldeak duen substantziaren arabera kalkulaturako zenbatekoan gutxituta, jurisdikzioan sortutako zerga osagarriaren zenbatekoa zehazteko.

Talde multinazionalen edo talde nazional handien entitate eratzailerako bakoitzari dagokion zerga osagarriaren zenbatekoa esleitzeko, jurisdikzio horretako taldeko entitate eratzailerako bakoitzari esleitu behar zaio aipaturako zerga osagarri jurisdikzionala, entitate eratzailerako bakoitzaren irabazi onargarrien eta jurisdikzioaren irabazi onargarrien arteko proportzioan.

Azpitarratu behar da, berriro ere, gutxienerako tributazioa talde nazionalentzako hedatzearen helburua dela estatu kide batean diskriminazio-arrisku oro saihestea nazioarteko presentzia duen talde bateko entitate baten eta presentzia eksklusiboki nazionalen talde bateko entitate baten artean.

Aurreko lerroetan adierazi den bezala, arau hau ELGAren esparruan hartutako ekimenek ekarritako nazioarteko testuinguru batean ezartzen da, non eredu-arauak deitutakoak nabarmentzen baitira, bai eta Europar Batasunean, (EB) 2022/2523 Zuzentarauarekin, zeinaren transposizioa baita Foru Arau hau.

Testuinguru horren arabera, kontuan hartu behar dira, bereziki, interpretazio-irizpide gisa, Kode Zibilarren 3.1 artikuluen esparruan, ELGAren eredu-arauak eta antolakunde horrek edo Europar Batasunak landu eta publikoki zabalduetako iruzkinetatik, Gida Administratiboetatik eta gainerako printzipio edo irizpideetatik eratorritako irizpideak.

Halaber, aurrekoaz gainera, ondorio horietarako berariaz jasotzen da, hala badagokio, irizpide horiek modu espresuan aitortu daitezkeela eta halakotzat publikatu daitezkeela Ogasuneko zuzendaritza nagusiak emandako jarraibideen bidez, bai eta Ogasun eta Finantza Saileko titularrak emandako beste interpretazio- edo argitze-xedapen batzuen bidez ere.

Foru Arau honek hamabost titulu, berrogeita hamazortzi artikulua, sei xedapen iragankor, xedapen indargabetzaile bat eta azken xedapenetako lau dauzka.

Arauaren atariko tituluak xedapen orokor batzuk jasotzen ditu, zeinen bidez zerga osagarriaren izaera, xedea eta aplikazio-eremua arautzen baitira. Zerga osagarria zuzeneko tributu pertsonala da, Espainiako lurralde osoan aplikatzen da, eta elkarri lotutako eta nahitaez aplikatu beharreko erregela batzuen bidez egituratzen da: errentak sartzeko erregela eta behar beste zergapetu gabeko etekinen erregela dira. Zerga osagarriaren konfigurazioa hiru modalitatetan oinarritzen da, lehenengo biek errentak sartzeko erregelari erantzuten diote, eta hirugarrenak, berriz behar beste zergapetu gabeko etekinen erregelari; honako hauek dira: zerga osagarri nazionala, lehen mailako zerga osagarria eta bigarren mailako zerga osagarria.

Lehenik eta behin, zerga osagarri nazionala zergaren aplikazioko lurraldean kokatuta dauden talde multinazionalak eta talde nazional handietako entitate eratzailleek lortu dituzten errentei errentak sartzeko erregela aplikatzearen ondoriozko emaitza da.

Bigarrenik, lehen mailako zerga osagarria zergaren aplikazioko lurraldean kokatuta ez dauden talde multinazionalak eta talde nazional handietako entitate eratzailleek lortu dituzten errentei errentak sartzeko erregela aplikatzearen emaitza da.

Azkenik, bigarren mailako zerga osagarriak aukera ematen du (behar beste zergapetu gabeko etekinen erregela aplikatzearen ondorioz) bermatzeko talde multinazional batek lortu dituen errentak direla-eta gutxieneko zergapetze bat aplikatuko dela, baldin eta errentak ezin izan badira zergapetu errentak sartzeko erregela onargarri bat aplikatuta.

Arestian adierazi bezala, (EB) 2022/2523 Zuzentarauak aukera ematen die Europar Batasuneko estatuei zerga osagarri nazional onargarri bat aplikatzeko. Ildo horretan, ahalmen hori baliatuz eta Ekonomia Ituneari xedatutakoaren arabera, zerga osagarri nazional baten aplikazioa ezartzen da, eta haren helburu nagusia da edozein kasutan ere bermatzea Bizkaiko Lurralde Historikoko Zerga Administrazioak exijituko duela —horretarako eskumenik badu— talde multinazionalak edo talde nazional handiko entitate eratzaillei dagokien zerga osagarria, baldin eta talde horiek zergaren aplikazioko lurraldean kokatuta badaude eta ehuneko 15eko gutxieneko tributazioa iristen ez badira lurralde horretan.

Beraz, Foru Arau honek zerga-araubide osagarri nazional bat jasotzen du, bermatzeko zergaren aplikazioko lurraldean kokatuta dauden eta Bizkaiko araudiaren mende dauden entitate eratzailen irabazi onargarri garbien benetako zergapetzea gutxienez izan dadin (EB) 2022/2523 Zuzentarauaren eta ELGAren eredu-arauen arabera zerga osagarria kalkulatzeko ondoriozko emaitza baliokidea. Hala, Foru Arau honetan xedatutakoaren arabera kalkulatzeko eta ordaintzen den zerga osagarri nazionala «zerga nazional onargarritzat» hartuko da, baldin eta, gutxienez, talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko entitate eratzailleek zerga aplikatzen den lurraldean lortutako errentei errentak sartzeko erregela aplikatzearen ondoriozko emaitzarekin bat datorren emaitza ematen badute eta taldea gutxieneko tributazio-tasa (ehuneko 15) baino txikiagoa den benetako tributazio-tasa baten mende badago lurralde horretan.

Horri dagokionez, adierazi behar da Foru Arau honetan ezarritako zerga osagarri nazionala emaitza baliokidea emateko moduan eratu dela, arestian esandakoaren arabera, haren berezitasunak gorabehera. Ildo horretan, zergadunaren eta kargatzen diren errenten artean identitatea dagoenez, ez da beharrezkoa lehen mailako zerga osagarriaren aplikazioan edo Foru Arau honen 29. artikuluan ezarritako konpentsazio-arauen baliokideak diren lehentasun-erregelak arautzea. Hala, lehen mailako zerga osagarria ez bezala, modalitate horren konfigurazioagatik beragatik, halako entitateen zerga osagarri nazionalaren zenbatekoa kalkulatzeko, berdin da zein den entitateon gaineko partaidetza- ehuneko; alegia, zerga osagarri nazionala zehazteko ez da zertan kontuan hartu partaidetza-ehuneko hori. Halaber, zerga osagarri nazionalaren ondorioetarako, 27. artikuluen 3. apartatuak kasu jakin batzuk arautzen ditu, zeinetan ez baitira aplikatuko Foru Arau honen 22. artikuluan ezarritako entitate eratzaille jakin batzuek jasandako zerga estaliak berariaz esleitzeko erregelak batzuk.

Hala, Bizkaiko Lurralde Historikoko zerga osagarri nazionala dela bide, Espainiako lurraldean kokatutako talde nazional bateko edo talde multinazional bateko entitate eratzaille bakoitzak zerga osagarria ordaindu beharko du entitate horrek lortutako errentengatik, jurisdikzio-mailan gutxieneko zerga-tasa baino benetako tasa txikiagoa ezarri bazaio.

Bizkaiko Lurralde Historikoko lehen mailako zerga osagarria dela bide, zergaren aplikazioko lurraldean kokatuta dagoen talde multinazional bateko entitate nagusiak lurralde horretan kokatuta ez dauden talde multinazionalak eta talde nazional handiak eratzailleek lortu dituzten errentei errentak sartzeko erregela aplikatzearen ondoriozko emaitzarekin bat datorren emaitza ematen badute eta taldea gutxieneko tributazio-tasa (ehuneko 15) baino txikiagoa den benetako tributazio-tasa baten mende badago lurralde horretan.

Bizkaiko Lurralde Historikoko bigarren mailako zerga osagarria dela bide, behar beste zergapetu gabeko etekinak sartzeko erregela aplikatuta, zergaren aplikazioko lurraldean kokatutako talde multinazional bateko entitate eratzaile batek dagokion zerga osagarriaren zenbatekoa ordaindu beharko du, lurralde horretan ez dauden eta errenta onargarriak sartzeko erregela bati lotuta ez dauden talde multinazionalen entitate eratzaileek lortutako errentei dagokienez, baldin eta errenta horiek gutxieneko zerga-tasan baino zerga-tasa txikiagoan kargatu badira jurisdikzio-mailan.

Hala, behar beste zergapetu gabeko etekinen erregelak errentak sartzeko erregelaren lagungarri gisa balio du; izan ere, zerga osagarriaren edozein hondar-zenbateko berresleitzen du, kasu honetan: errentak sartzeko erregelaren bitartez talde multinazionalaren entitate nagusiak ezin duenean bildu zerga-maila txikia duten entitateei dagokien zerga osagarriaren zenbateko osoa.

Foru Arau honen I. tituluan xedatutakoaren arabera, zerga osagarriak kargatzen du talde multinazional bateko zein talde nazional handi bateko entitate eratzaileek lortutako errentak, baldin eta errenta horiek, jurisdikzio-mailan, zergapetuta badaude gutxieneko zerga-tasa baino txikiagoa den benetako zerga-tasa batean. Horiez gainera, Foru Arau honen xedapenen arabera entitate horiei egozten zaizkien errentak ere zergapetzen ditu zerga osagarriak.

Jarraian, Foru Arauaren II. tituluak 7. artikuluan oro har jasotzen ditu arauan zehar garatu eta aipatzen diren kontzeptuen definizioak. Ezinbestekoa zen halako manu bat sartzeari, kontuan hartuta zergaren berritasuna eta Europar Batasunaren harmonizazioaren peko araudia izanik eragin oso nabarmena izango duela beste jurisdikzio batzuetan, Europar Batasunaren eremuan ez ezik, ELGAren eremuan ere bai. Hori guztia dela eta, ezinbestekoa da barne-ordenamendu juridikoan ohikoak ez diren kontzeptuak Foru Arau honetan arautu edo, gutxienez, definitu behar izatea, beste jurisdikzio batzuetan eragina izan baitezakete eta interpretazio harmonizatua behar baitute.

Aurrekoaz gainera, titulu edo artikulua jakin batean egoera berezietan edo kasu zehatzagoetan erantzun diezaiaketen kontzeptu espezifikoak badaude, Foru Arauak, halako araubide espezifikoaren erregulazioaren irakurketa eta ulermena errazteko asmoz, kontzeptu horien definizioak Foru Arau honen tituluan edo artikuluan bertan jaso dira.

Foru Arau honen III. tituluak Bizkaiko Lurralde Historikoan araututako zerga osagarriaren aplikazio-eremu subjektiboa ezartzen du. Zerga hau Espainiako lurraldean kokatutako entitate hauei baino ez zaie aplikatzen: enpresa multinazionalen taldeetako edo talde nazionalen taldeak izan behar dute eta negozio-zifra finkatuaren zenbateko garbia gutxienez 750 milioi eurokoa izan behar dute zergaldia hasi aurreko lau zergaldietatik bitan. Foru Arau honetan ezarritako 750 milioi euroko atalase hori koherentea da indarrean dauden nazioarteko beste akordio fiskal batzuetan ezarritako atalasearekin. Zifra bat dator talde multinazionalen herrialdez herrialdeko informazioa aurkezteko eskatzen zaienarekin. Informazio-betebehar hori 2016an sartu zen gure ordenamendu juridikoan.

Ondoren, Foru Arauak zerga osagarriaren zergadunak definitzen ditu, zergaren hiru modalitatetan: zerga osagarri nazionala, lehen mailako zerga osagarria eta bigarren mailako zerga osagarria.

Oro har, zergaduntzat hartuko dira zergaren aplikazioko lurraldean kokatuta dauden talde multinazionalen edo talde nazionalen entitate eratzaileak; hala ere, legegileak zergadunaren ordezkari gisa identifikatutako entitateak izango dira, lege-aginduz eta zergadunaren ordezkari gisa, zerga-betebehar nagusia bete beharko dutenak, bai eta zergaren ordainketari datzekion betebehar formala ere (dagokion autolikidazioa aurkeztea). Foru Arau honetan xedatutakoaren arabera, gerta daiteke zerga osagarriaren subjektu pasiboa zerga osagarriaren zergaduna izatea, bai eta zergaren aplikazioko lurraldean dauden talde multinazional edo nazionalen gainerako zergadunen ordezkaria ere.

Foru Arau honen ondorioetarako, talde multinazional edo nazional handi bateko kide diren entitate guztiei «entitate eratzaile» deitzen zaie. Talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko kide izan daitezkeen entitate eratzaileen kasuistika zabala da; haien merkataritza-

araubidea, zerga-araubidea edo araubide substantiboa desberdinak dira; gainera, talde multinazionala edo talde nazional handia jurisdikzio askotan egon daiteke; hori guztia aintzat hartuta beharrezkoa da entitate horiek kokatzeko arau bat ezartzea, Foru Arauaren 10. artikuluan jasotzen dena.

Halaber, zenbait entitate Foru Arau honen aplikazio-eremutik kanpo geratu behar dira, lortu nahi duten helburua edo duten izaera berezia kontuan hartuta. Aplikazio-eremutik kanpo utzitako entitateak dira, oro har, merkataritza- edo enpresa-jardueretan aritzen ez direnak edo interes orokorreko jarduerak egiten dituztenak.

Zehazki, entitate publikoak, nazioarteko entitateak, pentsio-funtsak eta irabazi-asmorik gabeko entitateak geratzen dira Foru Arau honen aplikaziotik kanpo. Halaber, inbertsio- funtsak eta higiezinetak inbertsio-tresnak ere badira kanpoan utzitako entitate, baldin eta talde multinazionala edo talde nazional handiko azken entitate nagusitzat hartzen badira; azken kasu hori bazterketa teknikoa izango da baldin eta entitate horiek lortutako errentak titularren egoitzan kargatzen badira.

Jarraian, Foru Arau honen IV., V. eta VI. tituluek zerga-oinarria, zerga estali doituak eta benetako zerga-tasa arautzen dituzte, hurrenez hurren.

Zerga osagarriaren zerga-oinarria, IV. tituluaren arautua, entitate eratzailearen kontabilitate-emaizatik abiatzen da. Kontabilitate-emaizta, bestalde, Foru Arau honetan ezarritakoaren arabera doitu beharko da, «irabazi edo galera onargarriak» deiturikoak zehazteko. Beraz, entitate eratzaile baten irabazi edo galera onargarriak entitate horrek zergaldian izan duen kontabilitate-emaiztaren gainean doikuntza batzuk eginez lortzen dira; kontabilitate-emaizta, berriz, azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuak egiteko erabilitako finantza-kontabilitateko arau onargarri edo baimenduari jarraituz zehaztuko da, kontsolidazio-ezabapenak egin aurretik. Entitate eratzaile baten kontabilitate-emaizta zehaztu ezin bada arestian adierazitakoaren arabera, entitate eratzailearen zergaldiko kontabilitate-emaizta finantza-kontabilitateko beste arau onargarri bat edo baimendutako finantza-kontabilitateko arau bat erabiliz zehaztu ahal izango da, Foru Arau honen 7. artikuluko 32. eta 33. zenbakietan zehaztutako baldintzetan.

Aurrekoa gorabehera, zerga osagarri nazionalaren kasuan, arauak adierazten duenez, bi modu izango dira entitate eratzailearen kontabilitate-emaizta zehaztu ahal izateko: bai azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuak egiteko erabilitako finantza-kontabilitateko arautik abiatuta, kontsolidazio-ezabapenak egin aurretik; edo Espainiako lurraldean oro har onartutako eta entitate eratzailearen finantza-kontuak egiteko erabilitako kontabilitate-araueetatik abiatuta, baldin eta ezin bada arrazoizko moduan zehaztu entitate eratzailearen kontabilitate-emaizta, arestian adierazitakoaren arabera.

Bestalde, irabazi edo galera onargarriak zehazteko egin beharreko doikuntzen artean, honako hauek daude, besteak beste: enpresa-etekinak zergapetzen dituen zergaren kontabilitate-gastua; dibidendu baztertuak, hau da, ehuneko 10eko edo hortik gorako partaidetzatik edo ehuneko horretatik beherako partaidetzatik datozenak, gutxienez urtebeteko edukitze-aldiarekin; ehuneko 10eko edo hortik gorako partaidetza bat eskualdatzetik eratorritako errenta negatiboak edo positiboak, eta 50.000 euroren edo gehiagoren isunengatiko gastuak. Doikuntza horiek eta Foru Arau honen 12. artikuluan jasotako gainerakoek islatzen dituzte enpresa-etekinak zergapetzen dituen zerga baten kontabilitate- etekinaren eta enpresa-etekinak kargatzen dituen zerga baten zerga-oinarriaren artean zerga-sistema gehienetan egon ohi diren desberdintasun iraunkor nabarmenak.

Halaber, transakzio jakin batzuen zenbatekoa doitzeko arau espezifiko batzuk ezartzen dira — batzuk nahitaezkoak eta beste batzuk aukerakoak—, entitate eratzailearen edo azken entitate nagusiaren aukerakoak, kasuen arabera. Lehenengoen artean honako hauek daude: talde barruko finantzaketa-akordio jakin batzuetatik edo lehia askearen printzipioa betez merkatu-balioaren arabera balioetsi behar diren transakzioetatik eratorritako gastuak. Bigarrenen artean, berriz, honako hauek: pertsonal-gastuak, ondare- tresnetan oinarritutako ordainketei dagozkienak; edo egoera-orri finantzario bateratuetan egindako ezabapenak, jurisdikzio berean kokatutako eta kontsolidazio fiskaleko talde batean sartutako entitate eratzaileen arteko

transakzioetatik eratorritakoak. Orobat, inguruabar jakin batzuetan, nazioarteko itsas garraioaren ondoriozko errentak eta entitate eratzaile baten garraio horren errenta osagarriak kanpo geratuko dira haien irabazi edo galera onargarrien kalkulutik.

Halaber, irabazi edo galera onargarriak erakunde nagusiaren eta establezimendu iraunkor baten artean banatzeko berezitasunak arautzen dira, betiere entitate horiek Foru Arau honen arabera entitate eratzailatzat hartzen badira; orobat arautzen dira entitate gardenek lortutako irabazi edo galera onargarriak beren bazkideei egozteko erregela bereziak.

Talde multinazionala edo talde nazional handia dagoen zerga-maila txikiko jurisdikzio bakoitzean zerga osagarriaren zerga-oinarria zehazteko, jurisdikzioako entitate eratzaileen irabazi onargarri garbiak (irabazi onargarrien eta galera onargarrien arteko aldea) substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioa deritzonean murriztu beharko dira, hau da, langileei lotutako kostuen eta jurisdikzioan kokatutako entitate eratzaileen aktibo materialen balioaren arabera zehaztutako kopuru batean, zerga-oinarrien higadura- arriskuak eta etekinen lekualdaketa txikiak diren egoeretan emaitza proportzionatua bermatzeko.

Aurreko guztia dela bide, zerga-maila txikiko jurisdikzio bateko zerga osagarriaren zerga-oinarria, bai zerga osagarri nazionalaren modalitatean, bai lehen mailako zerga osagarriaren modalitatean, honako hau izango da zergaldian: jurisdikzioako entitate eratzaileen irabazi onargarri garbiak substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioaren zenbatekoan murriztearen ondoriozko zenbateko positiboa, Foru Arau honetan xedatutakoaren arabera.

Halaber, Foru Arau honen 8. artikuluko 2. eta 3. apartatuen adierazitako zergadunentzako zerga osagarriaren zerga-oinarria, jurisdikzio batean eta zergaldian, kalkulatzeko: zerga-maila txikia duen jurisdikzio bateko zerga osagarriaren zerga-oinarria biderkatu beharko da zergaldian zergadunak lortutako irabazi onargarriek zerga-maila txikia duen jurisdikzio bakoitzeko irabazi onargarri agregatuekiko duten proportzioaz.

Jurisdikzioako irabazi onargarri garbiak zehaztu ondoren, jurisdikzio horretako benetako zerga-tasa zehaztu behar da.

Horretarako, lehenik eta behin, jurisdikzioako zerga estali doitutak zehaztu behar dira, oinarri hartuta, oro har, entitatearen etekinak zergapetzen dituen zerga arruntagatiko gastua, jurisdikzioako entitate eratzaileetako bakoitzaren egoera-orri finantzarioetan erregistratuta dagoena, eta zeren (gastua) gainean doikuntza batzuk egin behar baitzaizkio.

Hala, adibide gisa, zerga estaliak zerga estalien definizioa betetzen duten zergen zenbatekoan gehitu beharko dira, baldin eta zergen aurreko emaitza zehaztean gastu gisa kontsignatu badira, hau da, zerga arruntagatiko kontabilitate-gastu gisa erregistratuta ez badaude.

Orobat, murrizketak egingo dira irabazi edo galera onargarrien kalkulutik kanpo utzitako irabaziei dagokien zerga arruntagatiko gastuaren zenbatekoetan, edo zergaldia amaitu eta hurrengo hiru urteetan benetan ordaintzea espero ez den zerga arruntengatiko gastuan, besteak beste.

Halaber, kontuan hartu beharko da zerga geroratuagatiko doikuntzaren zenbateko osoa (Foru Arauaren 20. artikuluan arautua), oinarri hartuta, entitate eratzaile baten egoera-orri finantzarioetan erregistratutako zerga geroratuagatiko gastua edo diru-sarrera eta haien gainean doikuntza batzuk eginez.

Behin irabazi onargarri garbiak eta zerga estali doitutak jurisdikzio-mailan zehaztuta, jurisdikzioaren benetako zerga-tasa, zergaldian, zatiketa honen emaitza izango da: jurisdikzioan kokatutako entitate eratzaileen zerga estali doitutak (lehen adierazitako arauen arabera zehaztuak) zati jurisdikzio horretan kokatutako entitate eratzaileen irabazi onargarri garbiak.

Hala ere, benetako zerga-tasa kalkulatzeko, kontuan hartu beharko dira Foru Arau honetan ezarritako berezitasunak, egoitzarik gabeko entitateei, inbertsio-entitateei, baterako negozioei edo jabetza minoritarioko entitate eratzaileei dagokienez.

Foru Arauaren VII. tituluak «Zerga-zorra» izenburupean, zerga osagarriaren karga- tasa eta kuotaren kalkulua arautzen ditu, I. eta II. kapituluetan, hurrenez hurren. Ildo horretan, zergaldi batean jurisdikzio baterako zerga osagarriaren karga-tasa hau da: ehuneko 15eko gutxieneko zerga-tasaren eta jurisdikzio-mailan kalkulaturako benetako zerga-tasaren arteko diferentzia positiboa.

Beraz, jurisdikzio batek zergaldi batean duen benetako zerga-tasa gutxieneko zerga- tasa baino txikiagoa bada, taldeko entitate eratzaileek jurisdikzio horri dagokion zerga osagarria jasan beharko dute, modalitatea dena delakoa (zerga osagarri nazionala, lehen mailako zerga osagarria edo bigarren mailako zerga osagarria).

Jurisdikzioan kokatuta dagoen entitate eratzaile bakoitzaren zerga osagarriaren karga-tasak bat etorri behar du jurisdikzio horretarako lortutako karga-tasarekin, zeina gutxieneko zerga-tasaren eta jurisdikzioko benetako zerga-tasaren arteko aldea izango baita; karga-tasa hori aplikatu behar zaio jurisdikzioko talde multinazionalako edo talde nazional handiko entitate eratzaile bakoitzaren aldiko zerga-oinarriari (lehen azaldutako baldintzetan kalkulatu), entitatearen zerga osagarriaren kuota zehazteko.

Foru Arau honen VII. tituluko II. kapituluaren xedatutakoaren arabera, zergaldian zergaren aplikazioko lurraldean kokaturako entitate baten zerga osagarriaren kuota honako hau izango da: zerga osagarri nazionalaren kuotari lehen mailako zerga osagarriaren kuota eta bigarren mailako zerga osagarriaren kuota gehitzearen ondoriozko emaitza.

Foru Arau honen 8. artikuluko 2. apartatuan ezarritako zergadunei dagokien zerga osagarria izango da zerga osagarri nazionalaren kuota. Haren kalkulua Foru Arau honen III. kapituluaren araututako zerga osagarri nazionala beronen 26. artikuluen xedatutakoaren arabera aplikatzearen ondoriozko emaitza izango da.

Lehen mailako zerga osagarriaren kuota, berriz, Foru Arau honen 8. artikuluko 3. apartatuan ezarritako zergadunei dagokien zerga osagarria izango da. Haren kalkulua artikuluko horretan araututako errentak sartzeko erregela 26. artikuluen arabera aplikatzearen ondoriozko emaitza izango da.

Azkenik, bigarren mailako zerga osagarriaren kuota Foru Arau honen 8. artikuluko 4. apartatuan ezarritako zergadunei beronen 31. artikuluan xedatutakoaren arabera esleitu zaiena izango da.

VIII. tituluak zergaldia eta zerga osagarriaren sortzapena arautzen ditu.

IX. tituluaren berriz, Foru Arauak minimis salbuespen bat jasotzen du, gutxieneko zergapetze-maila globalaren erreformaren helburuen eta zerga-administrazio eta zergadunentzako administrazio-kargaren arteko oreka lortzeko.

Hala, jurisdikzio batean kokaturako entitate eratzaileen diru-sarrera onargarrien batez bestekoa 10 milioi eurotik beherakoa bada eta jurisdikzio horretako entitate eratzaile guztien irabazi edo galera onargarrien batez bestekoa milioi bat eurotik beherakoa bada, entitate eratzaile aitortzaileak aukeratu ahal izango du jurisdikzio horretan kokaturako entitate eratzaileek zor duten zerga osagarria zero izatea.

Ildo berean, betetze-kostuak eta administrazio-kostuak murrizteko, portu seguruak aplikatzea ezartzen da Foru Arauaren 36. artikuluan.

Beraz, zergaldian ez zaie exijituko Foru Arau honen 8. artikuluen 3. apartatuan adierazitako zergadunei dagokien lehen mailako zerga osagarria, beste jurisdikzio batean kokatuta dituzten entitate eratzaileei dagokienez, baldin eta jurisdikzio horrek dagokion zergaldian zehaztu den zerga osagarri nazional bat exijitu badu (zehaztu ere, azken entitate nagusiaren finantza-kontabilitateko arau onargarriaren arabera edo finantza- informazioko nazioarteko arauen arabera [FINA arauak, Kontabilitateko nazioarteko arauen ezarpenari buruzko Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2002ko uztailaren 19ko 1606/2002 (EE) Erregelamenduaren bidez onetsi zituen Europar Batasunak]); edo jurisdikzio horrek exijitzen badu zerga osagarri nazional onargarri bat, bermatuko duena zerga horren peko entitate eratzaileen benetako

zergapetze-mailak portu seguruei buruzko nazioarteko akordio onargarri baten baldintzak betetzen dituela.

Halaber, etorkizunean nazioartean onar litezkeen portu seguruen aplikagarritasuna bermatzeko, Foru Arauaren 36. artikulua jasotzen duenez, kasu honetan ere ez zaie exijituko zergaldian Foru Arau honen 8. artikuluan adierazitako zergadunei zerga osagarria: portu seguruei buruzko nazioarteko akordio onargarri baten baldintzak betetzen dituen jurisdikzio batean kokatutako entitate eratzaileei dagokienez, nazioarteko akordio horretan ezarritako baldintzen arabera.

Foru Arauaren X. tituluak araubide berezi batzuk arautzen ditu, arau espezifikoak behar dituzten hainbat egoeratan aplikatuko direnak. Hala, Foru Arau honek berregituraketa-eragiketak eta baterako negozioak arautzen ditu X. tituluko I. kapituluak; titulu horretako II. eta III. kapituluek, berriz, neutraltasun- eta banaketa-araubideak eta inbertsio- erakundeei aplikatu beharreko berezitasunak arautzen dituzte, hurrenez hurren. Azkenik, X. tituluko IV. kapituluak jabetza minoritarioko entitate eratzaileen berezitasunak arautzen ditu.

Zehazki, X. tituluko I. kapituluak enpresen berregituraketak eta baterako negozioak arautzen ditu, eta irizpide kuantitatibo eta denbora-arlokoak ezartzen ditu, zehazteko noiz iristen den Foru Arau honen aplikazio-atalasera enpresak berregituratzeko eragiketa jakin batzuk egin ondoren, edo zer inpaktu eragiten den talde multinazional baten edo talde nazional handi baten konfigurazioan kasu hauetan: bat-egiteen edo zatiketen kasuan, edo entitate bat taldetik irten edo taldera sartzen bada entitate horretan zuzeneko edo zeharkako partaidetza bat eskuratu edo eskualdatzearen ondorioz, edo entitate bat talde berri baten entitate nagusi bihurtzen bada eskuraketa egiten den zergaldian. Orobat, arau bereziak ezartzen dira azken entitate nagusia identifikatzeko, baterako negozioen kasuan edo entitate nagusi asko dituzten talde multinazionalen kasuan.

Bestalde, Foru Arau honen X. tituluko II. kapituluak neutraltasun-araubidea eta dibidenduak banatzeko araubidea arautzen ditu. Talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko azken entitate nagusia fiskalki gardena bada, haren egoitzan irabazi eta galera onargarriak modulatzeko arauak beharko dira, entitatearen irabazien tributazioa bermatzeko haren bazkideen egoitzan, halako irabazi edo galera onargarriak bazkideei egotzi ondoren. Halako kasuetan, entitate horien zerga estaliak proportzionalki murriztuko dira bazkideei egotzitako irabazi onargarrien zenbatekoan.

Entitate bateko partaidetzen titularren errentei zerga-maila bakarra aplikatzen dieten zerga-araubideen kasuan, baldin eta horretarako titularrei banatutako etekinak entitatearen errentetatik kendu edo deduzitzen badute, arauak ezartzen du ezen araubide horien mende dauden azken entitate nagusiek beren irabazi onargarriak murriztu ahal izango dituztela, entitateok beren titularren egoitzan tributatzeko badute, neutraltasun-printzipioaren bila.

Halaber, tributazioa ez bada gertatzen etekinak lortu diren momentuan, baizik eta etekinak banatu diren momentuan —hala gertatzen da banaketako zenbait zerga-araubidetan—, etekinak lortu ziren zergaldian zergapetu behar zituen zerga zenbatzeko aukera ezartzen da, baldin eta etekinak hurrengo lau urteetan banatzen badira.

Amaitzeko, azken entitate nagusi ez diren inbertsio-entitateen kasuan, entitateetako bakoitzeko benetako zerga-tasa kalkulatzeko mekanismo bat ezartzen da, entitate horiek beren jurisdikzioan duten tributazio txikia kontuan hartuta, kokatuta dauden taldeko gainerako benetako tasaren zenbaketari kalterik ez egiteko. Horrez gainera, alternatiba gisa, aukera ematen da entitate horiek beren burua fiskalki gardentzat jotzeko edo zerga-banaketaren araubidea aplikatzeko.

Foru Arau honen XI. eta XII. tituluetan xedatutakoari jarraituz, zerga osagarriaren kudeaketa bi zutabe nagusitan oinarritzen da.

Alde batetik, XI. tituluak, I. kapituluak, betebeharrak formalak aipatzen ditu, eta informazio-betebehar bat ezartzen du talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko kide diren entitate guztientzat, informazio-aitorpenaren forma izango duena. Hala ere, entitate horiek entitate eratzaile bakar bat identifikatu ahal izango dute, talde multinazionalaren edo talde

nazional handiaren informazio-aitorpena beren izenean eta beren kontura aurkezteko izendatutako entitate gisa. Informazio zehatza eskatzen da: entitate eratzaileen identifikazio-datuak; taldearen egitura; benetako zerga-tasa, zerga osagarria eta azken hori jurisdikzio eta entitate bakoitzari nola esleitu kalkulatzeko behar diren datu guztiak; eta taldeko entitateek baliatutako aukera guztien xehetasuna. Orobat, XI. tituluko I. kapituluaren zehapen-araubide espezifiko bat sartu da, zerga osagarriaren informazio- betebeharrei dagokiena, (EB) 2022/2523 Zuzentarauaren 46. artikuluan xedatutakoaren arabera. Bestalde, XI. tituluak badu II. kapitulu bat, zerga osagarria arautzen duen Foru Arau honetan ezarritako aukeren baliatzea arautzen duena.

XII. tituluak —zerga osagarriaren kudeaketari buruzkoa— ezartzen du autolikidazioa eta diru-sarrera, oro har, zergaren aplikazioko lurraldean kokatutako talde multinazional edo talde nazionalako entitate eratzaileei dagokiela; hala ere, zenbait kasutan, legegileak zergadunaren ordezkotako gisa identifikatutako entitate eratzaileek legez bereganatu beharko dituzte zergaren aitorpenetik eta ordainketatik eratorritako zergadun batzuen betebeharrak formal eta materialak.

Zergadunak berak edo, hala badagokio, legegileak zergadunaren ordezkotako gisa izendatutako entitateak zerga osagarriaren autolikidazioa egin beharko du eta autolikidatutako zerga-zorra sartu, Bizkaiko Foru Aldundiko Ogasun eta Finantza Saileko diputatuak zehazten dituen lekuan eta moduan.

XIII. tituluak Administrazioak zerga-oinarria eta zerga osagarriaren gainerako elementuak zehazteko dituen ahalmenak arautzen ditu. Horretarako, Foru Arauaren 11. artikuluan ezarritako kontabilitate-arauak eta legezkotako testu horretan xedatutako gainerako araudia aplikatuko dira.

Halaber, XIV. tituluak beste jurisdikzio batzuetan aplikatu daitezkeen zuzenbide nazionalaren baliokidetasuneko balizko ebaluazio bat arautzen du.

Azkenik, XV. tituluak administrazioarekiko auzien jurisdikzioari esleitzen dio, bide ekonomiko-administratiboa agortu ondoren, Foru Arau honen ondorioz sortzen diren eztabaidak ebazteko eskumen eskusiboa.

Horrez gainera, Foru Arau honek sei xedapen iragankor, xedapen indargabetzaile bat eta lau azken xedapen ditu.

Lehenengo xedapen iragankorrak zerga geroratuengatik aktibo eta pasiboen eta trantsizio-zerzaldian eskualdatutako aktiboen tratamendu fiskala arautzen du.

Bigarren xedapen iragankorrak substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioari dagozkion ehuneko batzuk jasotzen ditu, ehuneko horiek aldi baterako aplikatuko dira, zerga berria 2032ra arte modu egokian aplikatzea lortzeko.

Bestalde, hirugarren xedapen iragankorrak ezartzen du ezen ez zaiela zerga osagarria nazionala exijituko azken entitate nagusiari eta entitate horrek zergaren aplikazioko lurraldean kokatuta dituen entitate eratzaileei, ez eta tarteko entitate nagusiari eta entitate horrek zergaren aplikazioko lurraldean kokatuta dituen entitate eratzaileei ere, baldin eta azken entitate nagusia baztertutako entitatea bada, talde multinazionalaren nazioarteko jardueraren hasierako fasearen lehen bost urteen barruan, edo talde nazional handia zerga osagarria lehen aldiz aplikatzera behartuta dagoen zerzaldiaren lehen egunetik aurrerako lehen bost urteen barruan hasten diren zerzaldietan. Bereziki, aipatu behar da zehapen-araubide espezifiko bat sartu dela Foru Arau honen hirugarren xedapen iragankorrean ezarritako jakinarazpenak epearen barruan ez aurkezteagatik.

Era berean, Foru Arau honen laugarren xedapen iragankorrak zerga osagarriaren galdagarritasunik eza arautzen du, 2023ko abenduaren 31tik 2026ko abenduaren 31ra bitartean hasitako zerzaldietarako, baldin eta zerzaldi horietan herrialdez herrialdeko informazio onargarri bat aurkezten bada, jurisdikzioaren eta aldiaren arabera.

Bosgarren xedapen iragankorrak, berriz, epe espezifiko bat arautzen du informazio- aitortpena eta autolikidazioa trantsizio-zergaldian aurkezteko.

Azkenik, seigarren xedapen iragankorrak ezartzen du behar beste zergapetu gabeko etekinen erregelak emaitza nulua emango duela azken entitate nagusia dagoen jurisdikzioari dagokionez, talde multinazional hauen kasuan: 2025eko abenduaren 31 baino lehen hasi eta 2026ko abenduaren 31 baino lehen amaitzen den zergaldia duten talde multinazionalak, baldin eta talde horien azken entitate nagusia gutxienez ehuneko 20ko zerga-tasa nominalen zergapetuta egon bada enpresa-etekinen gaineko zerga baten bidez.

Azken xedapenetako lehena dela eta, haren bidez zenbait aldaketa egiten zaizkio sozietateen gaineko zergari; besteak beste, honako hauek nabarmendu behar dira: aktibo jasangarriei lotutako amortizazio azkartuko kasu berri bat; garapen jasangarria, ingurumen- inpakturen murrizketa, trantsizio energetikoa eta ekonomia zirkularra sustatzen dituzten proiektuetan parte hartzeagatik pizgarri berri bat, eta zerga-oinarri negatiboen konpentsazioaren aplikazioa eta kenkari jakin batzuen mugaren kalkuluaren malgutzea, betiere indarrean dagoen araudiaren mugen barruan. Azken xedapenetako bigarrenak Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren araudian egindako zenbait aldaketa tekniko jasotzen ditu.

Bizkaiko Lurralde Historikoko Foru Erakundeen Hautapen, Antolaketa, Erregimen eta Funtzionamenduari buruzko otsailaren 13ko 3/1987 Foru Arauaren 55. artikulua 1. eta 3. apartatuetan xedatutakoa betez, memoria ekonomikoari buruzko txostena erantsi zaio Foru Arau honi, bai eta genero-eraginaren ebaluazioari buruzko txostena ere.

Halaber, bete dira Bizkaiko Foru Aldundian xedapen orokorrak egiteko prozedura arautzen duen 87/2021 Foru Dekretuak ezarritako izapideak (Bizkaiko Foru Aldundiaren 87/2021 Foru Dekretua, ekainaren 15ekoa).

ATARIKO TITULUA XEDAPEN OROKORRAK

1. artikulua. Izaera eta xedea.

1. Zerga osagarria zuzeneko tributua da, izaera pertsonalekoa, eta Foru Arau honen 8. artikulua 1. apartatuan ezarritako talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko entitate eratzailen errentak zergapetzen ditu, baldin eta kokatuta dauden jurisdikzioeko zerga-tasa efektiboa (jurisdikzio-mailan kalkulatu) gutxienezko zerga-tasa baino txikiagoa bada, Foru Arau honen arauen arabera eta Kontseiluaren 2022ko abenduaren 15eko (EB) 2022/2523 Zuzentarauari jarraituz (Europar Batasuneko enpresa multinazionalen taldeei eta talde nazional handiei zuzendutako gutxienezko zergapetze-maila globala bermatzeari buruzkoa).
2. Foru Arau honen xedea zerga osagarri bat arautzea da, talde multinazional batek edo talde nazional handi batek (Foru Arau honen 8. artikulua 1. apartatuan definituak) zerga-maila txikia duten jurisdikzioetan lortu dituen errenten gutxienezko benetako zergapetze bat bermatzeko. Zerga osagarri horrek honako forma hauek izango ditu:
 - a) Zerga osagarri nazional bat; haren bitartez, zergaren aplikazioko lurraldean kokatuta dauden talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko entitate eratzailen guztiak lortu duten zerga-oinarriagatik zergapetuko dira, Foru Arau honetan xedatutakoaren arabera, eta Foru Arau honen 25. artikuluan ezarritako karga-tasa aplikatuko zaie.
 - b) Lehen mailako zerga osagarri bat; haren bitartez, zergaren aplikazioko lurraldean kokatuta dagoen talde multinazional bateko entitate nagusiak lurralde horretan kokatuta ez dauden talde multinazionalen entitate eraldatzaileen errentei dagokien zerga osagarritik esleitu dakiokkeen zatiaren pean (Foru Arau honetan ezarritakoaren arabera zehaztua) geratuko da, errenta horiek gutxienezko zerga-tasa baino txikiagoa den zerga-tasa batean zergapetu badira, jurisdikzio-mailan (errentak sartzeko erregela).

- c) Bigarren mailako zerga osagarri bat; haren bitartez, zergaren aplikazioko lurraldean kokatuta dagoen talde multinazional bateko entitate eratzailerik batek zerga osagarriaren zenbatekoa ordaindu beharko du (Foru Arau honetan ezarritakoaren arabera zehaztua), lurralde horretan kokatuta ez dauden talde multinazionalen entitate eraldatzaileen errentei dagokienez, baldin eta errenta horiek errentak sartzeko erregela onargarri baten pean ez badaude eta gutxienezko zerga-tasa baino txikiagoa den zerga-tasa batean zergapetu badira, jurisdikzio-mailan (behar beste zergapetu gabeko etekinen erregela).

2. artikulua. Aplikazio-eremu subjektiboa eta lurraldetasuna.

1. Foru Arau honetan xedatutakoa honako kasu hauetakoren batean dauden zergadunei aplikatuko zaie:

- a) Espainiako lurraldean aldi berean kontsolidazio fiskalaren Foru Araubideari lotutako talde fiskal bat eta lurralde erkideko kontsolidazio fiskalaren araubideari lotutako beste talde bat duen talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko kide diren zergadunei, baldin eta Foru Arau honen 8.5 artikuluan aipatzen den zergadunaren ordezkari Bizkaiko Lurralde Historikoko araudia aplikatu behar bazaio (sozietateen gaineko zergarena edo, hala badagokio, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergarena).

Aurreko paragrafoan xedatutakoaren ondorioetarako, kontuan hartuko da sozietateen gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren azken zergaldiko araudia; zerga osagarriaren sortzapen-datan amaituta dagoen edo amaituko den zergaldikoa, alegia.

- b) Espainiako lurraldean kontsolidazio fiskalaren Foru Araubideari lotutako talde fiskal bat eta lurralde erkideko kontsolidazio fiskalaren araubideari lotutako beste talde bat ez duen talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko kide diren zergadunei, baldin eta Foru Arau honen 8.5 artikuluan aipatzen den zergadunaren ordezkari Bizkaiko Lurralde Historikoko araudia aplikatu behar bada.

Hala ere, aurreko apartatuan xedatutakoa ez da aplikatuko talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren eragiketa-bolumena 12 milioi eurotik gorakoa izan bada aurreko ekitaldian eta taldeak lurralde erkidean eragiketa-bolumenaren ehuneko 75 edo gehiago egin badu ekitaldi horretan; edo, bestela, Euskal Autonomia Erkidegoan egindako eragiketa guztiak lurralde historiko batean edo beste bietan egin baditu.

2. Orobat aplikatuko zaie Foru Arau honetan xedatutakoa Espainiako lurraldean kontsolidazio fiskalaren Foru Araubideari lotutako talde fiskal bat eta lurralde erkideko kontsolidazio fiskalaren araubideari lotutako beste talde bat ez duen talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko kide diren zergadunei, Foru Arau honen 8.5 artikuluan aipatzen den zergadunaren ordezkari Bizkaiko Lurralde Historikoko araudia aplikatu behar bada, betiere baldintza hauek betetzen badira:

- Taldearen aurreko ekitaldiko eragiketa-bolumena 12 milioi eurotik gorakoa izatea.
- Aurreko ekitaldian taldeak ez egitea eragiketa-bolumenaren %75 edo gehiago lurralde erkidean.
- Ekitaldi horretan taldeak Euskal Autonomia Erkidegoan egindako eragiketa guztiak Bizkaian egitea, edo, eragiketok Bizkaian eta zergadunaren ordezkari —Foru Arau honen 8.5 artikuluan aipatutakoa— zerga-egoitzarik ez duen beste lurralde historiko batean egin baditu, eragiketa-bolumenaren proportzio handiena Bizkaian egitea.

3. Orobat aplikatuko zaie Foru Arau honetan xedatutakoa Espainiako lurraldean kontsolidazio fiskalaren Foru Araubideari lotutako talde fiskal bat eta lurralde erkideko kontsolidazio fiskalaren araubideari lotutako beste talde bat ez duen talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko kide diren zergadunei, Foru Arau honen 8.5 artikuluan aipatzen den

zergadunaren ordezkioak zerga-egoitza lurralde erkidean badu, betiere baldintza hauek betetzen badira:

- Taldearen aurreko ekitaldiko eragiketa-bolumena 12 milioi eurotik gorakoa izatea.
 - Taldeak eragiketa-bolumenaren %75 edo gehiago Euskadin egitea.
 - Taldeak Bizkaian eragiketa-bolumenaren proportzio handiagoa egitea beste lurralde historikoetako bakoitzean baino.
4. Aurreko paragrafoetan xedatutakoaren eta Foru Arau honen 3.1 artikuluko a) eta b) letretan ezarritako 12 milioi euroko zifraren ondorioetarako, taldearen eragiketa- bolumena honako hau izango da: sozietateen gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren ondorioetarako zehaztutako eragiketa-bolumenaren batura edo agregazioa, Espainiako lurraldean kokatutako entitate eratzaile bakoitzarena —bidezkoak diren taldearteko ezabaketak aplikatu aurretik kalkulatu—, zerga osagarriaren sortzapen-datan zerga horiei dagokienez amaituta dagoen edo amaituko den azken zergaldia bukatu aurreko zergaldiari dagokiona. Taldeak lurralde bakoitzean egindako eragiketen bolumena, berriz, honako hau da: Espainiako lurraldean kokatutako entitate eratzaile bakoitzak lurralde bakoitzean egindako eragiketen batura edo agregazioa, sozietateen gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren arauk aldi horretarako zehaztu diren edo zehaztuko diren taldearteko ezabaketak egin aurretik.
5. Zerga osagarria Espainiako lurralde osoan aplikatuko da.

Aurreko paragrafoan xedatutakoaren ondorioetarako, zergaren aplikazioko lurraldeak barne hartzen ditu jurisdikziopeko uren ondoko esparruak ere, zeinen gainean Espainiako Erresumak dagozkion eskubideak balia baititzaiteke itsasoko zoruari eta zorupeari, gaineko urei eta baliabide naturalei dagokienez, Espainiako legeriarekin eta nazioarteko zuzenbidearekin bat etorritz.

3. artikulua. Ordainarazpena.

1. Bizkaiko Foru Aldundiaren eskumena izango da zergadun bakoitzaren zerga osagarri nazionala, lehen mailakoa edo bigarren mailakoa ordainaraztea:
- a) Eskumen eskusiboa izango du zergadunak zerga-egoitza Bizkaiko Lurralde Historikoan badu eta aurreko ekitaldian izan duen eragiketa-bolumena 12 milioi eurotik gorakoa izan ez bada.
 - b) Eskumena izango da sozietateen gaineko zergaren edo, hala badagokio, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren azken zergaldian —zerga osagarriaren sortzapen- datan amaituta dagoen edo amaituko den zergaldian, alegia— Bizkaian egindako eragiketen bolumenaren arabera, betiere aurreko ekitaldiko eragiketa- bolumena 12 milioi eurotik gorakoa izan bada.
2. Aipatutako zergaldian talde fiskalen kontsolidazio fiskalaren araubidea aplikatuz sozietateen gaineko zerga edo, hala badagokio, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga ordaindu duten zergadunen kasuan, talde fiskalaren eragiketa-bolumenari erreparatuko zaio beti.
3. Foru Arau honen 2. artikuluan eta artikuluan honetan xedatutakoaren ondorioetarako, eragiketa-bolumenaren kontzeptua eta eragiketak egiteko lekua Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 5. eta 6. artikuluetan xedatutakoaren arabera zehaztuko dira.

4. artikulua. Tratatuak eta hitzarmenak.

Foru Arau honetan xedatutakoa gorabehera, kontuan hartu beharrekoa izango da Espainiako barne-ordenamenduaren parte bihurtu diren nazioarteko tratatu eta hitzarmenetan xedatutakoa.

5. artikulua. Zerga-egoitza.

1. Zergadunen zerga-egoitza Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 4. artikuluan ezarritakoaren arabera zehaztuko da.
2. Espainiako lurraldean egoiliar ez diren zergadunen establezimendu iraunkorrek Bizkaian izango dute zerga-egoitza, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 12/2013 Foru Arauaren 11.1a) artikuluan xedatutakoaren arabera.

I. TITULUA ZERGA-EGITATEA

6. artikulua. Zerga-egitatea.

1. Zerga-maila txikia duten entitate eratzailleek errenta lortzea izango da zerga osagarriaren zerga-egitatea, Foru Arau honen xedapenen arabera.
2. Halaber, talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko entitate eratzailleek lortutako errentatzat hartuko dira Foru Arau honen xedapenen arabera egozten zaizkien errentak.

II. TITULUA DEFINIZIOAK

7. artikulua. Definizioak.

Foru Arau honen ondorioetarako, honela ulertuko dira kontzeptu hauek:

1. «Kreditu fiskal itzulgarri onargarria»:
 - a) Entitate eratzaille bati eskudirutan edo antzeko bitartekoak erabilia lau urteko epean ordaindu behar zaion kreditu fiskal itzulgarria —epe hori kreditua ematen duen jurisdikzioko legeriak entitate eratzailleari kreditu fiskal itzulgarria jasotzeko eskubidea aitortzen dion egunetik aurrera hasi behar da zenbatzen—; edo
 - b) Kreditu fiskala partez itzulgarria bada, entitate eratzaille bati eskudirutan edo antzeko bitartekoen bidez lau urteko epean ordaintzekoa den kreditu fiskal itzulgarriaren zatia —epe hori entitate eratzailleak partez itzulgarria den kreditu fiskala jasotzeko eskubidea duen egunetik aurrera hasiko da zenbatzen—;

Kreditu fiskal itzulgarri onargarri baten barruan ez da sartuko zerga itzulgarri edo egozgarri baten ezein zenbatekorik, egotzitako zerga onargarri batengatik edo egotzitako zerga itzulgarri ez-onargarri batengatik;

2. «Kreditu fiskal itzulgarri ez-onargarria»: kreditu fiskal onargarria ez den kreditu fiskala, baina osorik edo partez itzulgarria dena;
3. «Lehiaren distorsio esanguratsua»: oro har onartutako kontabilitate-printzipio multzo baten esparruan, printzipio edo prozedura espezifiko bat aplikatzeari dagokionez, zergaldi batean diru-sarreraren edo gastuen aldakuntza agregatua 75 milioi eurotik gorakoa izatea, dagokion printzipioa edo prozedura edo finantza-informazioko nazioarteko arauen arabera prozedura aplikatuta zehaztuko zen zenbatekoarekin alderatuta [FINA arauak, Kontabilitateko nazioarteko arauen ezarpenari buruzko Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2002ko uztailaren 19ko 1606/2002 (EE) Erregelamenduaren bidez onetsi zituen Europar Batasunak];
4. «Entitatea»: finantza-kontabilitate bereizia daraman pertsona juridiko, lege-akordio edo tresna juridiko oro.

5. «Entitate eratzailea»;
 - a) Talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko kide den erakunde oro; eta
 - b) Aurreko a) letran aipatzen den talde multinazional bateko kide den erakunde nagusi baten establezimendu iraunkor oro;
6. «Zerga-maila txikiko entitate eratzailea»:
 - a) Talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko entitate eratzaile bat, zerga-maila txikiko jurisdikzio batean kokatuta dagoena, edo
 - b) Egoitzarik gabeko entitate eratzaile bat, zergaldi batean irabazi onargarriak eta gutxienezko zerga-tasa baino txikiagoa den zerga-tasa efektiboa dituen.
7. «Entitate eratzaile aitortzailea»: Foru Arau honen 49. artikularen arabera zerga osagarriaren informazio-aitorpena aurkezten duen entitatea;
8. «Inbertsio-entitatea»:
 - a) Inbertsio-funts bat edo higiezinetak inbertsio-tresna bat;
 - b) Aurreko a) letran jasotako entitateetako baten partaidetza zuzena edo halako entitateen kate baten bitartekoa, gutxienez ehuneko 95ekoa, duen entitatea, baldin eta aktiboak edukitzeko edo bere onurarako funtsak inbertitzeko soilik edo ia soilik jarduten badu; edo
 - c) Aurreko a) letran aipatutako entitateetako baten partaidetza, gutxienez ehuneko 85ekoa, duen entitatea, baldin eta haren diru-sarrera guztiak funtsean dibidenduetatik edo kapital-irabazi edo -galeretatik badatoz eta halakoak irabazi edo galera onargarrien kalkulutik kanpo badaude Foru Arau honen ondorioetarako;
9. «Pentsio-zerbitzuen entitatea»: 22. puntuko a) letran aipatutako entitateen onurarako funtsak inbertitzeko edo 22. puntuko a) letran aipatutako jarduera arautuen lagungarri diren jarduerak egiteko soilik edo ia soilik eratuta dagoen eta jarduten duen entitatea, baldin eta pentsio-zerbitzuen entitatea jarduera arautu horiek egiten dituzten entitateen talde berekoa bada;
10. «Izendatutako entitate aitortzailea»: azken entitate nagusia ez beste entitate eratzaile bat, talde multinazionalak edo talde nazional handiak Foru Arau honen 49. artikuluan ezarritako informazio betebeharrak taldearen izenean betetzeko izendatu duena.
11. «Entitate nagusia»: entitate salbuetsia, tarteko entitate nagusia edo partez partaidetutako entitate nagusia ez den azken entitate nagusi bat;
12. «Tarteko entitate nagusia»: zuzenean edo zeharka talde multinazional edo talde nazional handi bereko beste entitate eratzaile bateko partaidetza baten titularra den entitate eratzaile bat, azken entitate nagusizat, partez partaidetutako entitate nagusizat, establezimendu iraunkortzat, inbertsio-entitatetzat edo aseguru inbertsio-entitatetzat hartu ezin dena;
13. «Partez partaidetutako entitate nagusia»: zuzenean edo zeharka talde multinazional edo talde nazional handi bereko beste entitate eratzaile bateko partaidetza baten titularra den entitate eratzaile bat, baldintza hauek betetzen dituen: haren etekinetako partaidetzaren ehuneko 20 baino gehiago pertsona batek edo gehiagok zuzenean edo zeharka edukitzea, eta pertsona horiek ez izatea talde multinazional edo talde nazional handi horretako entitate eratzaile; eta, azkenik ez izatea azken entitate nagusia, establezimendu iraunkorra, inbertsio-entitatea edo aseguru inbertsio-entitatea;
14. «Azken entitate nagusia»:

- a) Zuzenean edo zeharka beste edozein entitatearen gaineko kontrol-partaidetza duen entitate bat, zuzenean edo zeharka entitate horretan kontrola edo kontrol-partaidetza duen beste entitate baten jabetzakoa ez dena; edo
- b) Talde bateko erakunde nagusia, 24. puntuko b) letran definitzen den moduan.

Ez dira azken entitate nagusitzat hartuko artikuluko honen 16. puntuan ezarritako ente publikoaren definizioa betetzen duten funts subiranoak;

- 15. «Erakunde nagusia»: bere egoera-orri finantzarioetan establezimendu iraunkor baten kontabilitate-emaizta jasotzen duen entitatea;
- 16. «Ente publikoa»: honako irizpide hauek guztiak betetzen dituen entitate oro:
 - a) Administrazio publiko baten parte izatea edo administrazio publiko batek haren jabetza osoa izatea (administrazioaren azpizatiketa edo tokiko agintaritza oro barne);
 - b) Ez jardutea ezein merkataritza- edo enpresa-jardueratan, eta helburu nagusi hauek izatea:
 - i) Administrazio publikoko eginkizun bat betetzea; edo
 - ii) Administrazio publikoaren edo jurisdikzioaren aktiboak kudeatzea edo inbertitzea, inbertsioak eginez eta mantenduz, eta administrazio edo jurisdikzio horren aktiboek lotutako aktiboak eta inbertsio-jarduerak kudeatzea;
 - c) Administrazio publiko bati kontuak ematea, bere errendimendu globala dela, bai eta urteko informazioa ematea ere; eta
 - d) Desegiten den unean, aktiboak administrazio publiko bati esleitzea, eta etekin garbiak banatzen badira, etekin horiek administrazio horri bakarrik banatzea, eta etekin horiek batere onurarik ez ekartzea ezein partikularri;
- 17. «Entitate eratzaile baten entitate titularra»: zuzenean edo zeharka talde multinazional bereko edo talde nazional handi bateko beste entitate eratzaile batean partaidetza bat duen entitate eratzailea;
- 18. «Entitate gardena»: sortu zen jurisdikzioko diru-sarrerara, gastu, irabazi edo galerei dagokienez zerga-ondorioetarako gardena den entitatea, salbu eta egoiliar fiskala bada eta haren errenta edo etekinen gaineko zerga estali baten zergapean badago beste jurisdikzio batean. Honako hauek dira entitate gardenak:
 - a) Bere diru-sarrerara, gastu, irabazi edo galerei dagokienez zerga-ondorioetarako gardena den entitatea, baldin eta bere partaidetzen titularra dagoen jurisdikzioan zerga-ondorioetarako gardena bada;
 - b) Bere diru-sarrerara, gastu, galera edo irabaziei dagokienez alderantzizko entitate hibridoa den entitate bat, baldin eta bere partaidetzen titularra dagoen jurisdikzioan zerga-ondorioetarako gardena ez bada.

Entitate gardena zerga-ondorioetarako halakotzat hartuko da, baldin eta jurisdikzio bateko legediak entitate horren diru-sarrerara, gastu, irabazi edo galerak entitatearen titularrari zuzenean egokituko balitzaizkio bezala tratatzen baditu jurisdikzioan duen partaidetzaren proportzioan.

Entitate eratzailearen definizioa betetzen duen entitate bateko edo establezimendu iraunkor bateko partaidetza zeharka edukiz gero zerga-ondorioetarako gardenak diren entitateen kate baten bitartez, partaidetza hori zerga-ondorioetarako egitura garden baten bidez edukitzen dela joko da.

Entitate eratzailea ez bada zerga-egoiliarra eta ez badago zerga estali baten edo zerga osagarri nazional onargarri baten kargapean, kudeaketa-lekuaren, sortu den lekuaren edo antzeko irizpideen arabera, entitate gardentzat hartuko da zerga-ondorioetarako, diru-sarrerari, gastuei, irabaziei edo galerei dagokienez, baldin eta:

- a) Haren titularrak entitatea zerga-ondorioetarako gardentzat jotzen duen jurisdikzio batean kokatuta badaude;
- b) Sortu den jurisdikzioan establezimendurik ez badauka; eta
- c) Diru-sarrerak, gastuak, irabaziak edo galerak establezimendu iraunkor bati egoztekoak ez badira.

19. «Establezimendu iraunkorra»:

- a) Negozio-leku bat edo halakotzat hartzen den toki bat, aplikatzekoa den hitzarmen fiskal baten arabera establezimendu iraunkor gisa tratatzen den jurisdikzio batean kokatuta dagoena, baldin eta jurisdikzio horrek esleitzen zaion errenta zergapetzen badu ELGAren Errentaren eta Ondarearen gaineko Zerga Hitzarmenaren Ereduaren 7. artikulua antzeko xedapen baten arabera (berrikusitako azken bertsioa);
- b) Ez badago aplikatzekoa den hitzarmen fiskalik, negozio-leku bat edo halakotzat hartzen den leku bat, zeina kokatuta baitago establezimendu horri egotz dakioken errenta — zenbateko garbietan— bere egoiliar fiskalei errentak zergapetzen dizkien antzera kargatzen duen jurisdikzio batean;
- c) Jurisdikzio batek ez badu enpresa-etekinak zergapetzen dituen zergaren araubiderik, negozio-leku bat edo jurisdikzio horretan halakotzat hartutako leku bat, establezimendu iraunkortzat hartuko litzatekeena ELGAren Errentaren eta Ondarearen gaineko Zerga Hitzarmenaren Ereduaren arabera (berrikusitako bertsioa), betiere jurisdikzio horrek establezimenduari egotz dakizkiokeen errentak zergapetzeko eskubidea izan badu, hitzarmen horren 7. artikulua arabera; edo
- d) Negozio-leku bat edo aurreko a) letratik c) letrara azaldu ez den beste leku bat, zeinaren bidez entitatea dagoen jurisdikziotik kanpoko eragiketak egiten baitira, betiere jurisdikzio horrek salbuespen bat aplikatzen badu eragiketa horiei egotz dakizkiokeen errentak direla eta;

20. «Egoera-orri finantzario bateratuak»:

- a) Entitate batek finantza-kontabilitateko arau onargarri baten arabera egindako egoera-orri finantzarioak. Arau horren arabera, entitatearen aktiboak, pasiboak, diru-sarrerak, gastuak eta diru-fluxuak edo entitate horrek kontrola edo kontrol-partaidetza duen edozein erakunderenak unitate ekonomiko bakar batenak balira bezala aurkezten dira;
- b) Artikulu honen 24. puntuko b) letran zehaztutako taldeen kasuan, entitateak finantza-kontabilitateko arau onargarri baten arabera egindako egoera-orri finantzarioak.
- c) Azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzarioak, finantza-kontabilitateko arau onargarri baten arabera egin ez direnak, baina ondoren doitu direnak lehiaren edozein distortsio esanguratsu saihesteko; eta
- d) Azken entitate nagusiak aurreko a), b) edo c) letretan azaldutakoaren arabera egoera-orri finantzarioak egiten ez baditu, azken entitate nagusia egoera-orri finantzario horiek honako arau hauetakoren arabera egitera behartuta egon balitz bezala egingo ziren egoera-orri finantzarioak:
 - i) Finantza-kontabilitateko arau onargarri bat; edo

- ii) Beste finantza-kontabilitateko arau bat, betiere egoera-orri finantzario horiek lehiaren edozein distortsio esanguratsu saihesteko doitu badira.

21. «Inbertsio-funtsa»: honako baldintza hauek betetzen dituen entitatea edo mekanismoa:

- a) Inbertitzaile batzuen aktibo finantzarioak edo ez-finantzarioak batera jartzeko diseinatuta egotea, inbertitzaile horietakoren bat lotuta ez badago;
- b) Inbertsio-politika jakin bati jarraituz inbertitzea;
- c) Inbertitzaileei aukera ematea eragiketa-, ikerketa- eta analisi-kostuak murrizteko edo arriskua kolektiboki banatzeko;
- d) Nagusiki inbertsio-errentak edo -irabaziak sortzeko diseinatuta egotea, edo gertaera edo emaitza zehatz edo orokor baten aurrean babesteko;
- e) Inbertitzaileek funtsaren aktiboetatik edo aktibo horietatik lortutako errentetatik eratorritako etekinak —egin duten ekarpenaren arabera— jasotzeko eskubidea izatea;
- f) Inbertsio-funtsa edo haren kudeaketa, ezarrita dagoen edo kudeatzen den jurisdikzioan inbertsio-funtsen araubide erregulatzailearen mende egotea, bereziki kapitalak zuritzearen aurka borrokatzeko eta inbertitzaileak babesteko erregulazio egokiaren mende egotea; eta
- g) Inbertitzaileen konturako inbertsio-funtsen kudeaketako profesionalek kudeatzea;

22. «Pentsio-funtsa»:

- a) eskusiboki edo ia eskusiboki pertsona fisikoei erretiro-prestazioak eta prestazio osagarriak kudeatzeko edo emateko jurisdikzio batean eratuta dagoen eta jarduten duen entitate bat, baldin eta:
 - i) Entitatea jurisdikzio horrek edo haren azpiatal politikoetako batek edo tokiko agintariek pentsio-funts gisa araututa badago; edo
 - ii) Prestazio horiek araudi nazionalak beste modu batean bermatzen edo babesten baditu eta talde multinazionalen eta talde nazional handien kaudimengabezia-kasu baten aurrean pentsioen arloko betebeharrak betetzen direla bermatzeko akordio fiduziaro edo fideikomisogile baten bitartez edukitako aktibo multzo baten bidez finantzatuta badaude;
- b) Pentsio-zerbitzuen entitate bat;

23. «Irabazi edo galera onargarriak»: entitate eratzaile baten kontabilitate-emaitza, Foru Arau honetan ezarritako arauen arabera doitu;

24. «Taldea»:

- a) Kontrolaren edo kontrol-partaidetza baten bidez erlazionatuta dauden entitateen multzoa, azken entitate nagusiak egoera-orri finantzario bateratuak egiteko onartzen duen finantza-kontabilitateko arauan definitzen den bezala; azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuetatik kanpo —tamainan, garrantzi erlatiboko arrazoietan edo salmentarako delako arrazoian oinarrituta bakarrik— geratu den edozein entitate barne; edo
- b) Erakunde nagusi bat eta establezimendu iraunkor bat edo gehiago, baldin eta erakunde nagusia aurreko a) letran xedatutakoaren arabera beste talde bateko kide ez bada;

25. «Talde multinazionala»: azken entitate nagusiaren jurisdikzioan kokatuta ez dagoen entitate edo establezimendu iraunkor bat gutxienez barne hartzen duen talde oro;
26. «Talde nazional handia»: entitate eratzaile guztiak zergaren aplikazioko lurraldean kokatuta dituen edozein talde;
27. «Zerga osagarria»: zerga osagarri nazionala, lehen mailako zerga osagarria (errentak sartzeko erregela) eta bigarren mailako zerga osagarria (behar beste zergapetu gabeko etekinen erregela), Foru Arau honetan xedatutakoaren arabera kalkulatuak;
28. «Zerga osagarri nazional onargarria»: jurisdikzio bateko zuzenbide nazionalan aplikatzen den zerga osagarria, betiere jurisdikzio horrek arau horiekin lotutako onurarik ematen ez badu eta:
 - a) Jurisdikzio horretan kokatutako entitate eratzaileen zerga-oinarria zehaztea xedatzen badu honako manu hauen arabera: Kontseiluaren 2022ko abenduaren 15eko (EB) 2022/2523 Zuzentarauan ezarritako arauak (zuzentaru hori Europar Batasuneko enpresa talde multinazionalentzako eta tamaina handiko talde nazionalentzako gutxienezko zergapetze-maila globala bermatzeari buruzkoa da), edo, hirugarren jurisdikzio batzuei dagokienez, ELGAren eredu-arauak; eta, orobat, xedatzen badu ezen zerga-oinarri horri gutxienezko zerga-tasa aplikatu behar zaiola, aipatutako zuzentarauan ezarritako arauen arabera, jurisdikzioaren eta entitate eratzaileen kasuan, edo, hirugarren jurisdikzio batzuen kasuan, ELGAren eredu-arauen arabera; eta
 - b) Zuzentaru horretan ezarritako arauen arabera edo, hirugarren jurisdikzio batzuei dagokienez, ELGAren eredu-arauen arabera administratzen bada;
29. «Egotzitako zerga itzulgarri ez-onargarria»: entitate eratzaile batek sortu duen edo ordaindu duen edozein zerga, egotzitako zerga onargarria ez dena:
 - a) Entitate eratzaileak banatutako dibidendu baten benetako onuradunari itzultzeko modukoa izan behar du, edo benetako onuradunak zerga-zor bati (dibidendu horiekiko zerga-zorra ez beste bat) egozteko modukoa; edo
 - b) Dibidendu bat akziodun bati banatzen dion sozietateari itzultzeko modukoa izan behar du, banaketa egiten den unean.

Definizio honen ondorioetarako, «egotzitako zerga onargarritzat» joko da entitate eratzaile batek —establezimendu iraunkorrak barne— sortutako edo ordaindutako zerga estalia, entitate eratzaileak banatutako dibidenduaren benetako onuradunari itzul edo egotz dakiokiena, edo, establezimendu iraunkor batek sortutako edo ordaindutako zerga estaliaren kasuan, erakunde nagusiak banatutako dibidendu bat, baldin eta hauetako batek aitortzen badu itzulketa edo ematen badu kreditua, edo hauetako bati aitortzen bazaio itzulketa edo ematen bazaio kreditua:

- a) Zerga estaliak aplikatu dituen ez beste jurisdikzio batek;
- b) Zergapetutako dibidenduen benetako onuradun bati, baldin eta zerga ordaindu behar badu zergak entitate eratzaileari aplikatu dizkion jurisdikzioko zuzenbide nazionalaren arabera jasotako dibidenduen gainean, gutxienezko zerga-tasaren pareko edo handiagoko tasa nominalen; edo
- c) Dibidenduen benetako onuradun den pertsona fisiko bati, baldin eta egoitza fiskala badu entitate eratzaileari zerga estaliak aplikatu dizkion jurisdikzioan eta zerga ordaindu behar badu errenta arruntei aplikatu beharreko zerga-tasaren pareko edo handiagoko tasa nominalen; edo
- d) Honako hauei: ente publiko, nazioarteko antolakunde, irabazi-asmorik gabeko erakunde egoiliar edo pentsio-funts egoiliar bati, talde multinazional bateko edo talde nazional

handi bateko kide ez den inbertsio-entitate egoiliar bati, edo bizitza-alorrean jarduten duen aseguru-entitate egoiliar bati, baldin eta dibidendua pentsio-funts egoiliarraren jarduerekin lotuta jasotzen bada eta pentsio-funts batek jasotako dibidenduaren antzera kargatzen bada.

d) letraren ondorioetarako:

- i) Irabazi-asmorik gabeko erakunde bat edo pentsio-funts bat jurisdikzio batean egoiliar izango da, baldin eta jurisdikzio horretan sortu eta kudeatzen bada;
- ii) Inbertsio-entitate bat jurisdikzio batean egoiliar izango da, baldin eta jurisdikzio horretan sortu eta arautzen bada;
- iii) Bizitza-alorrean jarduten duen aseguru-entitate bat jurisdikzio batean egoiliar izango da, baldin eta jurisdikzio horretan kokatuta badago;

30. «Higiezinetak inbertsio-tresna»: titulartasun zabaleko entitatea, nagusiki ondasun higiezinak dituen (zuzenean edo zeharka) eta zerga-maila bakar bati gehienez ere urtebeteko gerorapenarekin lotua dagoena (bai bera bai haren interes- titularrak);

31. «Zerga-maila txikiko jurisdikzioa»: edozein zergalditan, talde multinazional bati edo talde nazional handi bati dagokionez, Europar Batasuneko estatu bateko jurisdikzio bat edo hirugarren jurisdikzio bat, non talde multinazionalak edo talde nazional handiak irabazi onargarriak baititu eta gutxieneko zerga-tasa baino txikiagoa den zerga-tasa efektibo bati lotuta baitago;

32. «Finantza-kontabilitateko arau onargarria»: Europar Batasunak onartutako finantza-informazioko nazioarteko arauak [FINA arauak, Kontabilitateko nazioarteko arauen ezarpenari buruzko Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2002ko uztailaren 19ko 1606/2002 (EE) Erregelamenduaren bidez onetsi zituen Europar Batasunak] eta oro har herrialde hauetan onartutako kontabilitate-printzipioak; Australia, Brasil, Kanada, Europar Batasuneko estatuak, Europako Esparru Ekonomikoko estatuak, Hong Kong (Txina), Japonia, Mexiko, Zeelanda Berria, Txinako Herri Errepublikak, Indiako Errepublikak, Koreako Errepublikak, Errusia, Singapur, Suitza, Erresuma Batua eta Amerikako Estatu Batuak;

33. «Baimendutako finantza-kontabilitateko araua»: entitate bati dagokionez, entitate hori kokatuta dagoen jurisdikzioan baimendutako kontabilitate-organismo batek baimendutako kontabilitate-printzipio onargarrien multzo bat; definizio honen ondorioetarako, «baimendutako kontabilitate-organismoa» izango da jurisdikzio batean finantza-informazioaren ondorioetarako kontabilitate-arauak eman, ezarri edo onartzeko legezko agintaritzak duen erakundea;

34. «Nazioarteko antolakundea»: gobernu arteko entitate oro, nazioz gaundiko entitateak barne, edo antolakunde horrek guztiz partaidetutako organismo edo tresna oro, baldin eta irizpide hauek guztiak betetzen baditu:

- a) Batez ere gobernuak osatuta egon dadin;
- b) Benetan egoitza-akordio bat edo funtsean antzekoa den akordio bat izan dezan kokatuta dagoen jurisdikzioarekin, hala nola antolakundeak jurisdikzio horretan dituen bulego edo establezimenduei pribilegioak eta immunitateak ematen dizkieten akordioak; eta
- c) Nazioarteko antolakundea arautzen duten legeak edo estatutuek eragotz dezaten haren diru-sarrerak partikular baten onurarako kontabilizatzea;

35. «Irabazi-asmorik gabeko erakundea»: honako irizpide hauek guztiak betetzen dituen entitate oro:

- a) Egoitza duen lurraldean ezarrita egotea eta bertan jardutea:

- i) Erljio-, ongintza-, zientzia-, arte-, kultura-, kirol-, hezkuntza-helburuetarako edo antzekoetarako bakarrik; edo
 - ii) Profesionalen entitate gisa, merkataritza-interesak sustatzeko elkarte gisa, merkataritza-ganbera gisa, erakunde sindikal gisa, nekazaritza- edo barazkigintza-erakunde gisa, elkarte zibil gisa edo gizarte-ongizatea eskusiboki sustatzen duen erakunde gisa;
- b) Aurreko a) letran aipatutako jardueretatik eratorritako etekin gehienak salbuetsita egotea egoitza duen jurisdikzioan enpresa-etekinak zergapetzen dituen zerga ordaintzetik;
- c) Haren errentaren edo aktiboen benetako onuradun edo titular diren akziodun edo bazkiderik ez izatea;
- d) Erakundearen errentak edo aktiboak banatu ezin izatea partikular bati edo ongintzarako ez den entitate bati, ez eta halakoen onurarako erabili, honako kasu hauetan izan ezik:
- i) Entitatearen ongintza-jardueraren garapenean;
 - ii) Emandako zerbitzuengatik edo ondasunak edo kapitala erabiltzeagatik kontraprestazio baten ordainketa gisa; edo
 - iii) Entitateak eskuratutako elementuen arrazoizko balioa litzatekeenaren ordainketa gisa;
- e) Erakundea amaitu, likidatu edo desegin ondoren, haren aktibo guztiak irabazi- asmorik gabeko erakunde bati banatu edo itzuli behar zaizkio, edo erakundearen egoitzako jurisdikzioko administrazio publikoari (edozein ente publiko barne) edo haren edozein azpizatiketa politikori;
- f) Ez gauzatzea erakundea sortu zeneko helburuekin zuzenean lotuta ez dagoen merkataritza- edo enpresa-jarduerarik;
36. «Kontrol-partaidetza»: entitate baten funts propioetako partaidetza, baldin eta partaidetza horren titularrari exijitu bazaio edo exijituko bazitzaion entitate horren aktiboak, pasiboak, diru-sarrerak, gastuak eta diru-fluxuak integrazio globaleko metodoari jarraituz bateratzeko, finantza-kontabilitateko arau onargarri baten arabera; erakunde nagusi bat bere establezimendu iraunkorretako kontrol-partaidetzen titulartzat jotzen da. Ente publikoaren definizioa betetzen duen funts subirano bat, artikulua honen 16. puntuan ezarritakoaren arabera, ez da jotzen kontrol-partaidetzen titulartzat;
37. «Entitate bateko partaidetza»: entitate baten funts propioetako edozein partaidetza, baldin eta partaidetza horrek berekin badakar entitate baten irabazietan, kapitalean edo erreserbetan edo establezimendu iraunkor baten ondarean parte hartzeko eskubidea;
38. «Zergaldia»: talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko azken entitate nagusiak bere egoera-orri finantzario bateratuak egiten dituen kontabilitate- aldia, edo, azken entitate nagusiak egoera-orri finantzario bateraturik egiten ez badu, urte naturala;
39. «Atzerriko sozietate kontrolatuen zerga-araubidea»: errentak sartzeko erregela onargarri bat ez den zerga-arauen multzo bat da; zerga-arauek horiek direla bide, atzerriko entitate bateko zuzeneko edo zeharkako akziodun batek edo establezimendu iraunkor bateko erakunde nagusiak zerga ordaindu behar dute atzerriko entitate eratzaileak lortu dituen errenten zati batean edo errenta guztietan duen partaidetzagatik, errenta horiek akziodunari banatzen zaizkion kontuan hartu gabe;
40. «Banaketarako tributu-araubide onargarria»: sozietateen enpresa-etekinak zergapetzen dituen zergaren araubide bat;

- i) Etekinak kasu hauetan bakarrik zergapetzen dituenak: etekin horiek akziodunen artean banatzen badira edo banatutzat jotzen badira, edo sozietateak bere jarduerari ez dagozkion gastu jakin batzuk egiten baditu;
 - ii) Zerga-tasa gutxieneko zerga-tasaren parekoa edo handiagoa duena; eta
 - iii) 2021eko uztailaren 1ean edo lehenago indarrean zegoena;
41. «Behar beste zergapetu gabeko etekinen erregela onargarria»: jurisdikzio bateko zuzenbide nazionalen aplikatzen diren arauen multzoa, betiere jurisdikzioak arau horiekin lotutako onurarik ematen ez badu eta:
- a) Kontseiluaren 2022ko abenduaren 15eko (EB) 2022/2523 Zuzentarauan (zuzentarau hori Europar Batasuneko enpresa talde multinazionalentzako eta tamaina handiko talde nazionalentzako gutxieneko zergapetze-maila globala bermatzeari buruzkoa da) ezarritako arauen baliokideak badira dira, edo, hirugarren jurisdikzio batzuei dagokienez, ELGAren eredu-arauen baliokideak. Izan ere, arau horien arabera, jurisdikzio batek bilduko du talde multinazional baten zerga osagarritik esleitu dakioken zatia —zeinaren gainean ez baita errentak sartzeko erregela aplikatu— zerga-maila txikia duten taldeko horretako entitate eratzailleak kontuan hartuta;
 - b) Zuzentarau horretan ezarritako arauen arabera edo, hirugarren jurisdikzio batzuei dagokienez, ELGAren eredu-arauen arabera aplikatzen badira;
42. «Errentak sartzeko erregela onargarria»: jurisdikzio bateko zuzenbide nazionalari gehitu zaizkion arauen multzoa, betiere jurisdikzioak arau horiekin lotutako onurarik ematen ez badu eta:
- a) Kontseiluaren 2022ko abenduaren 15eko (EB) 2022/2523 Zuzentarauan (zuzentarau hori Europar Batasuneko enpresa talde multinazionalentzako eta tamaina handiko talde nazionalentzako gutxieneko zergapetze-maila globala bermatzeari buruzkoa da) ezarritako arauen baliokideak badira dira, edo, hirugarren jurisdikzio batzuei dagokienez, ELGAren eredu-arauen baliokideak. Izan ere, arau horien arabera, talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko entitate nagusiak kalkulatu eta ordainduko du zerga-maila txikia duen taldeko entitate eratzailleak kontuan hartuta zerga osagarritik esleitu dakioken zatia;
 - b) Zuzentarau horretan ezarritako arauen arabera edo, hirugarren jurisdikzio batzuei dagokienez, ELGAren eredu-arauen arabera aplikatzen badira;
43. «Gutxieneko zerga-tasa»: ehuneko 15koa;
44. «Aktibo materialen kontabilitate-balio garbia»: aktibo materialen hasierako eta amaierako balioen batez bestekoa, jasandako balio-galera, akidura edo narriadura kontuan hartu ondoren, egoera-orri finantzarioetan jasotakoaren arabera.

III. TITULUA

EREMU SUBJEKTIBOA ETA LOTURA-ARAUAK

8. artikulua. Subjektu pasiboak eta lotura-arauak.

1. Zerga osagarriaren subjektu pasiboak izango dira zergaren aplikazioko lurraldean kokatuta dauden eta talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko kide diren entitate eratzailleak (Foru Arau honen 10. artikuluan xedatutakoaren arabera eta hurrengo 2., 3., 4. eta 5. apartatuetan ezarritako baldintzetan), baldin eta, zergaldia hasi aurreko lau zergaldietako bitan gutxienez taldeko kide diren entitate guztien baterako negozio-zifren zenbateko garbia —Foru Arau honen 9. artikuluan aipatutako entitate baztertuena barne—, 750 milioi euro edo gehiago bada, azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuen arabera.

Aurreko paragrafoan aipatutako zergaldi baten edo batzuen iraupena hamabi hilabete baino luzeagoa edo laburragoa bada, paragrafo horretan aipatutako negozio-zifren zenbateko garbia proportzionalki doituko da zergaldi horietako bakoitzerako.

2. Zerga osagarri nazionalaren zergadunak izango dira aurreko paragrafoan aipatutako taldeetako entitate eratzailleak, zergaldian lortutako errentak direla eta; baldin eta taldearen zerga-tasa efektiboa, zergaren aplikazioko lurraldean, gutxieneko zerga-tasa baino txikiagoa bada, Foru Arau honetan adierazitako baldintzetan.
3. Lehen mailako zerga osagarriaren zergadunak izango dira beherago adierazitako talde multinazional bateko entitate eratzailleak (artikulu honen 1. paragrafoan aipatuak) lortu dituzten errentei dagokienez, beste entitate eratzaille batzuetan (egoitzarik gabeak edo beste jurisdikzio batzuetan kokatuta daudenak) dituzten partaidetzei (zuzenekoak zein zeharkakoak) esleitu dakiekeen zatiagatik, baldin eta, jurisdikzio-mailan, gutxieneko zerga-tasa baino zerga-tasa efektibo txikiagoa ezarri bazaie, Foru Arau honetan adierazitako moduan; hona entitateok:
 - i) Azken entitate nagusia.
 - ii) Tarteko entitate nagusi bat, azken entitate nagusia hirugarren jurisdikzio batean kokatuta duena edo estatu kide batean dagoen entitate salbuetsi bat dena, honako kasu hauetan izan ezik:
 - Azken entitate nagusia zerga osagarri bati lotuta badago eta zerga hori aplikatzen badu, errentak sartzeko erregela onargarri baten arabera, edo,
 - Tarteko beste entitate nagusi batek, zuzenean edo zeharka, kontrol-partaidetza bat badu zergaren aplikazioko lurraldean dagoen tarteko entitate nagusiaren gainean, eta zerga osagarri baten mende badago bere jurisdikzioan onargarri den errentak sartzeko erregela baten arabera.
 - iii) Partez partaidetutako entitate nagusi bat, salbu eta partez partaidetutako beste entitate nagusi batek lehenengoaren partaidetza guztiak baditu, zuzenean edo zeharka, eta zerga osagarri baten mende badago bere jurisdikzioan onargarri den errentak sartzeko erregela baten arabera.
4. Bigarren mailako zerga osagarriaren zergadunak izango dira artikulu honen 1. paragrafoan aipatzen den talde multinazional bateko entitate eratzailleak, zerga-maila txikia duten, egoitzarik ez duten edo beste jurisdikzio batzuetan kokatuta dauden beste entitate eratzaille batzuei esleitu dakiekeen zerga osagarriaren zatiagatik, baldin eta bere azken entitate nagusia errentak sartzeko erregela onargarriarik aplikatzen ez duen jurisdikzio batean badago edo zerga-maila txikia duen jurisdikzio batean, bai eta azken entitate nagusia entitate salbuetsia bada ere, Foru Arau honetan adierazitako baldintzetan.

Halaber, bigarren mailako zerga osagarriaren zergadunak izango dira artikulu honen 1. paragrafoan aipatzen den talde multinazional bateko entitate eratzailleak, zerga-maila txikia duten beste entitate eratzaille batzuei esleitu dakiekeen zerga osagarriaren zatiagatik, baldin eta entitateon azken entitate nagusia kokatuta dagoen estatu kideak aukeratu badu ez aplikatzea errentak sartzeko erregela eta behar beste zergapetu gabeko etekinen erregela (EB) 2022/2523 Zuzentarauaren 50. artikuluan xedatutakoaren arabera.

Apartatu honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko inbertsio-entitate diren entitate eratzailleei.

5. Aurreko guztia gorabehera, artikulu honen 1. apartatuan ezarritako zerga osagarriaren zergadunaren ordezkotzat joko da beherago adierazitako talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko entitate eratzailleetako bat, zeina behartuta egongo baita aitorpena edo aitorpenak aurkeztera eta zerga-zorra edo zerga-zorrak ordaintzera, Foru Arau honen 52. eta 53. artikuluetan xedatutako baldintzetan; hona hemen entitateok eta lehentasun-ordena:

- i) Azken entitate nagusia, zergaren aplikazioko lurraldean kokatuta badago, eta entitate salbuetsia ez bada, edo, bestela,
- ii) Zergaren aplikazioko lurraldean kokatuta dagoen entitate nagusia, baldin eta haren aktibo materialen kontabilitateko balio garbia (Foru Arau honen 7. artikuluko 44. puntuan definitua) zergaldian, handiena bada zergaren aplikazioko lurraldean kokatuta dauden taldeko entitate nagusien artean, eta, betiere, entitate salbuetsia ez bada, edo, bestela,
- iii) Zergaren aplikazioko lurraldean kokatuta dagoen taldeko entitate eratzailea, baldin eta haren aktibo materialen kontabilitateko balio garbia (Foru Arau honen 7. artikuluko 44. puntuan definitua) zergaldian, handiena bada zergaren aplikazioko lurraldean kokatuta dauden taldeko entitate eratzaileen artean, eta, betiere, entitate salbuetsia ez bada.

Zehazki, egiaztatze-jarduketak zergadunaren ordezkotzat jotako entitate eratzailearekin egingo dira, erregelamendu bidez garatzen diren baldintzetan.

6. Zergaduntzat jotzen diren talde multinazionalako edo talde nazional handiko entitate eratzaileak, baldin eta artikuluko honetan xedatutakoaren arabera ordaintzera behartuta ez badaude, solidarioki erantzungo dute talde horretako entitate eratzaileen zerga- zor guztien ordainketari dagokionez.

9. artikulua. Entitate salbuetsiak.

1. Foru Arau honetatik kanpo geratuko dira eta, beraz, ez zaie Foru Araua aplikatuko, honako entitate hauek:
 - a) Ente publikoak, nazioarteko erakundeak, irabazi-asmorik gabeko erakundeak, pentsio-funtsak, azken entitate nagusi diren inbertsio-funtsak edo azken entitate nagusi diren higiezinak inbertsio-tresnak;
 - b) Beren balioaren ehuneko 95 gutxienez a) letran aipatutako entitate baten edo batzuen jabetzakoa duten entitateak, baldin eta jabetza hori zuzenean edo entitate salbuetsi baten edo batzuen bitartez eskuratu bada; pentsio-zerbitzuetako entitateak izan ezik, eta:
 - i) baldin eta aktiboak edukitzeko edo a) letrako entitatearen edo entitateen onurarako funtsak inbertitzeko soilik edo ia soilik jarduten badute; edo
 - ii) baldin eta a) letrako entitateak edo entitateek egiten dituzten jardueraren osagarri diren jarduerak soilik egiten badituzte;
 - c) Beren funts propioen ehuneko 85 gutxienez a) letran aipatutako entitate baten edo batzuen jabetzakoa duten entitateak —jabetza zuzenean edo entitate salbuetsi baten edo batzuen bitartez eskuratua—, pentsio-zerbitzuetako entitateak izan ezik, eta, betiere, haien etekin guztiak irabazi edo galera onargarrien kalkulutik kanpo dauden dibidenduetatik edo, kapital-irabazi edo -galeretatik badatoz, Foru Arau honen 12. artikuluen 2. apartatuaren b) eta c) letretan xedatutakoaren arabera.
2. Aurreko apartatuan xedatutakoaren salbuespen moduan, entitate eratzaile aitortzaileak aukeratu ahal izango du entitate salbuetsizat ez jotzeko artikuluko honen 1. apartatuko b) eta c) letretan jasotako entitateetako edozein, Foru Arau honen 51. artikuluen 1. apartatuan xedatutakoari jarraituz.

10. artikulua. Entitate eratzaileen kokalekua.

Foru Arau honen ondoreetarako:

1. Entitate gardena ez den entitate bat zerga-ondorioetarako egoiliartzat hartzen den jurisdikzioan dago kokatuta, egoitza-helbidea, sortu zen tokia edo, antzeko irizpide bat kontuan hartuta.

Aurreko paragrafoaren arabera ezin bada zehaztu entitate gardena ez den entitate eratzaile bat zein jurisdikzioan dagoen kokatuta, entitate hori sortu den jurisdikzioan kokatuta dagoela joko da.

2. Entitate garden bat egoitzarik gabekotzat joko da, salbu eta talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko azken entitate nagusia bada edo errentak sartzeko erregela bat aplikatzera behartuta badago, Foru Arau honen arabera; kasu horretan, entitate gardena sortu den jurisdikzioan kokatuta dagoela joko da.
3. Foru Arau honen 7. artikuluko 19. puntuko a) letran aipatzen den establezimendu iraunkorra establezimendu iraunkortzat hartzen den jurisdikzioan kokatuta dagoela joko da, non errentaren gaineko zerga ordaindu beharko baitu aplikatzekoa den hitzarmen fiskalaren arabera.

Foru Arau honen 7. artikuluko 19. puntuko b) letran aipatzen den establezimendu iraunkorra zerga ordaindu behar duen jurisdikzioan kokatuta dagoela joko da, letra horretan xedatutako baldintzetan.

Foru Arau honen 7. artikuluko 19. puntuko c) letran aipatzen den establezimendu iraunkorra letra horretan aipatzen den jurisdikzioan kokatuta dagoela joko da.

Foru Arau honen 7. artikuluko 19. puntuko d) letran aipatzen den establezimendu iraunkorra egoitzarik gabekotzat joko da.

4. Entitate eratzaile bat indarrean dagoen hitzarmen fiskal aplikagarri bat sinatu duten bi jurisdikzioan kokatuta badago, entitate eratzailea zerga-ondorioetarako egoiliartzat jotzen den jurisdikzioan kokatuta dagoela joko da, hitzarmen fiskal horren arabera.

Hurrengo 5. apartatuan xedatutakoa aplikatuko da, baldin eta aipatutako hitzarmen fiskalak eskatzen badu agintaritza eskudunak ados jarri behar direla ondorio fiskaletarako entitate eratzailearen egoitza zein den erabakitzeko, eta adostasun hori ez bada lortzen.

Aplikatzekoa den hitzarmen fiskala dela bide zergapetze bikoitza ezabatzen ez bada entitate eratzailea zerga-ondorioetarako egoiliarra izateagatik bi kontratazio- alderdietan, hurrengo 5. apartatuan xedatutakoa aplikatuko da.

5. Entitate eratzailea bi jurisdikzioan dagoela jotzen bada eta jurisdikzio horiek aplikatzekoa den hitzarmen fiskalik ez badute, entitate eratzailea zergaldiari dagozkion zerga estalien zenbateko handiena ordaindu duen jurisdikzioan kokatuta dagoela joko da, kontuan hartu gabe, ondorio horietarako, atzerriko sozietate kontrolatuen araubide berezia aplikatzetik eratorritako zenbatekoa.

Aurreko paragrafoan aipatutako zerga estalien zenbatekoa bera edo nulua bada jurisdikzio bietan, entitate eratzailea substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioaren zenbateko handiena (zergaldiari dagokiona) izan den jurisdikzioan kokatuta dagoela joko da; zenbatekoa entitateak Foru Arau honen 16. artikuluan xedatutakoaren arabera kalkulatu du.

Substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioaren zenbatekoa bera edo nulua bada bi jurisdikzioetan, entitate eratzailea egoitzarik gabekotzat joko da, non eta ez den azken entitate nagusi bat; kasu horretan, hura sortu zen jurisdikzioan kokatuta dagoela joko da.

6. Aurreko 4. eta 5. apartatueta xedatutakoa aplikatzearen ondorioz, entitate nagusi bat errentak sartzeko erregela onargarri bat aplikatu behar ez duen hirugarren jurisdikzio batean kokatuta badago, errentak sartzeko erregela onargarria duen beste jurisdikzioak

eskatu ahal izango du entitate nagusi horrek erregela aplikatu dezala, salbu eta aplikatzekoa den hitzarmen fiskal batek erregela hori aplikatzea debekatzen badu.

Baldin eta, aurreko paragrafoan xedatutakoaren arabera, errentak sartzeko erregela onargarria estatu kide batek aplikatu beharreko erregela bada, entitate nagusiak aipatu den erregela aplikatuko du, salbu eta aplikatzekoa den hitzarmen fiskal batek erregela aplikatzea debekatzen badu.

7. Entitate eratzaile bat zergaldi batean zehar kokalekuz aldatzen bada, artikuluko honen arabera zergaldi horren hasieran kokatua zegoen jurisdikzioan dagoela joko da.

IV. TITULUA

ZERGA-OINARRIA

11. artikulua. Kontabilitate-erregela. Kontabilitate-estandarrik.

1. Entitate eratzaile baten irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko, zenbait doikuntza egingo dira —Foru Arau honen 12. artikulutik 15. artikulura bitartean ezarritakoak— entitateak zergaldian izan duen kontabilitate-erregelaren gainean, talde barruko eragiketarik ezabatzeagatik edozein bateratze-doikuntza egin aurretik, azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuak egiteko erabilitako finantza-kontabilitateko arau onargarriari edo baimenduari jarraituz.
2. Aurreko apartatuan ezarritakoaren arabera ezinezkoa bada zentzuz zehaztea entitate eratzaile baten kontabilitate-erregela, entitate eratzailearen zergaldiko kontabilitate-erregela kalkulatzeko, finantza-kontabilitateko beste arau onargarri bat edo baimendutako finantza-kontabilitateko arau bat erabili ahal izango da; baina, horretarako, baldintza hauek bete beharko dira:
 - a) Entitate eratzailearen finantza-kontuak kontabilitate-arau hori aplikatuz egin beharko dira;
 - b) Finantza-kontuetan jasotako informazioak fidagarria izan beharko du; eta
 - c) Diru-sarreraren, gastuen edo transakzioen partidei printzipio edo arau partikular bat aplikatuz eratorritako milioi batetik gorako diferentzia iraunkorrak, (printzipio edo arau hori azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuak egiteko erabilitako finantza-arauarekin bat ez badator), doitu egin beharko dira egoera-orri finantzario bateratuak egiteko erabilitako kontabilitate-arauan partida horretarako eskatzen den tratamenduarekin harmonizatzeko.
3. Azken entitate nagusi baten egoera-orri finantzario bateratuak, finantza-kontabilitateko arau onargarri baten arabera egin ez badira eta Foru Arau honen 7. artikuluko 20. puntuko c) letran adierazitako moduan doitu ez badira, egokitu egingo dira, lehiaren edozein distortsio esanguratsu saihesteko.
4. Azken entitate nagusi batek egoera-orri finantzario bateratuak Foru Arau honen 7. artikuluko 20. puntuko a), b) eta c) letratan xedatutakoaren arabera ez baditu egiten, orduan, egoera-orri finantzario bateratuak izango dira, Foru Arau honen 7. artikuluko 20. puntuko d) letran xedatutakoaren arabera, entitateak halakoak egiteko honako arau hauetakoren bat erabiltzera behartuta egon baliatzen direnak:
 - a) Finantza-kontabilitateko arau onargarri bat; edo
 - b) Baimendutako finantza-kontabilitateko arau bat, betiere egoera-orri finantzario bateratu horiek lehiaren edozein distortsio esanguratsu saihesteko doitzen badira.
5. Oro har onartutako kontabilitate-printzipio multzo baten esparruan printzipio edo prozedura espezifiko bat aplikatzearen ondorioz lehiaren distortsio nabarmena sortzen bada, printzipio

edo prozedura horri lotutako edozein partidaren edo eragiketaren kontabilitate- tratamendua egokitu egingo da partida edo eragiketa horretarako eskatutako tratamenduarekin harmonizatzeko, finantza-informazioko nazioarteko arauen arabera [FINA arauak, 1606/2002 (EE) Erregelamenduaren bidez onetsi zituen Europar Batasunak].

12. artikulua. Irabazi edo galera onargarriak zehazteko doikuntzak.

1. Artikulu honen ondorioetarako, honela ulertuko dira kontzeptu hauek:

- a) «Zerga-gastu garbia», honako elementu hauen zenbateko garbia da:
 - i) Gastu gisa kontsignatutako zerga estaliak, eta edozein zerga estali (arruntak eta geroratuak), enpresa-etekinak edo errenta kargatzen dituen zergaren gastuaren barruan sartutakoak, bereziki, irabazi edo galera onargarrien kalkuluan bazter utzitako errentaren gaineko zerga estaliak;
 - ii) Zergaldiko galera bati esleitu dakizkiokeen zerga geroratuagatiko aktiboak;
 - iii) Gastu gisa kontsignatutako zerga osagarri nazional onargarriak;
 - iv) Hirugarren jurisdikzio batzuei dagokienez gastu gisa erregistratutako zergak, honako manu hauen xedapenen ondoriozkoak: Foru Arau hau; Kontseiluaren 2022ko abenduaren 15eko (EB) 2022/2523 Zuzentaraua, Batasuneko enpresa talde multinazionalentzako eta tamaina handiko talde nazionalentzako gutxieneko zergapetze-maila globala bermatzeari buruzkoa; edo ELGAren eredu-arauak; eta
 - v) Gastu gisa kontsignatu diren zerga egotziak, itzulgarriak eta ez-onargarriak direnak;
- b) «Dibidendu baztertua»: dibidendua edo entitate bateko partaidetzari lotuta banatu, jaso edo sortutako beste zenbateko bat, kasu hauetan izan ezik:
 - i) Partaidetza esanguratsua ez izatea eta dibidenduak edo banatutako beste etekin batzuk jasotzen dituen edo jasotzeko eskubidea duen entitateak partaidetza ez-esanguratsu hori edukitzea urtebete baino gutxiagoko antzintasunarekin, banatzen den etekina galdagarria den egunean.

Kasu hauetan joko da partaidetza ez dela esanguratsua: taldeak entitate batean duen partaidetza-ehunekoa entitate horren funts propioen edo boto- eskubideen ehuneko 10 baino txikiagoa bada, banatzen den etekina galdagarria den egunean edo eskualdatze-datan.
 - ii) Foru Arau honen 47. artikuluan ezarritako aukerari lotuta dagoen inbertsio- entitate bateko partaidetza izatea;
- c) «Baztertutako kapitaleko irabazia edo galera»: entitate eratzaillearen kontabilitate-emaiztan sartutako irabazi edo galera garbia, honako hauen ondoriozkoa:
 - i) Funts propioetako partaidetza baten arrazoizko balioaren aldaketak, partaidetza hori esanguratsua ez denean izan ezik;
 - ii) Baliokidetzan jartzeko metodoaren arabera erregistratutako entitate bateko partaidetza; eta
 - iii) Entitate bateko partaidetzaren eskualdaketa, partaidetza hori esanguratsua ez denean izan ezik;
- d) «Errebalorizazio-metodoan sartutako irabazia edo galera»: zergaldian lotutako edozein zerga estalik handitutako edo gutxitutako irabazia edo galera, ibilgetu materialari dagokionez honako hauek dakartzan kontabilitate-metodo edo -praktika bat aplikatzearen ondoriozkoa:

- i) Ibilgetu material horren kontabilitate-balioa bere arrazoizko baliora egokitzea aldizka.
 - ii) Balio-aldaketa horiek «beste emaitza orokor bat» partidan erregistratzea; eta
 - iii) Aldaketa horiek geroago ez sartzea kontabilitate-emaitzan;
- e) «Atzerriko monetan izandako irabazi edo galera asimetrikoa»: entitate batek atzerriko monetan izandako irabazia edo galera, baldin eta entitate horren kontabilitate- moneta funtzionala eta zerga-moneta funtzionala desberdinak badira eta:
- i) Entitate eratzaillearen tributaziopeko irabazi edo galeren kalkuluan sartzen bada, eta haren kontabilitate-moneta funtzionalaren eta zerga-moneta funtzionalaren arteko kanbio-tasaren fluxuei esleitu badakieke;
 - ii) Entitate eratzaillearen kontabilitate-emaitzaren kalkuluan sartzen bada, eta eta haren kontabilitate-moneta funtzionalaren eta zerga-moneta funtzionalaren arteko kanbio-tasaren fluxuei esleitu badakieke;
 - iii) Entitate eratzaillearen kontabilitate-emaitzaren kalkuluan sartzen bada, eta atzerriko hirugarren moneta baten eta entitate eratzaillearen kontabilitate- moneta funtzionalaren arteko kanbio-tasaren fluxuei esleitu badakieke; eta
 - iv) Atzerriko hirugarren moneta baten eta entitate eratzaillearen moneta funtzional fiskalaren arteko kanbio-tasaren fluxuei esleitu badakieke, kontuan hartu gabe atzerriko hirugarren moneta horretan izandako irabazi edo galera hori tributatu beharreko errentan sartzen den.

Moneta funtzional fiskala da entitate eratzaillearen irabazi edo galera zergapegarriak zehazteko erabiltzen den moneta funtzionala, entitate hori kokatuta dagoen jurisdikzioan estalitako zerga bati dagokionez. Kontabilitate-moneta funtzionala da entitate eratzaillearen kontabilitate-emaitza zehazteko erabiltzen den moneta funtzionala. Atzerriko hirugarren moneta, berriz, kontabilitate-moneta funtzionala eta entitate eratzaillearen moneta funtzional fiskala ez den moneta;

- f) «Gastu ez-onargarriak: legez kanpoko ordainketak, isunak eta zehapenak»:
- i) Entitate eratzailleak legez kanpoko ordainketengatik sortutako gastuak, eroskeriak eta komizioak barne; eta
 - ii) Entitate eratzailleak sortutako gastuak, 50.000 euroko edo hortik gorako isun eta zehapenengatik edo entitate eratzaillearen kontabilitate-emaitza kalkulatzan den moneta funtzionalean baliokidea den zenbatekoagatik;
- g) «Kontabilitate-akatsak edo kontabilitate-irizpideen aldaketak»: entitate eratzailleak zergaldiaren hasieran izan duen ondare garbiaren aldaketa, honako hauen ondoriozkoa:
- i) Aurreko zergaldi bateko kontabilitate-emaitza zehaztean egindako akats bat zuzentzearen ondoriozkoa, baldin eta akats horrek eragina izan badu zergaldi horretako irabazi edo galera onargarrien kalkuluan sartu ziren diru-sarrera edo gastuetan, salbu eta akats horren zuzenketak Foru Arau honen 23. artikulua arabera zerga estaliengatik zenbatekoa nabarmen gutxitzea badakar; eta
 - ii) Kontabilitateko printzipio edo politiken aldaketa baten ondoriozkoa, baldin eta aldaketak irabazi edo galera onargarrien kalkuluan sartutako sarrera edo gastuei ukitu badie;

- h) «Sortutako pentsio-gastua»: kontabilitate-emaizan jasotako pentsioengatikoko konpromisoak direla-eta sortutako gastuaren zenbatekoaren eta zergaldian pentsio-funts bati egindako ekarpenaren zenbatekoaren arteko aldea.
2. Entitate eratzaile baten kontabilitate-emaiza honako partida hauen zenbatekoaren arabera doituko da, irabazi edo galera onargarriak zehazteko:
- a) Zerga-gastu garbia.
 - b) Baztertutako dibidenduak.
- Entitate eratzaile aitortzaileak talde multinazionaleko edo talde nazional handiko entitate eratzaile bakoitzerako aukeratu ahal izango du dibidendu horien bazterketa ez aplikatzea gutxienez 5 zergalditan.
- c) Baztertutako kapital-irabazi edo -galerak.
 - d) Errebalorizazio-metodoaren arabera sartutako irabaziak edo galerak;
 - e) Baztertutako aktiboak eta pasiboak Foru Arau honen 39. artikularen arabera besterentzearen ondoriozko irabaziak edo galerak;
 - f) Atzerriko monetan izandako irabazi edo galera asimetrikoak;
 - g) Legez kanpoko ordainketak, isun eta zehapen diren gastu ez-onargarriak;
 - h) Kontabilitate-akatsak eta kontabilitate-irizpideen aldaketak;
 - i) Sortutako pentsioen gastua.
3. Entitate eratzaile batek ordaintzeko formula gisa ondare-tresnetan oinarritutako ordainketak erabiltzen baditu, zergaldiko galera eta irabazi onargarriak zehazteko, entitate horrek erabili ahal izango du —entitate eratzaile aitortzaileak hala erabakiz gero— ordainketa horiei dagokien gastuaren zenbatekoa, egoera-orri finantzarioetan erregistratua, entitate eratzailearen errenta kargatzen duen zerga fiskalki kengarritzat jotzen den zergaldiko gastu horren zenbatekoaren orde.

Ondare-tresnetan oinarritutako aukera daukanak aukera baliatzen ez badu eta entitate eratzaileak aurreko paragrafoan xedatutakoa hautatu badu, ondare-tresnetan oinarritutako aukera amaitzen den zergaldian gehituko zaie irabazi edo galera onargarriei halakoak zehazteko entitate eratzaileak zenbatu dituen gastuen zenbatekoa.

Entitate eratzaileak apartatu honen lehenengo paragrafoan xedatutakoa aplikatzea erabakitzen duen zergaldian, betiere ondare-tresnetan oinarritutako aukera baliatu aurretik, ondare-tresnetan oinarritutako ordainsari-gastuen zenbatekoaren zati bat entitate eratzailearen egoera-orri finantzarioetan erregistratu bada, aipatutako zergaldiaren aurreko zergaldietan, entitate eratzaileak izan dituen irabazi edo galera onargarrien kalkuluan honako zenbateko hau sartuko da: aurreko zergaldi horietan haren irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko zenbatu diren ondare-tresnetan oinarritutako ordainsari- gastuen guztizko zenbatekoaren eta aurreko zergaldi horietan entitate eratzailearen errenta kargatzen duen zergan kengarritzat jo diren gastuen guztizko zenbatekoaren arteko aldea, baldin eta apartatu honetan ezarritako aukera zergaldi horietan baliatu bada.

Apartatu honetan ezarritako aukera Foru Arau honen 51. artikuluko 1. apartatuari jarraituz baliatuko da, eta modu koherentean aplikatuko dute jurisdikzio berean kokatutako entitate eratzaile guztiek, aukera baliatzen duten zergaldian eta ondorengoetan, aukera hori errebokatu arte.

Apartatu honetan ezarritako aukera errebokatzen den zergaldian, ordaindu ez diren ondare-tresnetan oinarritutako ordainsarien gastuen zenbatekoa, —gastuok entitate eratzailearen

galera edo irabazi onargarri gisa zenbatuak, apartatu honen lehen paragrafoko aukeraren arabera—, entitate eratzaileraren irabazi edo galera onargarrien kalkuluan sartuko da, baldin eta sortutako kontabilitate-gastuak gainditzen baditu.

4. Jurisdikzio desberdinetan kokatutako entitate eratzaileraren arteko transakzioak, baldin eta bi entitate eratzaileraren egoera-orri finantzarioetan zenbateko berarekin erregistratuta ez badaude edo, lehia askearen printzipioaren arabera, merkatu-balioaren arabera baloratuta ez badaude, doitu egingo dira zenbateko berarekin agertzeko eta printzipio horrekin bat etortzeko.

Jurisdikzio berean kokatuta dauden bi entitate eratzaileraren arteko aktiboen salmentatik edo beste eskualdatze batetik eratorritako galerak, lehia askearen printzipioaren arabera erregistratuta ez daudenak, doitu egingo dira printzipio horretan oinarrituta, aipatutako galera hori irabazi edo galera onargarrien kalkuluan sartzen bada.

Paragrafo honen ondorioetarako, «lehia askearen printzipiotzat» hartuko da entitate eratzaileraren arteko eragiketak merkatu-balioaren arabera erregistratu behar direneko printzipioa; merkatu-balioa, berriz, enpresa independenteen artean konparatzeko moduko transakzio eta inguruabarretan adostutakoa izango da.

Apartatu honetan aipatzen den doikuntza ez da egingo zergapetze bikoitza edo galeren zenbaketa bikoitza sortzen badu Foru Arau honen aplikazio-eremuan.

5. Foru Arau honen 7. artikularen 1. puntuan aipatzen diren kreditu fiskal itzulgarri onargarriak sarreratzat hartuko dira entitate eratzaileraren baten irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko. Kreditu fiskal itzulgarri ez-onargarriak ez dira sarreratzat hartuko entitate eratzaileraren baten irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko.
6. Entitate eratzaileraren aitortzaileak gauzatze-metodoa aplikatu ahal izango die zergaldian egoera-orri finantzario bateratuetan arrazoizko balioaren edo balio-narriaduraren metodoaren bidez erregistratutako aktibo eta pasiboei, irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko.

Aktibo edo pasibo baten arrazoizko balioaren edo balio-narriaduraren metodoa aplikatuzetik eratorritako kontabilitateko irabaziak edo galerak entitate eratzaileraren baten irabazi edo galera onargarrien kalkulutik kanpo geratzeko dira, aurreko paragrafoan xedatutakoaren arabera.

Aktibo edo pasibo baten kontabilitate-balioa, irabazi edo galera bat gauzatze-metodoaren arabera zehazteko, aktiboa eskuratu zen edo pasiboa hartu zen uneko kontabilitate-balioa izango da, edo apartatu honetan ezarritako aukera baliatzen den zergaldiko lehen eguneko kontabilitate-balioa, data hori ondorengoa bada.

Foru Arau honen 51. artikularen 1. apartatuan xedatutakoaren arabera baliatuko da aukera, eta jurisdikzioan (zeinerako baliatzen baita aukera) kokatutako entitate eratzaileraren guztiek aplikatuko dute arrazoizko balioaren edo narriaduraren metodoaren bidez erregistratzen diren aktibo eta pasibo guztiei dagokienez, salbu eta entitate eratzaileraren aitortzaileak erabakitzen badu aukera mugatzea entitate eratzailerari (aktibo materialei dagokienez) edo inbertsio-entitateei.

Apartatu honetan ezarritako aukera errebokatzeko den zergaldian, aktiboaren edo pasiboaren arrazoizko balioaren eta haren zergaldiko lehen eguneko kontabilitate-balioaren arteko aldearen zenbatekoa sartuko da entitate eratzaileraren irabazi edo galera onargarrien kalkuluan, arrazoizko balioa kontabilitate-balioa baino handiagoa bada, edo, kendu egingo da kalkulu horretatik, kontabilitate-balioa arrazoizko balioa baino handiagoa bada.

7. Entitate eratzaileraren aitortzaileak aukera izango du jurisdikzio bateko irabazi edo galera onargarrietan ez konputatzeko, zergaldian, jurisdikzio horretan kokatutako tokiko aktibo material onargarriak hirugarren batzuei eskualdatzearen ondoriozko irabazi garbiak. Ondorio horietarako, jurisdikzio horretan dauden ondasun higiezinak joko dira tokiko aktibo material onargarritzat.

Irabazi garbi bati edo galera garbi bati dagokion zerga estalirik ez da sartuko apartatu honetan araututako aukera baliatzen den aldian, aldiko zerga estali doitueta.

Aurreko paragrafoan adierazitako tokiko aktibo material onargarriak eskualdatzearen ondoriozko irabazi garbia, apartatu honetan xedatutako aukera baliatzen den zergaldikoa, proportzionalki konpentsatuko da jurisdikzio horretan kokatutako entitate eratzaileek izandako edozein galera garbiarekin, baldin eta tokiko aktibo material onargarriak hirugarren batzuei eskualdatzearen ondorio bada galera eta aukera baliatzen den zergaldian edo zergaldi horren aurreko lau zergaldietan (aurrerantzean, bost urteko aldia) sortu bada. Irabazi garbia, lehenik eta behin, bost urteko aldi horretako zergaldirik antzinakoenean gertatu den eta aldeztu aurretik konpentsatu ez den galera garbiarekin konpentsatuko da. Irabazi garbiaren hondar-zenbatekoa ondoz ondo egotziko zaie bost urteko aldia osatzen duten ondorengo zergaldiei, eta aldi horietan sortu diren eta aldeztu aurretik konpentsatu ez diren galera garbiekin konpentsatuko da.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa aplikatu ondoren irauten duen irabazi garbiaren hondar-zenbateko oro uniformeki banatuko da bost urteko aldian, eta jurisdikzio horretako entitate eratzaileetako bakoitzari egotziko zaio, kontuan hartuta aukera baliatzen den aldian zer proportzio adierazten duen entitate eratzailearen irabazi garbiak ekitaldi horretako entitate eratzaile guztien irabazi garbiarekiko.

Formula hori kalkulatzeko, kontuan hartu behar diren irabazi garbia duten entitate eratzaileak dira esleitze-aldi bakoitzean (bost urteko aldia) aukera baliatu den jurisdikzioan kokatuta zeuden erakundeak. Aurreko formularen arabera esleitu ezin izan den irabazi garbiaren edozein hondar-zenbateko uniformeki esleitu beharko zaie aipatutako jurisdikzioan kokatutako entitate eratzaileei, esleitze-aldi bakoitzean.

Aukera baliatzen den zergaldiaren aurreko zergaldietan apartatu honen arabera egindako doikuntzak kontuan hartuko dira Foru Arau honen 32. artikularen 1. apartatuan xedatutakoa aplikatzeko.

Apartatu honetan ezarritako aukera urtero baliatuko da, Foru Arau honen 51. artikularen 2. apartatuan xedatutakoaren arabera.

8. Entitate eratzaile batek edo gehiagok talde bereko beste entitate bati edo batzuei kreditua emateko edo entitateotan beste modu batean inbertitzeko finantzaketa-akordio batetik (aurrerantzean, talde barruko finantzaketa-akordioa) eratorritako gastuak ez dira kontuan hartuko entitate eratzaile baten irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko, baldintza hauek betetzen badira:
 - a) Entitate eratzailea zerga-maila txikiko jurisdikzio batean kokatuta egotea, edo, entitate eratzaileak gastuak sortu izan ez balitu zerga-maila txikia izango zukeen jurisdikzio batean.
 - b) Talde barruko finantzaketa-akordioa indarrean dagoen bitartean, akordio horrek entitate eratzailearen irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko kontuan hartzen diren gastuen zenbatekoa handituko duela espero ahal izatea aurretik, kreditua ematen duen entitate eratzailearen (aurrerantzean, kontrako alderdia) zerga-errentan igoera proportzionalik eragin gabe;
 - c) Kontrako alderdia zerga-maila txikirik ez duen jurisdikzio batean kokatuta egotea, edo bestela, gastuekin lotutako diru-sarrerak kontrako alderdiak sortu izan ez balitu zerga-maila txikirik izango ez zukeen jurisdikzio batean.
9. Azken entitate nagusi batek bere kontabilitate-tratamendu bateratua aplikatzea aukeratu dezake entitate eratzaileen arteko transakzioetatik datozen diru-sarrerak, gastuak, irabaziak edo galerak ezabatzeko —baldin eta entitate horiek jurisdikzio berekoak badira eta kontsolidazio fiskaleko talde batean sartuta badaude—, entitate eratzaile horien irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko.

Foru Arau honen 51. artikulua 1. apartatua xedatutakoaren arabera baliatuko da aukera.

Aukera baliatzen edo errebokatzen den zergaldian, behar diren doikuntzak egingo dira, irabazi edo galera onargarriak behin baino gehiagotan kontuan har ez daitezzen eta baliatze edo errebokazio horren ondorioz kontuan hartu gabe gera ez daitezzen.

10. Aseguru-entitateek beren irabazi edo galera onargarrien zenbaketatik kanpo utziko dute aseguratuei emandako prestazioak direla-eta aseguru-entitateak ordaindu dituen zergengatik aseguru-hartzaileei kobratu dieten edozein zenbateko.

Aseguru-entitateek beren irabazi edo galera onargarrien kalkuluan sartuko dute aseguru-hartzaileentzako edozein prestazio, kontabilitate-emaiztan jaso ez dena, baldin eta aseguru-hartzaileen aurreko erantzukizunaren gehikuntza edo gutxitzea kontabilitate-emaiztan jasotzen bada.

11. Entitate eratzaile baten ondare garbiaren gutxitze gisa erregistratutako zenbateko bat, entitate eratzaile horrek emandako tresna bati lotuta egin diren edo zor diren banaketen ondoriozkoa bada (aurrerantzean, lehen mailako kapital gehigarria) irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko gastu gisa tratatuko da, zuhurtziazko betekizun arautzaileak direla bide.

Entitate eratzaile baten kapitalaren gehikuntza gisa erregistratutako zenbateko oro entitate horren irabazi edo galera onargarrien kalkuluan sartuko da, baldin eta entitate eratzaileak duen lehen mailako kapital gehigarri bati dagokionez jaso dituen edo kobratzeko dituen banaketen ondoriozkoa bada zenbateko hori.

Tresna horiek (lehen mailako kapital gehigarria) jaulki edo berreskuratzetik eratorritako ondare garbiko doikuntzak ez dira inola ere zenbatuko entitate eratzailearen irabazi edo galera onargarrietan.

13. artikulua. Nazioarteko itsas garraioaren ondoriozko errenta kalkulutik kanpo uztea.

1. Artikulu honen ondorioetarako, honela ulertuko dira kontzeptu hauek:

- a) «Nazioarteko itsas garraioaren errenta»: entitate eratzaile batek honako jardura hauetatik lortutako errenta garbia, garraioa jurisdikzio beraren barruko bide nabigagarrietatik egiten ez bada:
- i) Nazioarteko itsas trafikoan bidaiariak edo karga ontzien bidez garraiatzea, berdin dio ontziak bereak dituen, errentan hartu dituen edo beste modu batean jarri badira haren esku;
 - ii) Nazioarteko itsas trafikoan bidaiariak edo karga ontzien bidez garraiatzea, espazioaren araberako pleitamendu-akordioen esparruan;
 - iii) Nazioarteko itsas trafikoan bidaiariak edo karga garraiatzeko erabiliko den ontzi bat alokatzea, ontzi hori erabat ekipatuta, hornituta eta tripulazio guztiarekin pleitaturik dagoela;
 - iv) Nazioarteko itsas trafikoan bidaiariak edo karga garraiatzeko erabilitako ontzia beste entitate eratzaile bati alokatzea ontzi-krosko hutseko pleitamendu-araubidean;
 - v) Nazioarteko itsas trafikoan bidaiariak edo zama ontzien bidez garraiatzeko partzuergo, baterako negozio edo nazioarteko ustiapen-erakunde batean parte hartzea; eta

- vi) Nazioarteko itsas trafikoan bidaiariak edo karga garraiatzeko erabilitako ontzi bat saltzea, baldin eta ontzi hori entitate eratzailearen esku gutxienez urtebetez egon bada erabiltzeko;
- b) «Nazioarteko itsas garraioaren errenta osagarri onargarria»: entitate eratzaile batek honako jarduera hauetatik lortutako errenta garbia, baldin eta jarduera horiek batez ere nazioarteko itsas trafikoan bidaiariak edo karga ontzien bidez garraiatzearekin lotuta egiten badira:
- i) Ontzi bat entitate eratzailea ez den beste ontzi-enpresa bati alokatzea ontzi- krosko hutseko pleitamendu-araubidean, pleitamenduaren iraupena hiru urtetik gorakoa ez bada;
 - ii) Beste ontzi-enpresa batzuek nazioarteko bidaia baten tarte nazionalerako jaulkitzen dituzten txartelak saltzea;
 - iii) Edukiontzia epe laburrera alokatzea eta biltegiatzea edo edukiontzia berandu itzultzearen ondoriozko atxikitze-gastuak;
 - iv) Ingeniariek, mantentze-lanetako langileek, zamaketariek, jatetxeko langileek eta bezeroari arreta emateko langileek beste ontzi-enpresa batzuei zerbitzuak ematea; eta
 - v) Inbertsio-errentak, errentek sortzen dituzten inbertsioak ontziak nazioarteko trafikoan ustiatzeko jardueraren parte gisa egiten badira.
2. Entitate eratzaile baten nazioarteko itsas garraioaren errenta eta nazioarteko itsas garraioaren errenta osagarri onargarria haren irabazi edo galera onargarrien kalkulutik kanpo geratuko dira, baldin eta entitate eratzaileak frogatzen badu ukitutako ontzi guztien kudeaketa estrategikoa edo komertziala entitate eratzailea dagoen jurisdikziotik egiten dela.
3. Entitate eratzaile baten nazioarteko itsas garraioaren errentaren edo nazioarteko itsas garraioaren errenta osagarri onargarriaren kalkuluak galera bat eragiten badu, entitate eratzailearen irabazi edo galera onargarrien kalkulutik kanpo utziko da galera hori.
4. Jurisdikzio batean kokatutako entitate eratzaile guztien nazioarteko itsas garraioaren errenta osagarri onargarriak ez du gainditu behar entitate eratzaile horien nazioarteko itsas garraioaren errentaren ehuneko 50.
5. Entitate eratzaile batek sortzen dituen kostuak, bai haren nazioarteko itsas garraioko jarduerari —1. apartatuaren a) letran zerrendatutakoak— zuzenean esleitu dakizkiekeenak, bai haren nazioarteko itsas garraioko jarduera osagarri onargarriari —1. apartatuaren b) letran zerrendatutakoak— esleitu dakizkiekeenak, jarduera horiei esleituko zaizkie, entitate eratzailearen nazioarteko itsas garraioaren errenta garbia eta nazioarteko itsas garraioaren errenta osagarri onargarri garbia kalkulatzeko.
- Entitate eratzaile batek sortzen dituen kostuak, haren nazioarteko itsas garraioko jardueretatik eta nazioarteko itsas garraioko jarduera osagarri onargarrietatik zeharka eratortzen direnak, deduzitu egingo dira jarduera horien negozio-bolumenetik, entitate eratzailearen nazioarteko itsas garraioaren errenta eta nazioarteko itsas garraioaren errenta osagarri onargarria kalkulatzeko, jarduera horietako bakoitzaren negozio-bolumenak guztizko negozio-bolumenarekiko duen proportzioan.
6. Entitate eratzaile baten zuzeneko zein zeharkako kostuak, nazioarteko itsas garraioaren errentari eta nazioarteko itsas garraioaren errenta osagarri onargarriari esleitutakoak, entitatearen irabazi edo galera onargarrien kalkulutik kanpo utziko dira, aurreko 5. apartatuan xedatutakoaren arabera.

14. artikulua. Irabazi edo galera onargarriak erakunde nagusi baten eta establezimendu iraunkor baten artean banatzea.

1. Entitate eratzailea Foru Arau honen 7. artikuluko 19. puntuko a), b) edo c) letretan definitutako establezimendu iraunkor bat bada, haren kontabilitate-emaizta establezimendu iraunkor horren finantza-kontabilitate bereizian islatutako emaitza izango da.

Establezimendu iraunkor batek finantza-kontabilitate bereizirik ez badu, haren kontabilitate-emaizta finantza-kontabilitate bereizian islatuko litzatekeen zenbatekoa izango da, baldin eta hura modu independentean egin izan balitz eta azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuak egiteko erabilitako kontabilitate-arauari jarraituz.

2. Entitate eratzaile batek Foru Arau honetan —7. artikuluko 19. puntuko a) edo b) letra— establezimendu iraunkorrari buruz ematen den definizioa betetzen badu, haren kontabilitate-emaizta doitu egingo da, aplikatzekoa den hitzarmen fiskalaren edo kokatuta dagoen jurisdikzio zuzenbide nazionalaren arabera esleitu dakizkiokeen diru-sarreraren eta gastuen zenbatekoak eta partidak soilik islatzeko, alde batera utzita zergapeko diru-sarreraren zenbatekoa eta jurisdikzio horretan fiskalki kengarriak diren gastuen zenbatekoa.

Entitate eratzaile batek Foru Arau honetan —7. artikuluko 19. puntuko c) letra— establezimendu iraunkorrari buruz ematen den definizioa betetzen badu, haren kontabilitate-emaizta doitu egingo da, ELGAren Errentaren eta Ondarearen gaineko Zerga Hitzarmenaren Ereduaren 7. artikuluen arabera (berrikusitako bertsioa) esleitu zekizkiokeen diru-sarreraren eta gastuen partidak eta zenbatekoak soilik islatzeko.

3. Entitate eratzaile batek Foru Arau honetan —7. artikuluko 19. puntuko d) letra— establezimendu iraunkorrari buruz ematen den definizioa betetzen badu, kontabilitate-emaizta honela kalkulatu da: erakunde nagusia kokatuta dagoen jurisdikzioan salbuetsita dauden diru-sarreraren zenbatekoa eta partidak oinarri hartuta, zeinak jurisdikzio horretatik kanpo egindako eragiketei esleitu baitakizkie, eta erakunde nagusia kokatuta dagoen jurisdikzioan zerga-ondorioetarako kengarriak ez diren gastuen zenbatekoak eta partidak oinarri hartuta, zeinak halako eragiketei esleitu baitakizkieke.

4. Establezimendu iraunkor baten kontabilitate-emaizta, aurreko apartatuetan xedatutakoaren arabera, ez da kontuan hartuko erakunde nagusiaren irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko orduan, hurrengo 5. apartatuan jasotako kasuetan izan ezik.

5. Establezimendu iraunkor baten galera onargarria erakunde nagusiaren gastutzat hartuko da, eta ez establezimendu iraunkorraren gastutzat, haren irabaziak edo galera onargarriak kalkulatzeko, baldin eta establezimendu iraunkorraren galera hori kengarritzat jo bada erakunde nagusiaren etekinak zergapetzen dituen zergan, eta, baldin eta galera konpentsatu ez bada etekinak zergapetzen dituen zergan tributazioaren pean dagoen partida batekin, erakunde nagusiaren jurisdikzio legeriaren arabera zein establezimendu iraunkorraren jurisdikzioaren legeriaren arabera.

Establezimendu iraunkorrak ondoren lortzen dituen irabazi onargarriak erakunde nagusiaren irabazi onargarritzat hartuko dira, eta ez establezimendu iraunkorraren irabazi onargarritzat, aurreko paragrafoan xedatutakoaren arabera erakunde nagusiaren gastutzat hartu zen galera onargarriaren zenbatekoraino.

15. artikulua. Entitate garden baten irabazi edo galera onargarriak esleitzea.

1. Eratu den jurisdikzioan entitate gardena den entitate eratzaile baten kontabilitate-emaizta murriztu egingo da entitatearen partaidetzen titularrei esleitu dakiekeen zenbatekoan, titular horiek talde multinazionalako entitate ez badira eta partaidetzak entitate gardenean badituzte zuzenean edo fiskalki gardenak diren entitateen kate baten bitartez, honako kasu hauetan izan ezik:

- a) Entitate gardena azken entitate nagusia izatea; edo

- b) Entitate gardenak aurreko a) letran adierazitako azken entitate nagusi baten partaidetza izatea, zuzenean edo fiskalki gardenak diren entitateen kate baten bitartez.
- 2. Entitate gardenak den entitate eratzaile baten kontabilitate-erregistroa murriztu egingo da beste entitate eratzaile bati Foru Arau honetan xedatutakoaren arabera esleitu beharreko kontabilitate-erregistroaren zenbatekoan.
- 3. Entitate gardenak batek bere jarduerak osorik edo partez establezimendu iraunkor baten bidez gauzatzen baditu, aurreko 1. apartatuan xedatutakoa aplikatu ondoren irauten duen kontabilitate-erregistroa establezimendu iraunkor horri esleitu zaio, Foru Arau honen 14. artikuluan ezarritakoaren arabera.
- 4. Fiskalki gardenak den entitate bat ez bada azken entitate nagusia, aurreko 1.etik 3.era bitarteko apartatuak aplikatu ondoren irauten duen entitate gardenaren kontabilitate-erregistroa esleitu zaio entitate gardenaren titular diren entitate eratzaileei, entitate horretan dituzten partaidetzen arabera.
- 5. Entitate garden bat azken entitate nagusia edo alderantzizko entitate hibridoa den eta fiskalki gardenak den entitate bat bada, aurreko 1.etik 3.era bitarteko apartatuak aplikatu ondoren irauten duen entitate gardenaren kontabilitate-erregistroa oro azken entitate nagusiari edo alderantzizko entitate hibridoari egotziko zaio.
- 6. Aurreko 3., 4. eta 5. apartatuetan xedatutakoa bereiz aplikatuko zaio entitate gardeneko partaidetzen titular bakoitzari.

16. artikulua. Substantzia ekonomikoari lotutako errenten esklusioa.

- 1. Artikulu honen ondorioetarako, honela ulertuko dira kontzeptu hauek:
 - a) Langile onargarriak: entitate eratzaile bateko lanaldi osoa edo lanaldi partzialeko langileak, eta kontratista independenteak, talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren ohiko funtzionamendu-jardueretan parte hartzen dutenak talde multinazionalaren edo talde nazionalaren zuzendaritzapean eta kontrolpean;
 - b) Soldaten kostu onargarriak: langile-gastuak, soldadak eta kontraprestazio edo erabilgarritasun bat dakarten bestelako gastuak, langileari zuzenean edo banakako onura pertsonala ematen diotenak barne, hala nola gaixotasun-asegurua, pentsio-araubideari ordaindutako kontribuzioak eta ekarpenak, nominaren eta enpleguaren gaineko zergak eta enplegatzaileak gizarte-segurantzari egindako kotizazioak;
 - c) Aktibo material onargarriak:
 - i) Jurisdikzioan kokatutako ibilgetu materialeko elementuak;
 - ii) Jurisdikzioan dauden baliabide naturalak;
 - iii) Errentariak jurisdikzioan kokatutako aktibo materialak erabiltzeko duen eskubidea; eta
 - iv) Ondasun higiezinak erabiltzeko edo baliabide naturalak ustiatzeko emakida, lizentzia edo antzeko administrazio-tresna, aktibo materialetan inbertsio esanguratsua dakarrena.
- 2. Salbu eta talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko entitate eratzaile aitortzaileak erabakitzen badu zergaldian ez aplikatzea substantzia ekonomikoari lotutako errenten esklusioa —Foru Arau honen 51. artikuluan 2. apartatuaren arabera—, jurisdikzio baterako irabazi onargarri garbiak murriztu egingo dira, zerga osagarria kalkulatzeko, artikulu honen 3. apartatuan adierazten den nominen baztertzearen eta artikulu honen 4. apartatuan adierazitako aktibo materialen baztertzearen baturatik ateratzen den zenbatekoan, jurisdikzioan kokatutako entitate eratzaile bakoitzerako.

3. Jurisdikzio batean kokatutako entitate eratzaile baten nominen baztertzea honako hau izango da: jurisdikzio horretan talde multinazionalerako edo talde nazional handirako jarduerak egiten dituzten langile onargarrien soldata-kostu onargarrien ehuneko 5, soldata-kostu onargarriak honelakoak direnean izan ezik:
 - a) Kapitalizatuak direnak eta aktibo material onargarrien kontabilitate-balioan sartuta daudenak;
 - b) Foru Arau honen 13. artikulua arabera baztertutako errentei dagozkienak.
4. Jurisdikzio batean kokatutako entitate eratzaile baten aktibo materialen baztertzea jurisdikzioan kokatutako aktibo material onargarrien kontabilitate-balioaren ehuneko 5 izango da, honako hauen kasuan izan ezik:
 - a) Saltzeko, errentan jartzeko edo inbertitzeko diren ondasunen kontabilitate-balioa, lurrak eta eraikinak barne;
 - b) Foru Arau honen 13. artikulua arabera baztertutako errentak lortzeko erabilitako aktibo materialen kontabilitate-balioa.
5. Aurreko 4. apartatuaren ondorioetarako, aktibo material onargarrien kontabilitate- balioa zergaldiaren hasierako eta amaierako aktibo material onargarrien kontabilitate- balio garbiaren batez bestekoa izango da. Aktibo material horiek azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuak prestatzeko erabilitakoak dira, narriaduraren zenbatekoa eta metatutako amortizazioaren zenbatekoa kontuan hartuta, bai eta kapitalizatutako soldata-gastuena ere.
6. Artikulu honen 3. eta 4. apartatuen ondorioetarako, establezimendu iraunkorra den entitate eratzaile baten soldaten kostu onargarriak eta aktibo material onargarriak Foru Arau honen 14. artikuluko 1. eta 2. apartatuetan xedatutakoaren arabera finantza- kontabilitate bereizian sartuta daudenak izango dira, soldaten kostu onargarriak eta aktibo material onargarriak establezimendu iraunkorraren jurisdikzio berean badaude.

Establezimendu iraunkor baten soldaten kostu onargarriak eta aktibo material onargarriak ez dira kontuan hartuko erakunde nagusiaren soldaten kostu onargarriak eta aktibo material onargarriak zehazteko.

Establezimendu iraunkor baten errentak guztiz edo partez baztertu badira Foru Arau honen 15. artikulua 1. apartatuaren edo 42. artikulua 6. apartatuaren arabera, establezimendu iraunkor horren soldaten kostu onargarriak eta aktibo material onargarriak artikulu honetan ezarritako kalkuluaren proportzio berean baztertuko dira.

7. Aurreko 6. apartatua xedatutakoa dela-bide esleitu ez diren entitate garden batek ordaindutako langile onargarrien soldaten kostu onargarriak eta entitate horren jabetzako aktibo material onargarriak honako hauei esleitu zaizkie:
 - a) Entitate gardenaren partaidetzen titular diren entitate eratzaileei, Foru Arau honen 15. artikuluko 4. apartatuaren arabera esleitu zaien zenbatekoaren proportzioan, baldin eta langile onargarriak eta aktibo material onargarriak entitate gardeneko partaidetzen titularren jurisdikzioan kokatuta badaude; eta
 - b) Azken entitate nagusia den entitate gardenari, Foru Arau honen 42. artikulua 2. eta 3. apartatuen arabera entitate gardenaren irabazi onargarrien kalkulatik kanpo dauden errentengatik proportzionalki murriztuta, baldin eta langile onargarriak eta aktibo material onargarriak entitate gardenaren jurisdikzioan kokatuta badaude.

Entitate gardenaren gainerako soldaten kostu onargarri eta aktibo material onargarri guztiak talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskulsioko kalkuluetatik baztertuta geratuko dira.

8. Egoitzarik gabeko entitate eratzaile bakoitzaren substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioa banaka kalkulatu da, zergaldi bakoitzerako, gainerako entitate eratzaile guztien substantzia ekonomikoari lotutako errentaren eskusiotik bereizita.
9. Artikulu honen arabera kalkulatuak substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioak jurisdikzio batean ez du barne hartuko nominen baztertea, ez eta jurisdikzio horretan inbertsio-entitate diren entitate eratzaileen aktibo materialen baztertea ere.

17. artikulua. Zerga-oinarria zehaztea.

1. Zerga-maila txikiko jurisdikzio bateko zerga osagarriaren zerga-oinarria, bai zerga osagarri nazionalaren modalitatean, bai lehen mailako zerga osagarriaren modalitatean, honako hau izango da zergaldian: jurisdikzio entitate eratzaileen irabazi onargarri garbiak substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioaren zenbatekoan murriztearen ondoriozko zenbateko positiboa, Foru Arau honetan xedatutakoaren arabera.
2. Foru Arau honen 8. artikuluko 2. apartatuan adierazitako zergadunentzako zerga osagarriaren zerga-oinarria, zergaren aplikazioko lurraldean eta zergaldian, zein den kalkulatzeko, zerga osagarriaren zerga-oinarria biderkatu behar da zergaldian zergadunak lortu dituen irabazi onargarriek zergaren aplikazioko lurraldeko irabazi onargarri agregatuekiko duten proportzioaz; biderketa horren ondoriozko zenbatekoa izango da zerga-oinarria.

Foru Arau honen 8. artikuluko 3. apartatuan adierazitako zergadunentzako zerga osagarriaren zerga-oinarria, jurisdikzio batean eta zergaldian, zein den kalkulatzeko, zerga-maila txikiko jurisdikzio bateko zerga osagarriaren zerga-oinarria biderkatu behar da partaidetutako entitate eratzaile bakoitzak zergaldian lortutako irabazi onargarriak zerga-maila txikiko jurisdikzio bakoitzeko irabazi onargarri agregatuekiko duten proportzioaz, eta ondoriozko biderkadura biderkatu behar da zergadunek zuzenean edo zeharka partaidetutako entitate eratzaile bakoitzean (egoitzarik gabea edo beste jurisdikzio batean kokatua) duten partaidetza-ehunekoaz. Ondoriozko zenbatekoa izango da zerga-oinarria.

3. Foru Arau honen 8. artikuluko 4. apartatuan adierazitako zergadunentzako zerga-oinarria, zergaldian, hau izango da: Foru Arau honen 31. artikuluko 10. apartatuan xedatutakoaren arabera zehaztutako zenbatekoa zerga-maila txikiko jurisdikzio karga-tasaz zatitzearen ondoriozko zenbatekoa.

V. TITULUA ZERGA ESTALI DOITUAK ZEHAZTEA

18. artikulua. Zerga estaliak.

1. Foru Arau honen ondorioetarako, entitate eratzaile baten zerga estaliek honako hauek hartuko dituzte barne:
 - a) Entitate eratzailearen galera-irabazien kontuan kontsignatzen diren eta entitate horren errenta edo etekinak kargatzen dituzten zergak, entitate horren errentari edo etekinei dagozkienak, edo beste entitate eratzaile batek lortutako errentei edo etekinei dagozkienak—entitateak beste horren gainean duen partaidetza-ehunekoaren proportzioan—.
 - b) Honako hauek kargatzen dituzten zergak: banatutako etekinak, ustezko etekin banatuak eta banaketa-araubide onargarri baten arabera zergapean dauden eta enpresenak ez diren gastuak.
 - c) Sozietateen enpresa-errentak edo -etekinak zergapetzen dituen aplikazio orokorreko zerga baten ordeztu diren zergak.

- d) Entitate eratzailearen banatu gabeko etekinak edo kapital soziala zergapetzen dituzten zergak, errentetan eta kapitalean oinarritutako osagai asko kargatzen dituzten zergak barne.
2. Entitate eratzaile baten zerga estaliek ez dituzte honako hauek barne hartuko:
 - a) Foru Arau honetan xedatutakoaren arabera zergaren aplikazioko lurraldean sortutako zerga osagarria.
 - b) Errentak sartzeko erregela onargarri bat aplikatzearen ondoriozko zerga osagarria.
 - c) Beste jurisdikzio bateko zerga osagarri nazional onargarria.
 - d) Entitate eratzaile bati esleitutako zerga osagarria, behar beste zergapetu gabeko etekinen erregela onargarri bat aplikatzearen ondoriozkoa.
 - e) Zerga egotzi itzulgarri ez-onargarria.
 - f) Aseguru-entitate batek ordaindutako zergak, Foru Arau honen 12. artikuluko 10. apartatuaren arabera baztertutako zenbatekoei dagozkienak.
 3. Zerga estalien zehaztapenetik baztertuko dira Foru Arau honen 12. artikuluko 7. apartatuaren lehen paragrafoan adierazitako tokiko aktibo material onargarriak besterentzearen ondoriozko irabazi edo galera garbi bati egotz dakizkiokeen zerga estaliak, paragrafo horretan aipatzen den aukera baliatzen den zergaldian.

19. artikulua. Zerga estali doituenak.

1. Entitate eratzaile baten zergaldiko zerga estali doituenak kalkulatzeko, doitu egingo da galera-irabazien kontuko zerga arruntagatiko gastua, zergaldiko zerga estaliek bat datorrena, honako zenbateko hauetan:
 - a) Zergaldiko zerga estalien gehikuntzen eta murrizketen zenbateko garbia, artikuluko honen 2. eta 3. apartatuetan ezarritakoaren arabera.
 - b) Zerga geroratuengatiko egokitzapenaren zenbateko osoa, Foru Arau honen 20. artikuluan ezarritakoaren arabera dagozkiona.
 - c) Ondare garbian edo «beste emaitza orokor bat» partidan erregistratzen den zerga estalien edozein gehikuntza edo gutxitze, irabazi edo galera onargarrien kalkuluan sartutako zenbatekoei dagozkiena; zenbateko horiek direla-eta tributatu egin beharko da entitate eratzailea kokatuta dagoen jurisdikzioan.
2. Entitate eratzaile baten zergaldiko zerga estaliak honako hauetan gehituko dira:
 - a) Galera-irabazien kontuan aldiko gastu gisa erregistratutako zerga estaliak, emaitza murriztuz zergen aurretik.
 - b) Zerga geroratuagatiko aktiboa, zergaldian aplikatutako galera onargarriari dagozkiona, Foru Arau honen 21. artikuluko 2. apartatuan ezarritakoaren arabera.
 - c) Zergaldian benetan ordaindutako zerga estaliak, zalantza posizio fiskal bati esleitu dakizkiokeenak, baldin eta aurreko ekitaldi batean zerga estalien murrizketa gisa tratatu diren zenbatekoei badagozkie, artikuluko honen 3. apartatuko d) letraren arabera.
 - d) Aldiko zerga arruntagatiko gastua murriztu duen kreditu fiskal itzulgarri onargarriaren zatia.
3. Entitate eratzaile baten zergaldiko zerga estaliak honako hauetan gutxituko dira:

- a) Foru Arau honen arabera irabazi edo galera onargarrien kalkulutik kanpo utzi diren irabaziei dagokien zerga arruntagatiko gastua.
 - b) Zerga arruntagatiko gastuaren murrizketa gisa erregistratu ez den kreditu fiskal itzulgarri ez-onargarriaren zatia.
 - c) Entitate eratzaile bati itzultako edo egotzitako zerga estalien edozein zenbateko, baldin eta galera-irabazien kontuan ez bada erregistratu zerga arruntagatiko gastuaren doikuntza gisa, kreditu fiskal itzulgarri onargarri batekin lotuta dagoenean izan ezik.
 - d) Zalantzazko posizio fiskal bati dagokion zerga arruntagatiko gastua.
 - e) Zergaldia amaitu ondorengo hiru urteetan benetan ordaintzea espero ez den zerga arruntagatiko gastua.
4. Zerga estali doituen kalkulatzeko, zerga estali bera behin baino ezin izango da zenbatu, nahiz eta aurreko apartatuetakoa batean baino gehiagotan subsumitu ahal izango zen.
5. Jurisdikzioan irabazi onargarri garbirik lortzen ez den zergaldian, eta jurisdikzio horretako zerga estali doituen zenbatekoa negatiboa bada eta espero izandako zerga estali doituen baino txikiagoa, orduan, espero izandako zerga estali doituen eta zerga estali doituen arteko aldeari dagokion zenbatekoa zerga osagarri gehigarritzat hartuko da zergaldi horretan, eta jurisdikzio entitate eratzaile bakoitzari esleituko zaio, Foru Arau honen 32. artikulua 3. apartatua xedatutakoaren arabera.

Aurrekoa gorabehera, entitate eratzaile aitortzaileak aukera izango du espero izandako zerga estali doituen eta zerga estali doituen arteko aldea (aurreko paragrafoan adierazia) zerga osagarri gehigarritzat hartzeko jurisdikzioan irabazi onargarriak lortzen diren ondorengo zergaldi batean; hala, murriztu ahal izango ditu ondorengo zergaldi horretako zerga estali doituen, deuseztatu arte. Soberakina, egonez gero, hurrengo zergaldietan aplikatuko da, eta apartatu honetan ezarritako baldintzetan egotziko da.

Apartatu honetan ezarritako aukera Foru Arau honen 51. artikuluko 3. apartatua xedatutakoaren arabera gauzatuko da, eta ondorengo zergaldi guztietan aplikatuko da, harik eta aurreko paragrafoan aipatutako aldea hurrengo zergaldietan zerga osagarri gehigarri gisa osorik integratu arte.

Talde multinazionalak edo talde nazional handiak jurisdikzioan entitate eratzaileak edukitzeari uzten badio, zerga osagarri gehigarri gisa integratzeko dagoen zenbatekoa taldeak jurisdikzioan entitate eratzaileak berriro dauzkan zergalditik aurrerako zergaldietan aplikatuko da, eta apartatu honetan ezarritako baldintzetan egotziko da.

Apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, espero izandako zerga estali doituen izango dira jurisdikzioaren galera onargarri garbia gutxieneko zerga-tasaz biderkatzearen ondoriozko emaitza.

20. artikulua. Zerga geroratuagatiko doikuntzaren zenbateko osoa.

1. Artikulu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, honako definizio hauek ematen dira:
- a) Baimendu gabeko sortzapena:
 - i) Entitate eratzaile baten galera-irabazien kontuan zerga geroratuagatiko gastuak eragindako edozein aldaketa, zalantzazko posizio fiskal bati dagokiona.
 - ii) Entitate eratzaile baten galera-irabazien kontuan zerga geroratuagatiko gastuak eragindako edozein aldaketa, entitate eratzaile baten etekinen banaketa bati dagokiona.

- b) Erreklamatu gabeko sortzapena: ekitaldi batean zerga geroratuagatiko pasibo batek eragindako gehikuntza, entitate eratzaille baten egoera-orri finantzarioetan aitortua eta artikuluko honen 7. apartatuan ezarritako epean benetan ordainduko dela espero ez dena, baldin eta, Foru Arau honen 51. artikulua 2. apartatuaren arabera, entitate eratzaille aitortzaileak duen aukera baliatuta (urtero baliatzen du), ez bada sartzen zergaldi horri dagokion zerga geroratuengatiko doikuntzaren zenbateko osoaren barruan.
2. Entitate eratzaille batek zergaldian duen zerga geroratuengatiko doikuntzaren zenbateko osoa hau izango da: haren galera-irabazien kontuan ageri den zerga geroratuagatiko gastua edo diru-sarrera, artikuluko honen 3.etik 6.era bitarteko apartatuaren arabera estalitako eta doitutako zergeri dagokiena, baldin eta horiek zehazteko aplikatu beharreko zerga-tasa gutxieneko zerga-tasaren parekoa edo txikiagoa bada.
- Zerga geroratuagatiko gastua edo diru-sarrera kalkulatzeko aplikatutako zerga-tasa gutxieneko zerga-tasa baino handiagoa bada, gutxieneko zerga-tasan kalkulatu beharko da, berriro, irabazi-galeren kontuan ageri den zerga geroratuagatiko gastua edo diru-sarrera, estalitako zergeri dagokiena.
3. Zerga geroratuengatiko doikuntzaren zenbateko osoa zenbateko hauetan gehituko da:
- a) Baimendu gabeko sortzapen bati edo erreklamatu gabeko sortzapen bati dagozkion zenbatekoak, zergaldian ordaindutakoak.
 - b) Berreskuratutako zerga geroratuagatiko pasiboaren zenbatekoa, aurreko zergaldi batean zehaztu eta zergaldian zehar ordaindu dena.
4. Baldin eta zergaldian galera bati dagokion zerga geroratuagatiko aktiboa ez bada erregistratzen egoera-orri finantzarioetan (ez betetzeagatik kontabilitate-aitorpeneko irizpideak), zerga geroratuengatiko doikuntzaren zenbateko osoa murriztu egingo da kontabilitate-aitorpeneko irizpideak bete izan balira zenbateko horretatik kenduko zen zenbatekoan.
5. Zerga geroratuengatiko doikuntzaren zenbateko osoan ez dira sartuko honako kontzeptu hauek:
- a) Zerga geroratuagatiko gastua edo diru-sarrera, Foru Arau honen arabera irabazi edo galera onargarrien kalkulutik kanpo utzi diren partidei dagokiena.
 - b) Zerga geroratuagatiko gastua edo sarrera, baimendu gabeko sortzapenei eta erreklamatu gabeko sortzapenei dagokiena.
 - c) Zerga geroratuagatiko aktibo baten kontabilitate-aitorpeneko edo -balorazioko doikuntza batek eragindako ondorioak.
 - d) Zerga geroratuagatiko gastu edo diru-sarreraren aldaketa, aplikatu beharreko zerga-tasa nazionalaren aldaketa baten ondoriozkoa.
 - e) Zerga geroratuagatiko gastua edo diru-sarrera, kreditu fiskalen sorrerari eta erabilerari dagokiona.
6. Entitate eratzaille baten galera onargarri bati dagokion zerga geroratuagatiko aktibo bat zergaldi batean gutxieneko zerga-tasan baino tasa txikiagoan erregistratu bada, aktibo hori berriz kalkulatu ahal izango da, zergaldi berean, gutxieneko zerga-tasan, baldin eta zergadunak egiazta badezake zerga geroratuagatiko aktiboa galera onargarri bati dagokiola.

Zerga geroratuengatiko aktibo bat gehitzen bada aurreko paragrafoan xedatutakoaren arabera, zerga geroratuengatiko doikuntzaren zenbateko osoa horren arabera murriztuko da.

7. Zerga geroratuagatiko pasibo bat itzuli ez bada eta haren zenbatekoa hurrengo bost zergaldietan ordaindu ez bada, pasibo hori berreskuratu egin beharko da, baldin eta kontuan hartu bada entitate eratzaile baten zerga geroratuengatiko doikuntzaren zenbateko osoan eta hurrengo apartatuan xedatutakoa aplikatu behar ez bada.

Uneko zergaldian berreskuratutako zerga geroratuagatiko pasiboaren zenbatekoak gutxitu egingo ditu uneko zergaldiaren aurreko bosgarren zergaldiko zerga estaliak, eta zerga-tasa efektiboa eta azken zergaldi horretako zerga osagarria berriro kalkulatu dira, Foru Arau honen 32. artikulua 1. apartatuan xedatutakoaren arabera. Uneko zergaldian berreskuratutako zerga geroratuagatiko pasiboa bat etorriko da zerga geroratuagatiko pasiboaren gehikuntzaren zenbatekoarekin, zeina sartu baitzen uneko zergaldiaren aurreko bosgarren zergaldian zerga geroratuengatiko doikuntzaren zenbateko osoan eta ez baita itzuli uneko zergaldiaren azken egunaren amaieran.

8. Ez da aplikatuko aurreko 7. apartatuan xedatutakoa, aldi horretan sortutako zerga geroratuagatiko hurrengo pasiboen kasuan; horiek ez dira berreskuratzeak izango, nahiz eta hurrengo bost urteetan itzultzen eta ordaintzen ez diren. Berreskuratzeak ez den zerga geroratuagatiko pasiboa zerga geroratuagatiko pasiboan izandako aldaketekin bat datorren eta aldian sortu den zergagatiko gastuaren zenbatekoa izango da, partida hauei lotutakoa:

- a) Aktibo materialen kostuak berreskuratzeagatik egindako balio-zuzenketak.
- b) Ondasun higiezinak erabiltzeko edo baliabide naturalak ustiatzeko gobernu baten lizentzia, emakida edo antzeko tresna baten kostua, aktibo materialetan inbertsio esanguratsua dakarrena.
- c) Ikerketako eta garapeneko gastuak.
- d) Eraisteko, obra-hondakinak ateratzeko edo birgaitzeko kostuak.
- e) Gauzatu gabeko irabazi garbiei arrazoizko balioaren irizpidea aplikatzeagatik eragindako balio-aldaketak.
- f) Atzerri-monetako kanbio-diferentzien ondoriozko irabazi garbiak.
- g) Aseguru-polizen hornidura teknikoak eta eskuratze-kostu geroratuak.
- h) Entitate eratzailearen jurisdikzio berean dauden ondasun materialak eskualdatzearen ondoriozko errenta positiboak, jurisdikzio horretako ondasun materialetan berriro inbertitzen direnak.
- i) Aurreko a) letratik h) letrara bitartean adierazitako partidei dagokienez kontabilitate-irizpideak aldatzearen ondorioz sortutako zenbateko gehigarriak.

21. artikulua. Galera onargarriak hautatzea.

1. Foru Arau honen 20. artikuluan xedatutakoa gorabehera, entitate eratzaile aitortzaileak aukeratu ahal izango du jurisdikzio batean galera onargarriak hautatzea. Hala, aukera baliatu den jurisdikzioan galera onargarri garbi bat dagoen zergaldi bakoitzean, galera onargarri horri esleitu dakioken zerga geroratuagatiko aktibo bat kalkulatu da, eta haren zenbatekoa izango da jurisdikzioan izandako galera onargarri garbia gutxieneko zerga-tasaz biderkatzearen ondoriozkoa.

Apartatu honetan ezarritako aukera ez da aplikatuko banaketarako tributu-sistema onargarria duten jurisdikzioen kasuan, Foru Arau honen 44. artikuluan ezarritakoaren arabera.

2. Aurreko apartatuaren arabera zehaztutako galera onargarri garbi bati dagokion zerga geroratuagatiko aktiboa, jurisdikzioak irabazi onargarri garbiak lortzen dituen ondorengo edozein zergalditan aplikatuko da, irabazi onargarri garbiak gutxieneko zerga-tasaz

biderkatuta ateratzen den zenbatekoan, edo, txikiagoa bada, aplikatzeko dagoen galera onargarri garbiari esleitu dakiokkeen zerga geroratuagatiko aktiboaren zenbatekoan.

3. Aurreko 1. apartatuaren arabera zehaztutako galera onargarri garbi bati dagokion zerga geroratuagatiko aktiboa murriztu egingo da zergaldi batean aplikatutako zenbatekoan, eta geratzen den saldoa, halakorik balego, hurrengo zergaldietan aplikatuko da.
4. Galera onargarrien hautua errebokatzen bada, aplikatzeko dagoen zerga geroratuagatiko aktiboaren saldoa, artikuluan honen 1. apartatuaren arabera zehaztutako galera onargarri garbi bati dagokiona, zerora murriztuko da, eta horrek galera onargarrien hautua aplikagarri ez den lehen zergaldiaren lehen egunetik aurrera izango ditu ondorioak.
5. Galera onargarrien hautua behin baino ezin izango da baliatu, zehazki, talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren zerga osagarriaren lehenengo informazio-aitorpenean (Foru Arau honen 49. artikuluan aipatzen da), non hautua zein jurisdikziotarako baliatzen den jasoko baita.
6. Talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko azken entitate nagusia den entitate garden batek galera onargarrien hautua egiten badu —artikulu honetan ezarritakoaren arabera—, galera onargarri garbi bati dagokion zerga geroratuagatiko aktiboa kalkulatzeko, entitate gardenak izandako galera onargarri garbia hartuko da kontuan, Foru Arau honen 42. artikuluan 3. apartatuari jarraituz egindako murrizketaren ondoren.

22. artikulua. Entitate eratzaille jakin batzuek jasaten dituzten zerga estalien esleipen espezifikoa.

1. Entitate eratzaille baten egoera-orri finantzarioetan sartu diren zerga estaliak, baldin eta establezimendu iraunkor baten irabazi edo galera onargarriei badagozkie, establezimendu iraunkorrari esleituko zaizkio.
2. Fiskalki gardena den entitate eratzaille baten egoera-orri finantzarioetan sartu diren zerga estaliak, baldin eta entitate eratzailleko partaidetzen titularrei esleitutako irabazi edo galera onargarriei badagozkie, Foru Arau honen 15. artikuluan 4. apartatuaren arabera, titular horiei esleituko zaizkie.
3. Atzerriko sozietate kontrolatuen zerga-araubidearen mende dagoen entitate eratzaille bateko zuzeneko edo zeharkako partaidetza baten titularren egoera-orri finantzarioetan sartutako zerga estaliak entitate eratzaille horri esleituko zaizkio, atzerriko sozietate kontrolatuen araubidearen pean dauden etekinei dagokien zatian.
4. Entitate hibrido edo alderantzizko entitate hibrido den entitate eratzaille bateko partaidetzen titularraren egoera-orri finantzarioetan sartu diren zerga estaliak, entitate eratzaille horren irabazi onargarriei lotutakoak, entitate hibridoari edo, hala badagokio, alderantzizko entitate hibridoari esleituko zaizkio.

Entitate hibridotzat hartuko da haren partaidetzen titularra dagoen jurisdikzioan fiskalki gardentzat jotzen den entitatea, baina entitatea dagoen jurisdikzioan halakotzat hartzen ez dena.

Foru Arau honen 7. artikuluko 18. puntuko b) letran xedatutakoaren arabera, alderantzizko entitate hibridotzat joko da entitatea kokatuta dagoen jurisdikzioan fiskalki gardentzat jotzen den entitatea, baina partaidetzen titularra dagoen jurisdikzioan halakotzat hartzen ez dena.

5. Entitate eratzailleek egindako banaketen gaineko zerga estaliak, entitate eratzailleko partaidetzen zuzeneko titularren egoera-orri finantzarioetan sartu direnak, zergaldian banaketak egin dituzten entitate eratzaillei esleituko zaizkie.
6. Baldin eta entitate eratzaillei, artikuluan honetako 3. eta 4. apartatuen arabera, esleitu bazaizkie errenta pasiboiei dagozkien zerga estaliak, zerga estali horiek beren zerga estali

doituetan sartuko dituzte, errenta pasiboei lotutako eta esleitutako zerga estalien zenbateko berean.

Hala ere, aurreko paragrafoan aipatzen diren entitate eratzaileek zenbateko bat sartuko dute zerga estali doituetan, biderketa honen arabera kalkulatu: jurisdikzioaren zerga osagarriaren tasa bider atzerriko sozietate kontrolatuen araubide fiskal baten edo gardentasun fiskaleko arau baten pean dagoen entitate eratzailearen errenta pasiboen zenbatekoa. Hala egingo dute emaitza aurreko paragrafoari jarraituz kalkulaturako zenbatekoa baino txikiagoa bada. Paragrafo honen ondorioetarako, jurisdikzioaren zerga osagarriaren tasa kalkulatzeko ez dira kontuan hartuko entitate eratzaileko partaidetzen titularrari errenta pasibo horiek direla-eta egotz dakizkiokeen zerga estaliak.

Entitate eratzaileko partaidetzen titularraren zerga estaliak, apartatu hau aplikatu ondoren irauten duten errenta pasiboei dagozkienak, ez dira esleituko 3. eta 4. apartatuen arabera.

Apartatu honen ondorioetarako, errenta pasibotzat hartuko dira irabazi onargarrietan sartutako zenbait errenta, beherago adieraziak, baldin eta entitate eratzaileko partaidetzen titularra tributazioaren mende egon bada atzerriko sozietate kontrolatuen zerga- araubide bat aplikatzeagatik edo entitate hibrido baten funts propioetako partaidetza izateagatik; hona hemen errenta horiek:

- a) Dibidenduak edo antzeko beste diru-sarrera edo errenta batzuk;
 - b) Interesak edo antzeko beste diru-sarrera edo errenta batzuk;
 - c) Errentamenduak;
 - d) Kanonak;
 - e) Kapitalizazio- eta aseguru-eragiketetatik eratorritako errentak; edo
 - f) a) letratik e) letrara bitartean azaldutako errentak sortzen dituzten aktiboetatik eratorritako irabazi garbiak.
7. Establezimendu iraunkor baten irabazi onargarriak erakunde nagusiaren irabazi onargarritzat hartzen badira, Foru Arau honen 14. artikularen 5. apartatuan ezarritakoari jarraituz, establezimendu iraunkorra dagoen jurisdikzioari dagozkion zerga estaliak, irabazi horiei lotuta daudenak, erakunde nagusiaren zerga estalitzat joko dira, zenbateko honetan: irabazi horiek erakunde nagusia dagoen jurisdikzioko errenta arruntaren gainean aplikaturako zerga-tasa altuenaz biderkatzearen ondoriozko zenbatekoa gainditzen ez duen zenbatekoan.

23. artikulua. Aitorpenaren ondorengo doikuntzak eta zerga-tasen aldaketak.

1. Entitate eratzaile batek bere egoera-orri finantzarioetan zuzenketa bat egiten badu, eta horren ondorioz handitzen badira aurreko zergaldi bateko zerga estaliak, zuzenketa egiten den zergaldiko zerga estalien doikuntzat hartuko da.

Zuzenketaren ondorioz entitate eratzailearen zerga estali doituetan sartutako zerga estaliak —aurreko zergaldi bati dagozkionak— gutxitzen badira, berriro kalkulatu dira zerga-tasa efektiboa eta zergaldi horretako zerga osagarria, Foru Arau honen 32. artikuluko 1. apartatuaren arabera. Beste kalkulu bat egitea bidezkoa izanez gero, zerga estali doituen murriztu egingo dira zergaldian izan den zerga estalien gutxitzeari dagokion zenbatekoan. Uneko zergaldiko eta aurreko zergaldietako irabazi onargarriak horren arabera doituko dira.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa gorabehera, entitate eratzaile aitortzaileak urtero aukera izango du, Foru Arau honen 51. artikularen 2. apartaturi jarraituz, zerga estalien gutxitze ez-esanguratsu bat hartzeko zuzenketa egiten den zergaldiko zerga estalien doikuntzat. Honako hau hartuko da zerga estalien gutxitze ez-esanguratsutzat: zerga estali doituen

gutxitze bat, zeinaren guttizko zenbatekoa milioi bat eurotik beherakoa baita jurisdikzioko eta zergaldiko.

2. Gutxieneko zerga-tasaren azpitik aplikatu beharreko zerga-tasa nazionala murriztearen ondoriozko zerga geroratuagatiko gastua honakotzat hartuko da: Foru Arau honen 19. artikulua onorioetarako kontuan hartu diren eta aurreko zergaldi bati dagozkion zerga estaliak direla-eta entitate eratzaillearen zergagatiko gastuaren doikuntzat.
3. Zerga geroratuagatiko gastua gutxieneko zerga-tasan baino tasa txikiagoan zehaztu bada eta aplikatu beharreko zerga-tasa geroago gehitzen bada, gehikuntza horren ondoriozko zerga geroratuagatiko gastuaren zenbatekoa, ordaintzeko unean, entitate eratzailleak aurreko zergaldi bati dagozkion zerga estaliengatik —Foru Arau honen 19. artikulua onorioetarako kontuan hartutakoak— zor duen zenbatekoaren doikuntzat joko da.

Aurreko paragrafoan aipatzen den doikuntzaren zenbatekoa ezin izango da handiagoa izan gutxieneko tasan berriro kalkulatu den zerga geroratuagatiko gastuaren zenbatekoa baino.

4. Zergaldi batean zerga estali doitueta sartu den entitate eratzaille baten zerga arruntaren zenbatekoa milioi bat eurotik gorakoa bada eta zenbateko hori ez bada benetan ordaintzen zergaldi hori amaitu eta hurrengo hiru urteen barruan, berriro kalkulatu dira zerga-tasa efektiboa eta zerga osagarria —biak ordaindu gabeko zenbatekoa zerga estali gisa kontuan hartu den zergaldikoak—, Foru Arau honen 32. artikulua 1. apartatua xedatutakoaren arabera. Ordaindu ez den zenbatekoa zerga estali doitueta kanpo utziko da.

VI. TITULUA

ZERGA-TASA EFEKTIBOA

24. artikulua. Zerga-tasa efektiboa zehaztea.

1. Talde multinazional baten edo talde nazional handi baten zerga-tasa efektiboa zergaldi bakoitzerako eta irabazi onargarri garbiak dituen jurisdikzio bakoitzerako kalkulatu da.

Jurisdikzioaren zerga-tasa efektiboa honako hau izango da: zerga estali doituak jurisdikzio horretan kokatuta dauden entitate eratzaillearen irabazi onargarri garbiez zatitzearen emaitza, ehunekotan adierazia eta lau hamartarrekin biribildua.

2. Entitate eratzaillearen zerga estali doitueta hartuko da jurisdikzioan kokatuta dauden entitate eratzaille guztien zerga estali doitueta batura (halako zerga estaliak Foru Arau honetan xedatutakoaren arabera zehaztuko dira).
3. Zergaldi batean jurisdikzioan kokatuta dauden entitate eratzaillearen irabazi edo galera onargarri garbia entitate eratzaille horien irabazi onargarrien eta galera onargarrien arteko aldea izango da.

Entitate eratzaillearen irabazi onargarriak, berriz, jurisdikzioan kokatuta dauden entitate eratzaille guztien irabazi onargarrien batura positiboa izango dira (irabaziok Foru Arau honetan xedatutakoaren arabera zehaztuko dira).

Entitate eratzaillearen galera onargarriak, azkenik, jurisdikzioan kokatuta dauden entitate eratzaille guztien galera onargarrien batura positiboa izango dira (galerok Foru Arau honetan xedatutakoaren arabera zehaztuko dira).

4. Inbertsio-entitate diren entitate eratzaillearen zerga estali doituak eta irabazi edo galera onargarriak (artikulu honen 1. eta 2. eta 3. apartatuetan adieraziak) zerga-tasa efektiboaren kalkulutik eta irabazi onargarri garbien kalkulutik kanpo geratuko dira.
5. Egoitzarik gabeko entitate eratzaille bakoitzaren zerga-tasa efektiboa banaka eta gainerako entitate eratzaillei dagokien benetako zerga-tasatik bereiz kalkulatu da, zergaldi bakoitzerako.

VII. TITULUA ZERGA-ZORRA

I. KAPITULUA KARGA-TASA

25. artikulua. Zerga osagarriaren karga-tasa.

Zerga osagarria kalkulatzeko, Foru Arau honen 8. artikulua 2., 3. eta 4. apartatuetan adierazitako zergadunei aplikatu beharreko karga-tasa honako hau izango da zergaldian eta jurisdikzio bakoitzean: gutxieneko zerga-tasaren (Foru Arau honen 7. artikulua 43. puntuan jaso) eta jurisdikzio bakoitzeko zerga-tasa efektiboaren (Foru Arau honen 24. artikuluan xedatutakoaren arabera zehaztua) arteko diferentzia positiboa, ehunekotan adierazia.

II. KAPITULUA ZERGA OSAGARRIAREN KUOTA

26. artikulua. Zerga osagarriaren kuota.

1. Zergaldian zergaren aplikazioko lurraldean kokatutako entitate eratzaille baten zerga osagarriaren kuota honako hau izango da: zerga osagarri nazionalaren kuotari lehen mailako zerga osagarriaren kuota eta bigarren mailako zerga osagarriaren kuota gehitzearen ondoriozko emaitza.

Foru Arau honen 8. artikuluko 2. apartatuan ezarritako zergadunei dagokien zerga osagarria izango da zerga osagarri nazionalaren kuota. Haren zenbatekoa titulu honen III. kapituluaren araututako zerga osagarri nazionala manu honen 5. apartatuaren arabera aplikatzearen ondoriozko emaitza izango da.

Lehen mailako zerga osagarriaren kuota, berriz, Foru Arau honen 8. artikuluko 3. apartatuan ezarritako zergadunei dagokien zerga osagarria izango da. Haren zenbatekoa titulu honen IV. kapituluaren araututako errentak sartzeko erregela manu honen 5. apartatuaren arabera aplikatzearen ondoriozko emaitza izango da.

Bigarren mailako zerga osagarriaren kuota Foru Arau honen 8. artikuluko 4. apartatuan ezarritako zergadunei titulu honen V. kapituluaren xedatutakoaren arabera esleitu zaiena izango da.

2. Zergaldian talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko entitate eratzailleak kokatuta dauden jurisdikzioaren zerga-tasa efektiboa gutxieneko zerga-tasa baino txikiagoa bada, Foru Arau honen 8. artikuluko 2. eta 3. apartatuetan adierazitako zergadunek jurisdikzio horren zerga osagarria kalkulatu dute. Halaber, irabazi onargarriak dituzten entitate eratzailleetako bakoitzaren zerga osagarria zehaztu dute, baldin eta irabazi onargarriok sartu badira jurisdikzio horren irabazi onargarri garbien kalkuluan.

Apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, titulu honetako III., IV., V. eta VI. kapituluetan jasotako erregelak hartuko dira kontuan.

3. Jurisdikzio baten zerga osagarriaren karga-tasa, zergaldian, gutxieneko zerga-tasaren eta zerga-tasa efektiboaren —24. artikuluan xedatutakoaren arabera kalkulatu— arteko diferentzia positiboa izango da, ehunekotan adierazia.
4. Zerga-maila txikiko jurisdikzio baten zerga osagarria honako hau izango da zergaldian: aurreko apartatuan adierazitako jurisdikzioaren karga-tasa jurisdikzioaren zerga-oinarriaz —Foru Arau honen 17. artikuluko 1. apartatuan xedatutakoaren arabera zehaztua— biderkatuta ateratzen den zenbateko positiboa.

Azkenik, jurisdikzio baten zerga osagarriaren zenbatekoa handitu egingo da zergaldian, exijitu daitekeen zerga osagarri gehigarrian, eta murriztu egingo da zerga-maila txikiko beste jurisdikzio batzuetan exijitu den zerga osagarri nazional onargarriaren zenbatekoan.

Aurreko paragrafoan xedatutakoaren ondorioetarako, kontzeptu hauek honela ulertuko dira:

- Zerga osagarri gehigarria: Foru Arau honen 32. artikulua arabera zergaldian kalkulaturako zergaren zenbatekoa.
 - Zerga osagarri nazional onargarria: beste jurisdikzio baten zergaldiko zerga osagarri nazional onargarriaren zenbatekoa, baldin eta Foru Arau honen 36. artikuluan ezarritako baldintzak betetzen ez baditu eta jurisdikzio horretan kokaturako entitate eratzailen kontabilitate-emaiza Foru Arau honen 11.1 artikuluan xedatutakoaren arabera zehaztu bada, edo finantza-kontabilitateko beste arau onargarri baten edo behar bezala doitutako finantza-kontabilitateko arau baimendu baten arabera, lehiaren edozein distortsio esanguratsu prebenitzeko.
5. Entitate eratzailerik baten zergaldiko zerga osagarria kalkulatzeko, entitatea kokatuta dagoen jurisdikzioaren zerga osagarria biderkatu beharko da entitate eratzailaren irabazi onargarrien eta jurisdikzioan kokaturako entitate eratzailerik guztien irabazi onargarri agregatuaren arteko proportzioaz; biderkadura hori izango da entitate eratzailaren zerga osagarria.

Jurisdikzio baterako entitate eratzailaren zergaldiko irabazi onargarriak honako hauek izango dira: Foru Arau honetan xedatutakoaren arabera zehaztu direnak.

Jurisdikzio baten entitate eratzailerik guztien zergaldiko irabazi onargarri agregatuak honako hauek izango dira: zergaldian jurisdikzio horretan kokatuta dauden entitate eratzailerik guztien irabazi onargarrien batura.

6. Zerga-maila txikiko jurisdikzio baten zerga osagarria bat badator Foru Arau honen 32. artikuluko 1. apartatuaren arabera jurisdikzio bati dagokionez berriro egindako kalkulu batekin, eta kalkulua berriro egin den zergaldian jurisdikzio horretan ez bada irabazi onargarri garbiri erregistratzen, orduan, zerga osagarri gehigarria aipaturako jurisdikzioan dagoen entitate eratzailerik bakoitzari esleituko zaio; horretarako, artikuluko 4. apartatuan ezarritako formula erabiliko da, eta kontuan hartuko da kalkulu berriak ukitu dituen zergaldietan entitate eratzailerik izan dituzten irabazi onargarriak, Foru Arau honen 32. artikulua 1. apartatuaren arabera.
7. Egoitzarik gabeko entitate eratzailerik bakoitzaren zerga osagarria banaka eta gainerako entitate eratzailerik dagokien zerga osagarritik bereiz kalkulatu da, zergaldi bakoitzerako.
8. Foru Arau honetan araututako zerga osagarriaren kuota zergaldian zein den kalkulatzeko, zergaren aplikazioko lurraldeko zerga osagarriaren zenbatekoari zergaldian batu beharko zaio —dela zerga osagarri nazionalaren modalitatean, dela lehen mailako zerga osagarriaren modalitatean, artikuluko 4. apartatuaren arabera zehaztuak— Foru Arau honen 31. artikuluko 1. apartatuan xedatutakoari jarraituz zergaren aplikazioko lurraldeari esleitu zaion bigarren mailako zerga osagarriaren zenbatekoa.
9. Titulu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, Foru Arau honen 52. artikuluan borondatez ordaintzeko ezarritako epearen azken egunean edo ordainketa-datan (lehenagokoa bada) indarrean dagoen kanbio-tasa erabiliko da.

III. KAPITULUA

ZERGA OSAGARRI NAZIONALA

27. artikulua. Zerga osagarri nazionala.

1. Foru Arau honen 8. artikuluko 2. apartatuan adierazten diren zergadunek kapitulu honetan aipatzen den zerga osagarri nazionala ordaindu beharko dute.

Zerga osagarri nazionala Foru Arau honen 26. artikuluan xedatutakoaren arabera zehaztuko da, Foru Arau honen X. tituluan entitate jakin batzuentzat ezarritako araubide bereziak gorabehera. Halako entitateek bere arau espezifikoaren arabera zehaztuko dute zerga osagarri nazionala. Ondore horietarako, zerga nazional osagarriaren kasuan, zergaren aplikazioko lurraldea izango da jurisdikzioa.

2. Entitate eratzaileen kontabilitate-erabiltza, zerga osagarri nazionala kalkulatzeko, Foru Arau honen 11. artikuluko 1. apartatuan xedatutakoari jarraituz zehaztuko da. Arestian adierazitakoaren arabera ezinezkoa bada zentzuz zehaztea entitate eratzaile baten kontabilitate-erabiltza, entitate eratzailearen zergaldiko kontabilitate-erabiltza zehazteko, Espainiako lurraldean oro har onartutako eta entitate eratzailearen finantza-kontuak egiteko erabilitako kontabilitate-erabiltza arauaren arabera zehaztuko da.

Kasu horretan, diru-sarreraren, gastuen edo transakzioen partidei printzipio edo arau partikular bat aplikatzetik eratorritako milioi bat eurotik gorako diferentzia iraunkorrak, (printzipio edo arau hori ez bada azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuak egiteko erabilitako finantza-araua), doitu egin beharko dira, egoera-orri finantzario bateratuak egiteko erabilitako kontabilitate-erabiltza arauaren arabera partida horretarako eskatzen den tratamenduarekin harmonizatzeko.

Beti ere, entitate eratzailearen zergaldia bat ez badator egoera-orri finantzario bateratuak egitean kontuan hartu den azken entitate nagusiaren kontabilitate-aldiarekin, Foru Arau honen 11. artikuluan xedatutakoa bete beharko da.

3. Foru Arau honen 24. artikuluan arabera, honako zerga hauek ez dira kontuan hartuko Foru Arau honen 8. artikuluko 2. apartatuan adierazitako zergadunen zerga-tasa efektiboa kalkulatzeko:
 - a) Atzerriko sozietate kontrolatuen zerga-arauaren baten mende dagoen entitate eratzaile bateko zuzeneko edo zeharkako partaidetza baten titularren zerga estaliak, Foru Arau honen 22. artikuluan 3. apartatuaren arabera zerga aplikazioko lurraldean kokatutako entitate eratzaile horri esleitu zaizkionak.
 - b) Erakunde nagusiaren zerga estaliak, Foru Arau honen 22. artikuluan 1. apartatuaren arabera zerga aplikazioko lurraldean kokatutako establezimendu iraunkor bati esleitu zaizkionak.
 - c) Entitate hibridoa den entitate eratzaile bateko partaidetzen titularren zerga estaliak, Foru Arau honen 22. artikuluan 4. apartatuaren arabera zergaren aplikazioko lurraldean kokatutako entitate hibridoari esleitu zaizkionak.
 - d) Entitate eratzaile bateko partaidetzen titularren zerga estaliak, Foru Arau honen 22. artikuluan 5. apartatuaren arabera banaketak egin dituen eta zergaren aplikazioko lurraldean kokatuta dagoen entitate eratzaileari esleitu zaizkionak. Nolanahi ere, zergaren aplikazioko lurraldean kokatuta dagoen entitate eratzaile batek egin dituen banaketen gaineko atxikipenei dagozkien zerga estaliak entitate horri esleitu zaizkio, zerga osagarri nazionala kalkulatzeko.
4. Aurrekoa gorabehera, titulizazio-entitate edo -mekanismo diren entitate eratzaileei dagokien zerga osagarri nazionalaren kuota ordaindu beharko dute zergaren aplikazioko lurraldean kokatuta dauden talde multinazionalako edo talde nazional handiko gainerako entitate eratzaileek, zergaldiko irabazi onargarriekin, proportzio honetan: gainerako entitate eratzaileetako bakoitzak zergaldian lortutako irabazi onargarriak zergaren aplikazioko lurraldean izandako irabazi onargarri agregatuekiko adierazten duen proportzioan. Hala ere, talde multinazionalako edo nazional handiko beste entitate eratzaileek ez badago, zergaldian irabazi onargarriak dituenik, titulizazio-entitate edo -mekanismo ez diren entitate eratzaileez bestelakorik, azken horietatik ordaindu beharko dute aldiko zerga osagarri nazionalaren kuota.

Titulizazio-entitate edo -mekanismoztat hartuko da titulizazio-akordio batean parte hartzen duen entitatea edo mekanismoa, honako baldintza hauek betetzen baditu:

- a) Entitateak edo mekanismoak titulizazio-akordio bat edo gehiago egitea ahalbidetzen duten jarduerak bakarrik egitea.
- b) Haren aktiboek bere hartzekodunen eskubideak edo beste titulizazio-entitate edo -mekanismo baten hartzekodunen eskubideak bermatzea.
- c) Haren aktiboek sortutako kutxako fluxuak bere hartzekodunei edo beste titulizazio-entitate edo -mekanismo baten hartzekodunei ordaintzeko erabiltzea, urtean behin edo maizago, honako kasu hauetan izan ezik:
 - i) Etekinen zenbateko bat estaltzeko atxiki behar diren kutxako fluxuak —hala exijitu baita titulizazio-akordioan— partaideei edo akziodunei banatzeko, hala badagokio.
 - ii) Titulizazio-akordioaren arabera honako helburu hauetako edozein edo biak estaltzeko aukera ematen duten kutxako fluxuak:
 - 1. Titulizazio-akordioan ezarritako etorkizuneko ordainketak egiteko hornidurak ematea.
 - 2. Entitatearen edo mekanismoaren kreditu-kaudimenari eustea edo hura hobetzea.

Etekinak dituen entitate edo mekanismo bat ez da titulizazio-entitate edo -mekanismoztat hartuko, salbu eta apartatu honetako c) letrako i) tartekian aipatzen diren etekinak hutsalak badira entitatearen edo mekanismoaren diru-sarrerak kontuan hartuta.

Titulizazio-akordiotzat jotzeko, akordioak baldintza hauek bete beharko ditu:

- a) Aktiboen zorro bat (edo aktibo horiei lotutako arriskuak) taldekatu eta berriro taldekatzeko asmoarekin formalizatzea, talde multinazionalako edo talde nazional handiko entitate eratzaile ez diren inbertitzaileentzat, behar bezala identifikatutako aktibo-talde bat edo gehiago legez bereiz daitezen; eta
- b) legez bereizitako aktiboak dituen entitatearen kaudimengabezia-arriskuarekiko inbertitzaileen esposizioa mugatu nahi izatea, entitate horretan (edo akordioan ezarritako beste entitate batean) identifikatutako hartzekodunek entitatearen aurkako erreklamazioak aurkezteko duten gaitasuna kontrolatuz, hartzekodun horiek sinatutako kontratu lotesleen bidez.

IV. KAPITULUA

LEHEN MAILAKO ZERGA OSAGARRIA: ZERGA ESLEITZEA ETA ERRENTAK SARTZEKO ERREGELA KONPENTSATZEA

28. artikulua. Lehen mailako zerga osagarria esleitzea.

1. Foru Arau honen 8. artikuluko 3. apartatuan aipatzen den zergadunak zor duen lehen mailako zerga osagarria, zerga-maila txikiko beste jurisdikzio batean kokatutako entitate eratzaile bati dagokiona, entitate eratzaile horren zerga osagarriaren parekoa izango da —Foru Arau honen 26. artikuluan xedatutakoaren arabera kalkulatua—, entitate nagusiari dagokion proportzioan —hurrengo apartatuan xedatutakoaren arabera kalkulatua—.

Zergadun horrek zerga-maila txikia duten eta egoitzarik ez duten entitate eratzaileei dagokien lehen mailako zerga osagarria ere ordaindu beharko du, baldin eta haietan parte hartzen badu.

2. Zerga-maila txikia duen entitate eratzaile bati dagokion lehen mailako zerga osagarriaren zatia, zeina entitate nagusiari esleitu baitakioke, zerga-maila txikia duen entitate eratzailearen irabazi onargarrietan entitate nagusiak duen partaidetzaren proportzioa izango da. Proportzio hori honela kalkulatu da: zerga-maila txikiko entitate eratzailearen zergaldiko irabazi onargarriak —beste titular batzuek dituzten partaidetzei egotz dakizkiekeen irabazi horien zenbatekoa kenduta—, entitate eratzaile horren irabazi onargarriez zatituko dira.

Zerga-maila txikiko entitate eratzaile batean beste titular batzuek dituzten partaidetzei esleitu dakizkiekeen irabazi onargarrien zenbatekoa hau izango da: titular horiei egotzi beharrekotzat joko zen zenbatekoa (azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuetan erabilitako finantza-kontabilitateko arau onargarriaren printzipioen arabera), zerga-maila txikiko entitate eratzailearen kontabilitateko irabazi garbiak irabazi onargarrien parekoak balira, eta:

- a) Entitate nagusiak kontabilitate-arau horren arabera egin izan balitu egoera-orri finantzario bateratuak (aurrerantzean, «egoera-orri finantzario bateratu hipotetikoak »);
- b) Entitate nagusia zerga-maila txikiko entitate eratzaileko kontrol-partaidetza horren titularra balitz, eta zerga-maila txikiko entitate eratzailearen diru-sarrera eta gastu guztiak bateratuta baleude entitate nagusiarenekin, integrazio-metodo globalaren bidez, egoera-orri finantzario bateratu hipotetikoetan;
- c) Zerga-maila txikiko entitate eratzailearen irabazi onargarri guztiak taldeko entitate ez diren pertsonekin egindako eragiketei egoztekoak balira; eta
- d) Entitate nagusiak zuzenean edo zeharka ez dauzkan partaidetza guztiak taldeko entitate ez diren pertsonen edukiko balituzte.

29. artikulua. Konpentsazio-arauak.

Baldin eta Foru Arau honen 8. artikuluko 3. apartatuaren arabera zergadun den entitate nagusi batek zeharkako partaidetza bat badauka zerga-maila txikia duen entitate eratzaile batean, tarteko entitate nagusi baten bitartez edo partez partaidetutako entitate nagusi baten bitartez (errentak sartzeko erregela onargarri bai lotua), orduan, zergadun horrek zor duen lehen mailako zerga osagarria murriztu egingo da, zergaldian, tarteko entitate nagusiak edo partez partaidetutako entitate nagusiak zor duen zerga osagarriaren zatiaren pareko zenbatekoan (zati hori izango da Foru Arau honen 28. artikuluko 2. apartatuaren arabera esleitu beharrekoa).

V. KAPITULUA

BIGARREN MAILAKO ZERGA OSAGARRIA: BEHAR BESTE ZERGAPETU GABEKO ETEKINAK SARTZEKO ERREGELA APLIKATZEA

30. artikulua. Behar beste zergapetu gabeko etekinen erregela aplikatzea.

1. Talde multinazional bateko azken entitate nagusia errentak sartzeko erregela onargarriak aplikatzen ez duen hirugarren jurisdikzio batean kokatuta badago, edo entitate nagusi hori entitate salbuetsia bada, orduan, Foru Arau honen 8. artikuluko 4. apartatuan aipatzen diren entitate eratzaileek zergaldian ordaindu beharko dute zergaren aplikazioko lurraldeari behar beste zergapetu gabeko etekinen erregela dela-bide esleitu zaion zerga osagarriaren zenbatekoa, Foru Arau honen 31. artikuluan xedatutakoari jarraikiz.
2. Talde multinazional bateko azken entitate nagusia zerga-maila txikia duen hirugarren jurisdikzio batean kokatuta badago, orduan, Foru Arau honen 8. artikuluko 4. apartatuan aipatzen diren entitate eratzaileek zergaldian ordaindu beharko dute azken entitate nagusi horren eta haren entitate eratzaileei (jurisdikzio berean kokatuak) dagokien zerga osagarriaren zenbatekoa, zeina zergaren aplikazioko lurraldeari esleitu baitzaio, behar beste zergapetu gabeko etekinen erregela aplikatuta, Foru Arau honen 31. artikuluan xedatutakoaren arabera.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa ez da aplikatuko jurisdikzioan zerga-maila txikia duen azken entitate nagusia, zergaldian, errentak sartzeko erregela onargarri baten mende badago, bai bere buruari dagokionez bai zerga-maila txikiko jurisdikzio horretan dituen entitate eratzaileei dagokienez.

3. Baldin eta talde multinazional bateko azken entitate nagusia kokatuta badago errentak sartzeko erregelaren eta behar beste zergapetu gabeko etekinen erregelaren aplikazio geroratua hautatu duen estatu kide batean —Kontseiluaren abenduaren 15eko (EB) 2022/2523 Zuzentarauaren 50. artikulua 1. apartatua xedatutakoaren arabera—, orduan, Foru Arau honen 8. artikuluko 4. apartatua aipatzen diren entitate eratzaile zergadunek ordaindu beharko dute artikuluko 1. eta 2. apartatuetan aipatzen den zerga osagarriaren zenbatekoa —zeina zergaren aplikazioko lurraldeari behar beste zergapetu gabeko etekinen erregela dela-bide esleitu baitzaio Foru Arau honen 31. artikuluan xedatutakoari jarraikiz—, hautu hori indarrean dagoen zergaldietan.
4. Inbertsio-entitate diren entitate eratzaileek ez dute bete beharko artikuluko honetan xedatutakoa.

31. artikulua. Behar beste zergapetu gabeko etekinen erregelari lotutako bigarren mailako zerga osagarria kalkulatzea eta esleitzea.

1. Zergaren aplikazioko lurraldeari esleitu beharreko bigarren mailako zerga osagarriaren zenbatekoa kalkulatzeko, behar beste zergapetu gabeko etekinen erregelari lotutako zerga osagarriaren zenbateko osoa —artikuluko 2. apartatua xedatutakoaren arabera zehaztua— biderkatu beharko da zergaren aplikazioko lurraldeko behar beste zergapetu gabeko etekinen erregelaren ehunekoaz —artikuluko 5. apartatua xedatutakoaren arabera zehaztua—.
2. Zergaldian behar beste zergapetu gabeko etekinen erregelari lotutako bigarren mailako zerga osagarriaren zenbateko osoa honako hau izango da: zerga-maila txikiko jurisdikzio batean kokatutako talde multinazionalen entitate eratzaile bakoitzarentzat Foru Arau honen 26. artikuluan xedatutakoaren arabera zergaldian kalkulaturako zerga osagarrien batura, artikuluko 3. eta 4. apartatuetan ezarritako doikuntzen kalterik gabe.
3. Zero izango da zerga-maila txikia duen entitate eratzaile baten zerga osagarria, behar beste zergapetu gabeko etekinen erregelari lotua, baldin eta entitate eratzaile horretan azken entitate nagusiari dagozkion partaidetza guztiak, zergaldi horretan, zuzenean edo zeharka, entitate eratzaile horri dagokionez errentak sartzeko erregela onargarri bat aplikatzera behartuta dagoen entitate nagusi baten edo gehiagoren esku badaude.
4. Aurreko 3. apartatua xedatutakoa aplikatu beharrekoa ez bada, zerga-maila txikia duen entitate eratzaile baten zerga osagarria, behar beste zergapetu gabeko etekinen erregelari lotua, murriztu egingo da zerga-maila txikia duen entitate eratzailearen zerga osagarritik azken entitate nagusiari eta aurrekoa ez den beste edozein entitate nagusiri esleitu dakioken zatian, baldin eta errentak sartzeko erregela onargarri baten arabera kargatu bada zati hori.
5. Zergaldi bakoitzerako eta talde multinazional bakoitzerako kalkulaturako da zergaren aplikazioko lurraldeari dagokion behar beste zergapetu gabeko etekinen erregelaren ehunekoa, eta bi faktore hauek batuz:
 - i) Zergaren aplikazioko lurraldeko langile-kopuruaren eta behar beste zergapetu gabeko etekinen erregela duten jurisdikzio guztietako enplegatu-kopuruaren arteko zatiduraren ehuneko 50.
 - ii) Zergaren aplikazioko lurraldeko aktibo materialen balio osoaren eta behar beste zergapetu gabeko etekinen erregela duten jurisdikzio guztietako aktibo materialen balio osoaren arteko zatiduraren ehuneko 50.

Apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, honela ulertuko dira kontzeptu hauek:

- a) Zergaren aplikazioko lurraldeko langile-kopurua lurralde horretan kokatuta dauden talde multinazionalen entitate eratzailerik guztietako guztizko langile-kopurua da.
 - b) Behar beste zergapetu gabeko etekinen erregela duten jurisdikzio guztietako langile-kopurua, berriz, zergaldian behar beste zergapetu gabeko etekinen erregela onargarri bat indarrean duen jurisdikzio batean kokatuta dauden talde multinazional bateko entitate eratzailerik guztietako langile-kopurua da.
 - c) Zergaren aplikazioko lurraldeko aktibo materialen balio osoa lurralde horretan kokatuta dauden talde multinazionalen entitate eratzailerik guztien aktibo materialen kontabilitate-balio garbiaren batura da.
 - d) Behar beste zergapetu gabeko etekinen erregela duten jurisdikzio guztien aktibo materialen balio osoa, berriz, behar beste zergapetu gabeko etekinen erregela onargarri bat zergaldian indarrean duen jurisdikzio batean kokatuta dauden talde multinazional bateko entitate eratzailerik guztien aktibo materialen kontabilitate-balio garbiaren batura da.
6. Langile-kopurua honako hau izango da: dagokion jurisdikzioan kokatutako entitate eratzailerik guztietako lanaldi osoko lanpostuetan dauden langileen kopurua, eta kontratista independenteak ere bai, entitate eratzailerik funtzionamendu-jarduera arruntetan parte hartzen badute.

Aktibo materialen artean, dagokion jurisdikzioan kokatutako entitate eratzailerik guztien aktibo materialak sartuko dira; eskudirurik edo eskudiruaren baliokide diren ordainbiderik, ordea, ez, ez eta aktibo ukiezin edo finantzariorik ere.

7. Foru Arau honen 14. artikuluan 1. apartatuaren arabera langileen soldata- kostuak establezimendu iraunkor baten finantza-kontabilitate bereizian sartuta badaude —kontabilitate hori Foru Arau honen 14. artikuluan 2. apartatuan xedatutakoaren arabera doituta dago—, establezimendu iraunkorra kokatuta dagoen jurisdikzioari esleitu zaizkio.

Foru Arau honen 14. artikuluan 1. apartatuaren arabera establezimendu iraunkor baten finantza-kontabilitate bereizian sartuta dauden aktibo materialak —kontabilitate hori Foru Arau honen 14. artikuluan 2. apartatuan xedatutakoaren arabera doituta dago—, establezimendu iraunkorra kokatuta dagoen jurisdikzioari esleitu zaizkio.

Establezimendu iraunkor baten jurisdikzioari esleitutako langile-kopurua eta aktibo materialak ez dira kontuan hartuko entitate nagusiaren jurisdikzioari langile-kopurua eta aktibo materialak kalkulatzeko.

Inbertsio-entitate batek dituen langile-kopurua eta aktibo materialen kontabilitate-balio garbia artikuluan honen 5. apartatuan ezarritako formulatik kanpo geratuko dira.

Entitate garden baten langile-kopurua eta aktibo materialen kontabilitate-balio garbia artikuluan honen 5. apartatuan aipatutako formulatik kanpo geratuko dira, salbu eta establezimendu iraunkor bati esleitzen bazaizkio, edo, establezimendu iraunkorrik ezean, entitate gardenak sortu den jurisdikzioan kokatutako entitate eratzailerik esleitzen bazaizkie.

8. Aurreko 5. apartatuan xedatutakoa gorabehera, behar beste zergapetu gabeko etekinen erregelaren ehunekoa zero izango da talde multinazional batentzat, zergaldian, baldin eta jurisdikzio horri aurreko zergaldi batean esleitutako behar beste zergapetu gabeko etekinen erregelari lotutako zerga osagarriaren zenbatekoaren ondorioz jurisdikzio horretan kokatutako talde multinazional horretako entitate eratzailerik ez badute ordaindu behar izan jurisdikzio horri aurreko zergaldi horretarako esleitutako zerga osagarriaren zenbatekoa.

Kasu horretan, talde multinazional batek —zergaldi batean behar beste zergapetu gabeko etekinen erregelaren zero ehunekoa duen jurisdikzio batean kokatuak— dituen entitate eratzailerik langile-kopurua eta aktibo materialen kontabilitate-balio garbia behar beste zergapetu gabeko etekinen erregelari lotutako zerga osagarriaren zenbateko osoaren

esleitze-formulako elementuetatik kanpo geratuko dira, zergaldi horretan talde multinazionalari dagokionez.

9. Artikulu honen 8. apartatua ez zaio aplikatuko zergaldiari, baldin eta zergaldi horretan behar beste zergapetu gabeko etekinen erregela onargarri bat indarrean duten jurisdikzio guztiek erregela horren zeroko ehunekoa badute talde multinazional batentzat, zergaldi horretan.
10. Artikulu honen aurreko apartatueta xedatutakoaren arabera zergaren aplikazioko lurraldeari esleitutako zerga osagarriaren zenbatekoa Foru Arau honen 8. artikulua 4. apartatuan aipatzen diren entitate eratzaleei esleituko zaie, baldin eta entitate eratzaleak ez badira titulizazio-entitate edo -mekanismo (Foru Arau honen 27.4 artikuluan definituak), eta, horretarako, artikulu honen 5. apartatuan adierazitako formula erabiliko da. Formula horretan, zenbakitzailea entitate eratzale bakoitzaren langile-kopurua eta aktibo materialen balio osoa izango da, eta izendatzailea, berriz, aipatutako entitate eratzale guztien langile kopurua eta aktiboen balio osoa.

Aurrekoa gorabehera, zergaren aplikazioko lurraldean kokatutako talde multinazionalen entitate guztiak titulizazio-entitate edo -mekanismo badira, apartatu honetan ezarritako esleipena artikulu honen 5. apartatuan erabilitako formularen bidez gauzatuko da. Formula horretan, zenbakitzailea entitate eratzale bakoitzaren langile-kopurua eta aktibo materialen balio osoa izango da, eta izendatzailea, berriz, aipatutako entitate eratzale guztien langile kopurua eta aktiboen balio osoa.

VI. KAPITULUA

ZERGA OSAGARRI GEHIGARRIA

32. artikulua. Zerga osagarri gehigarria.

1. Foru Arau honen 12. artikulua 7. apartatuarekin, 20. artikulua 7. apartatuarekin, 23. artikulua 1. eta 4. apartatuekin, manu horren hurrengo 5. apartatuarekin eta 44. artikulua 4. apartatuarekin bat etorrita, zerga estalien edo irabazi edo galera onargarrien doikuntza baten ondorioz berriro kalkulatu behar bada talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren benetako zerga-tasa eta zerga osagarria aurreko zergaldi baterako, Foru Arau honen 16. artikulua eta VII. titulua II., III., IV. eta V. kapitulueta ezarritako arauen arabera kalkulatu dira benetako zerga-tasa eta zerga osagarria aurreko zergaldi horretarako. Kalkulu berriaren ondorioz zerga osagarrian egiten den gehikuntza zerga osagarri gehigarritzat joko da, Foru Arau honen 26. artikulua 4. apartatuaren ondorioetarako, kalkulu berria egiten den zergaldian.
2. Zerga osagarri gehigarri bat sortzen denean eta zergaldian jurisdikzioan irabazi onargarri garbiri erregistratzen ez denean, jurisdikzio horretan dagoen entitate eratzale bakoitzaren irabazi onargarriak honela zehaztuko dira: entitate eratzale horiei Foru Arau honen 26. artikulua 5. eta 6. apartatuekin bat etorrita esleitutako zerga osagarri gehigarria zati gutxieneko zerga-tasa.
3. Foru Arau honen 19. artikulua 5. apartatuarekin bat etorrita zerga osagarri gehigarri bat zor denean, jurisdikzioan dagoen entitate eratzale bakoitzaren irabazi onargarriak honela zehaztuko dira: entitate eratzale horri esleitutako zerga osagarri gehigarria zati gutxieneko zerga-tasa. Entitate eratzale bakoitzari esleituko zaio, eragiketa honetatik ateratzen den ehunekoa kontuan hartuta: entitate eratzalearen irabazi edo galera onargarriak bider gutxieneko zerga-tasa; biderkadura hori ken entitate eratzalearen zerga estali doituen zenbatekoa zati entitate eratzale guztien irabazi edo galera onargarriak bider gutxieneko zerga-tasa. Biderkadura horri entitate eratzale guztien zerga estali doituen zenbatekoa kenduko zaio.

Zerga osagarri gehigarria soilik esleituko zaie zerga estali doituen zenbateko negatiboa eta biderkadura hau baino txikiagoa den zenbateko erregistratzen duten entitate eratzaleei: entitate eratzale horien irabazi edo galera onargarriak bider gutxieneko zerga-tasa.

4. Foru Arau honen 26. artikulua 5. eta 6. apartatuekin bat etorrira, entitate eratzailerik bati zerga osagarri gehigarri bat esleitzen zaionean, ulertuko da entitate eratzailerik hori zerga-maila txikia duen entitate eratzailerik bat dela Foru Arau honen ondorioetarako.
5. Beste jurisdikzio bateko zerga osagarri nazional onargarriaren zenbatekoa — osoa edo partziala — galdagarria izan zen zergaldia amaitu ondorengo lau zergaldietan ordaindu ez denean, ordaindu gabeko zergaren zenbatekoa Foru Arau honen 26. artikuluan ezarritakoaren arabera zehaztutako zerga osagarriaren kuotari gehituko zaio, eta, (EB) 2022/2523 Zuzentarauaren 11.3 artikuluan xedatutakoaren arabera, zenbateko hori ez du bilduko zerga galdagarria izan zen jurisdikzioak.

VIII. TITULUA

ZERGALDIA ETA ZERGAREN SORTZAPENA

33. artikulua. Zergaldia.

Talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko entitate eratzailerik zerga osagarriaren zergaldia bat etorriko da talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren azken entitate nagusiaren ekitaldi ekonomikoarekin, egoera-orri finantzario bateratuak egiten baditu, edo, bestela, bat etorriko da urte naturalarekin.

34. artikulua. Zergaren sortzapena.

Zergaldiaren azken egunean sortuko da zerga osagarria.

IX. TITULUA

ZERGA OSAGARRIAREN GALDAGARRITASUNIK EZA

35. artikulua. Minimis prestazioen salbuespena.

1. Foru Arau honen 16., 24., 25., 26., 32. eta 48. artikuluetan xedatutakoa gorabehera, entitate eratzailerik aitortzaileak artikulua honetan ezarritako aukera baliatzen badu, jurisdikzio batean kokatutako entitate eratzailerik dagokien zerga osagarriaren zenbatekoa zero izango da honako baldintza hauek betetzen diren zergaldian:

- a) Jurisdikzio horretan kokatutako entitate eratzailerik diru-sarrera onargarrien batezbestekoa 10 milioi eurotik beherakoa izatea.
- b) Jurisdikzio horretan dauden entitate eratzailerik guztien irabazi edo galera onargarrien batezbestekoak milioi bat eurotik beherako galera edo etekina eragitea.

Apartatu honetan ezarritako aukera urtero aplikatuko da, Foru Arau honen 51. artikulua 2. apartatuan xedatutakoaren arabera.

2. Aurreko apartatuan aipatutako diru-sarrera onargarrien batezbestekoa eta irabazi edo galera onargarrien batezbestekoa kalkulatzeko, kontuan hartuko dira abian den zergaldia eta aurreko bi zergaldiak.

Aurreko bi zergaldietako batean ez bada egon jurisdikzioan kokatutako entitate eratzailerik diru-sarrera onargarriak edo galera onargarriak dituenik, zergaldi hori ez da sartuko jurisdikzio horretako diru-sarrera onargarrien zenbatekoaren batezbestekoaren kalkuluan edo irabazi edo galera onargarrien batezbestekoaren kalkuluan.

3. Entitate eratzailerik jurisdikzio batean eta zergaldi batean dagozkien diru-sarrera onargarrien zenbatekoa izango da jurisdikzio horretan kokatutako entitate eratzailerik bakoitzaren diru-sarreraren zenbateko garbiaren batura, Foru Arau honen 11. artikulutik 15. artikulura xedatutakoaren arabera dagozkion doikuntzak egin ondoren.

4. Zergaldi horretan jurisdikzioan dauden entitate eratzailleen irabazi edo galera onargarriak izango dira jurisdikzio horretako irabazi edo galera onargarri garbiak, zeinak Foru Arau honen 24. artikulua xedatutakoaren arabera kalkulatzeko baitira.
5. Artikulu honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko egoitzarik ez duten entitate eratzailleei, ez eta inbertsio-entitateei ere. Entitate horien diru-sarrera onargarrien eta irabazi edo galera onargarrien zenbatekoa ez da kontuan hartuko artikulu honetan ezarritako de minimis prestazioen salbuespena kalkulatzeko.

36. artikulua. Zerga osagarriaren galdagarritasunik eza.

1. Beste jurisdikzio batean zerga osagarri nazional bati lotuta dauden beren entitate eratzailleei dagokienez, Foru Arau honen 8. artikuluan 3. apartatuan adierazitako zergadunei dagokien lehen mailako zerga osagarria zero izango da zergaldian, baldin eta jurisdikzio horrek zerga osagarri nazional onargarri bat eskatzen badu eta zerga horrek bermatzen badu zergari lotuta dauden entitate eratzailleen benetako zerga-mailak portu seguruei buruzko nazioarteko akordio onargarri baten baldintzak betetzen dituela.
2. «Portu seguruei buruzko nazioarteko akordio onargarri» bat duen jurisdikzio batean dauden entitate eratzailleei dagokienez, Foru Arau honen 8. artikuluan adierazitako zergadunei dagokien lehen mailako zerga osagarria zero izango da zergaldian, nazioarteko akordio horretan ezarritako baldintzetan.
3. Artikulu honen 1. eta 2. apartatueta xedatutakoaren ondorioetarako, «portu seguruei buruzko nazioarteko akordio onargarria» izango da jurisdikzio guztiek onartu dituzten arau eta baldintzen nazioarteko multzoa, zeinak ELGAren eredu-arauen aplikazio- eremuan sartutako taldeei bermatzen baitie jurisdikzio baterako portu seguru bat edo gehiago baliatzeko aukera.

X. TITULUA ARAUBIDE BEREZIAK

I. KAPITULUA ENPRESEN BERREGITURAKETA ETA BATERAKO NEGOZIOAK

37. artikulua. Berregituraketa-, fusio- eta zatiketa-eragiketen aplikazio-atalasea zehaztea.

1. Artikulu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, hona hemen definizio batzuk:
 - a) «Fusioa»: ondoren zehazten dena gertatzea dakarren edozein erabaki:
 - i) Bi talde bereizitako edo gehiagotako entitate guztiek edo gehienak kontrol komunaren menpe jartzea eta, hala, talde konbinatu bateko entitateak izatea.
 - ii) Ezein taldetako kide ez den entitate bat kontrol komunaren menpe jartzea beste entitate edo talde batekin, eta, hala, talde konbinatu bateko entitateak izatea.
 - b) «Zatiketa»: talde bereko entitateak azken entitate nagusi berak dagoeneko finkatuta ez dituen bi taldetan edo gehiagotan banatzea dakarren edozein erabaki.
2. Bi talde edo gehiagoren fusiotik sortzen diren taldeek Foru Arau honen 8. artikuluan 1. apartatuan aipatzen den negozio-zifren zenbateko garbia lortu dutela ulertuko da fusionatutako taldeen negozio-zifren zenbateko garbiaren —haien egoera-orri finantzario bateratutako bakoitzean sartuta dagoena— batura 750 milioi eurokoa edo hortik gorakoa denean fusioa gauzatzen den zergaldiaren aurreko azken lau zergaldietako bitan.
3. Talde bateko kide ez den entitate bat (aurrerantzean, «entitate eskuratzaillea») entitate edo talde batekin fusionatzen bada (aurrerantzean, «entitate eskuratua»), eta entitate eskuratuak edo entitate eskuratzailleak ez badute egoera-orri finantzario bateraturik

formulatu fusio-eragiketa egiten den zergaldiaren aurre-aurreko azken lau zergaldietakoren batean, eragiketa horretatik sortzen den taldea zergaren aplikazio-eremuan sartuko da zergaldi horretan, baldin eta egoera-orri finantzario bakoitzean edo aldi horretako egoera-orri finantzario bateratuetan sartutako negozio-zifraren zenbateko garbiaren batura 750 milioi eurokoa edo hortik gorakoa bada.

4. Zergaren aplikazio-eremuko entitateen talde bat bi taldetan edo gehiagotan zatitzen bada, bereizitako talde bakoitzak aplikazio-eremukoa izaten jarraitzen duela ulertuko da baldintza hauetako bat betetzen bada:
 - i) Zatiketa-eragiketaren ondoren amaitzen den lehen zergaldian, zatitutako taldearen negozio-zifraren zenbateko garbia 750 milioi eurokoa edo hortik gorakoa bada.
 - ii) Zatiketa-eragiketaren ondoren amaitzen diren bigarren zergalditik laugarrenera, zatitutako taldearen negozio-zifraren zenbateko garbia 750 milioi eurokoa edo hortik gorakoa bada gutxienez hiru zergaldi horietako bitan.

38. artikulua. Entitate eratzaileak talde multinazional batean edo talde nacional handi batean sartzea edo taldetik kanpo uztea.

1. Entitate eratzaile bat talde multinazional bateko edo talde nacional handi bateko kide bihurtzen denean, edo, entitate horretako partaidetza zuzen edo zeharkako baten eskualdaketa onorioz, talde horretako kide izateari uzten dionean, edo eskuraketa egiten den zergaldian talde berri bateko azken entitate nagusi bihurtzen denean, honako arau hauek aplikatuko dira entitate eratzailearen benetako zerga-tasa eta zerga osagarria kalkulatzeko:
 - a) Entitate eratzailea talde multinazional edo talde nacional handi horren zatitzat hartuko da, baldin eta, eskuraketa egin den zergaldian, azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuetan integrazio globaleko metodoaren bidez bateratzen bada.
 - b) Eskuraketa egin den zergaldian, azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuetan sartuta dauden entitate eratzaile eskuratuaren kontabilitate- emaitza eta zerga estali doitua baino ez dira kontuan hartuko.
 - c) Eskuraketa egin den zergaldian zein hurrengoetan, entitate eskuratuaren irabazi edo galera onargarriak eta zerga estali doitua bere aktibo eta pasiboen kontabilitate-balioan oinarrituko dira.
 - d) Substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioa aplikatzeko, azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuetan agertzen diren soldata-kostuak baino ez dira kontuan hartuko, eta entitate eratzailearen aktibo material onargarrien kontabilitate-balioa entitate horrek eskuraketa-aldian talde multinazionalean edo nazionalean parte hartu zuen epearen proportzioan doituko da, hala badagokio.
 - e) Talde eskuratzailerak kontuan hartuko ditu entitate eratzailearen zerga geroratuaren ondoriozko aktiboak eta pasiboak, Foru Arau honetan ezarritako galerak hautatzeko sistemari atxiki zaizkion galerei esleitzen dakizkiekeen zerga geroratuaren ondoriozko aktiboak izan ezik, aktibo eta pasibo horiek sortu zirenean entitate hori taldearen parte izan balitz bezala.
 - f) Entitate eratzailearen zerga geroratuarengatik pasiboak zerga geroratuengatik doikuntzaren zenbateko osoan aldezturik sartu badira, talde eskualdatzaileak itzulitakotzat joko ditu, eta, aldi berean, ulertuko da entitate eratzaile hori eskuratu den zergaldian sortu direla talde eskuratzaileran, eta berriro hasiko da zenbatzen Foru Arau honen 20. artikuluan 7. apartatuan itzulketarako ezarritako 5 urteko epea.

Aurreko paragrafoan adierazitakoa ez zaie aplikatuko Foru Arau honen 20. artikuluan 8. apartatuko zerga geroratuarengatik pasiboei, baldin eta ez badaude lotuta

itzulketari; kasu horretan, gutxitu egingo dute, zenbatekoa berreskuratzen den zergaldian, zerga estalien zenbatekoa.

- g) Entitate eratzaillea aldi berean azken entitate nagusia eta bi talderen edo gehiagoren mendekoa bada eskuraketaren zergaldian, errentak sartzeko erregela bereizita aplikatuko da, talde horietako bakoitzean zerga-maila txikia duten entitateei esleia dakiekeen zerga osagarrian duen partaidetzaren proportzioan.
- 2. Aurreko apartatuan xedatutakoa gorabehera, entitate eratzaille batean kontrol- partaidetza bat eskuratzea edo eskualdatzea ondare-elementuen eskuraketatzat edo eskualdaketatzat hartuko da, betiere entitate hori kokatuta dagoen jurisdikzioak, edo, fiskalki gardena den entitate baten kasuan, aktiboak kokatuta dauden jurisdikzioak bi eragiketak baliokidetzat jotzen baditu.

Horrez gainera, jurisdikzio horrek zerga estali bat ezarri behar dio eskualdatzaileari, saltzaileak jasotako kontraprestazioaren edo aktibo eta pasiboen arrazoizko balioaren eta eskuratutako aktibo eta pasiboei Foru Arau honen ondorioetarako dagokien balio fiskalaren arteko aldeagatik.

39. artikulua. Ondare-elementuen eskualdaketa.

- 1. Artikulu honen ondorioetarako, hona hemen definizio batzuk:
 - a) Berrantolaketa: ondare-elementuak fusio-eragiketa baten, zatiketa-eragiketa baten, likidazio-eragiketa baten edo antzeko transakzio baten esparruan eraldatzea edo eskualdatzea, baldin eta inguruabar hauek gertatzen badira:
 - i) Eskualdaketatik eratorritako kontraprestazioa, osorik edo zati handi batean, entitate eratzaille eskuratuak edo hari lotutako pertsona edo entitate batek jaulkitako partaidetzek osatuta egotea, edo, likidazioaren kasuan, eskuratutako entitatearen partaidetzen baliogabetzeak.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa ez da aplikatuko partaidetzen jaulkipenak garrantzi ekonomikorik ez duenean.

 - ii) Aktibo horiei dagokienez, entitate eratzaille eskualdatzailearen irabazia edo galera ez egotea guztiz edo zati batean zergapetuta.
 - iii) Entitate eratzaille eskuratzaillea kokatuta dagoen jurisdikzioak behartzea entitatea eskualdaketa edo eskuraketa egin osteko zerga-errentak kalkulatzera, entitate eratzaille eskualdatzailearen aktiboen balio fiskaletik abiatuta, hala badagokio, eskualdaketaren edo eskuraketaren ondoriozko edozein irabazi edo galera ez-onargarriren zenbatekoaren arabera doituta, Foru Arau honetan ezarritakoarekin bat etorruta.
 - b) Irabazi edo galera ez-onargarria: bere jurisdikzioan tributatu beharreko berrantolaketa-eragiketa baten ondorioz entitate eratzaille eskualdatzaileak izandako irabaziaren edo galeraren eta berrantolaketa-eragiketaren ondoriozko kontabilitate- irabaziaren edo -galeraren arteko txikiena.
2. Entitate eratzaille eskualdatzaileak ondare-elementuen eskualdaketaren ondoriozko irabazia edo galera sartuko du bere irabazi edo galera onargarrien kalkuluan.

Bestalde, entitate eratzaille eskuratzailleak eskuratutako ondare-elementuen kontabilitate-balioetik abiatuta zehaztuko ditu bere irabazi edo galera onargarriak. Kontabilitate- balio hori azken entitate nagusiak egoera-orri finantzario bateratuak formulatzeko aplikatutako kontabilitate-arauen arabera zehaztuko da.

3. Aurreko apartatuan xedatutakoa gorabehera, ondare-elementuak berrantolaketa- eragiketa baten barruan eskualdatzen edo eskuratzen direnean, honako erregela hauek aplikatuko dira:
 - a) Entitate eratzaille eskualdatzaileak ez du sartuko ondare-elementuen eskualdaketa- onoriozko irabazi edo galera onargarria bere irabazi edo galera onargarrien kalkuluan.
 - b) Entitate eratzaille eskuratzaileak eskuratutako ondare-elementuek eskuraketaren unean entitate eskualdatzailean zuten kontabilitate-baliotik abiatuta zehaztuko ditu bere irabazi edo galera onargarriak.
4. Hala ere, 2. eta 3. apartatuetan xedatutakoa ez da aplikatuko ondare-elementuak berrantolaketa-eragiketa baten barruan eskualdatzen edo eskuratzen direnean eta entitate eskualdatzaileak irabazi edo galera ez-onargarria duenean. Kasu horretan, honako erregela hauek aplikatuko dira:
 - a) Entitate eskualdatzaileak eskualdaketatik eratorritako irabazia edo galera bere irabazi edo galera onargarrien kalkuluan sartuko du, irabazi edo galera ez-onargarriaren zenbatekoraino.
 - b) Entitate eskuratzaileak ondare-elementuek entitate eskualdatzailean zuten kontabilitate-baliotik abiatuta zehaztuko ditu eskuraketaren osteko irabazi edo galera onargarriak, entitate eskuratzailearen tokiko zerga-arauen arabera doituta, irabazi edo galera ez-onargarria kontuan hartzeko.
5. Jurisdikzio batek talde bateko entitate eratzaille bati eskatzen badio edo aukera ematen badio eskualdaketa batean ondare-elementuen balioa arrazoizko baliora doitzeko ondorio fiskaletarako, entitate eratzailleak honako hauek egin ahal izango ditu:
 - a) Irabazi edo galera onargarrien kalkuluan ondare-elementu bakoitzari esleia dakizkiokeen irabazien edo galeren zenbatekoa sartu ahal izango du. Zenbateko hori honako honen emaitza izango da:
 - i) Eskualdaketa edo eraldaketa hori egin ondoren ondare-elementuak duen arrazoizko balioaren eta eskualdaketa edo eraldaketa egin aurretik zuen kontabilitate-balioaren arteko aldea.
 - ii) Ken, edo gehi, ondare-elementua eskualdatzetik edo eraldatzetik eratorritako irabazi edo galera ez-onargarria.
 - b) Ondare-elementuak eskualdatu edo eraldatu ondoren kontabilitate-ondorioetarako duen arrazoizko balioa erabili ahal izango du eskualdaketa- edo eraldaketa-aren ostean amaitutako zergaldietako irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko.
 - c) Entitate eratzaillearen irabazi edo galera onargarrietan a) letran xedatutakoa aplikatzearen ondoriozko guztizko zenbateko garbia sartu ahal izango du:
 - i) Bai eskualdaketa edo eraldaketa gertatzen den zergaldian.
 - ii) Bai bostenka, eskualdaketa edo eraldaketa egiten den zergalditik aurrera eta hurrengo lau zergaldietan, salbu eta entitate eratzaillea taldetik ateratzen bada; kasu horretan, gainerako zenbatekoa taldetik ateratzen den zergaldian sartuko da oso-osorik.

40. artikulua. Baterako negozioak.

1. Artikulu honetan ezarritakoari dagokionez, honako definizio hauek hartuko dira aintzat:
 - a) Baterako negozioa: edozein entitate, zeinak azken entitate nagusiaren egoera- orri finantzario bateratuetan baliokidetzan jartzeko metodoaren bidez edo integrazio

proporzionaleko metodoaren bidez jasotzen baititu emaitza finantzarioak, baldin eta azken entitate horrek gutxienez % 50eko partaidetza badu, zuzenean edo zeharka.

Honako hauek, berriz, ez dira joko baterako negoziotzat:

- i) Errentak sartzeko erregela aplikatu behar duen talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko azken entitate nagusia.
 - ii) Foru Arau honen 9. artikuluan ezarritakoaren arabera kanpoan utzitakotzat jotako entitate bat.
 - iii) 9. artikuluan ezarritakoaren arabera kanpoan utzitako entitate baten zuzeneko partaidetza duen entitate bat, baldin eta, gutxienez, baldintza hauetako bat betetzen bada:
 - Aktiboak kudeatzeko edo bere inbertitzaileen onurarako funtsak inbertitzeko soilik edo ia soilik jardutea.
 - Kanpoan utzitako entitateak egindakoen jarduera osagarriak egitea.
 - Diru-sarrera guztiak edo ia guztiak irabazi edo galera onargarrien zenbaketatik kanpo egotea, Foru Arau honen 12. artikulua 2. apartatuko b) eta c) letretan ezarritakoaren arabera.
 - iv) Kanpoan utzitako entitateez soilik osatutako talde multinazional baten edo talde nazional handi baten partaidetza duen entitate bat.
 - v) Baterako negozio baten filial bat.
- b) Baterako negozio baten filiala:
- i) Entitate bat, zeinaren aktiboak, pasiboak, sarrerak, gastuak eta diru-fluxuak baterako negozio baten egoera-orri finantzario bateratuetan sartzen diren, finantza-kontabilitateko arau onargarri baten arabera, edo baterako negozioaren egoera-orri finantzario bateratuetan sartuko liratekeen, baterako negozioak finantza-kontabilitateko arau onargarri baten arabera formulatu beharko balitu.
 - ii) Establezimendu iraunkor bat, zeinaren erakunde nagusia baterako negozio bat edo aurreko i) letran definitutako entitate bat baita.
- c) Baterako negozioaren taldea: baterako negozio batek eta haren filialek osatutakoa.
- 2. Entitate nagusi batek baterako negozio batean edo baterako negozio baten filial batean zuzeneko edo zeharkako partaidetza duenean, entitate nagusi horrek errentak sartzeko erregela aplikatuko du, Foru Arau honen 8. artikulua 3. apartatuan eta 29. artikuluan ezarritako moduan, baterako negozio horren edo haren filialaren zerga osagarritik esleidi dakioken zatiari dagokionez.
 - 3. Baterako negozioaren taldearen zerga osagarria kalkulatzeko, zerga estaliei eta galera eta irabazi onargarriei buruzko erregela orokorrak aplikatuko dira, talde multinazional edo talde nazional handi ezberdin bateko entitate eratzaileak izango balira bezala eta baterako negozioa talde horretako azken entitate nagusia balitz bezala.
 - 4. Baterako negozioaren taldeak zor duen zerga osagarria gutxitu egingo da baterako negozioaren entitate nagusi bakoitzari esleidi dakioken zerga osagarriaren zatian, artikulua honen 2. apartatuan xedatutakoarekin bat etorrira.

Baterako negozioaren taldearen zerga osagarriaren gaindikinak, halakorik badago, bigarren mailako zerga osagarriaren zenbateko osoa handituko du, Foru Arau honen 31. artikulua 2. apartatua xedatutakoarekin bat etorriz.

Apartatu honen ondorioetarako, «baterako negozioaren taldeak zor duen zerga osagarria» izango da baterako negozioaren taldearen zerga osagarritik entitate nagusiari esleia dakiokeen zatia.

41. artikulua. Entitate nagusi ugari dituzten talde multinazionalak.

1. Artikulu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, hona hemen definizio batzuk:

- a) Entitate nagusi ugari dituen talde multinazionala edo talde nazional handia: bi talde multinazional edo nazional edo gehiago, zeinetan azken entitate nagusiek akordio bat sinatzen duten, egitura zatietan bat edo kotizazio bikoitzeko akordio bat dena. Akordio horrek gutxienez talde konbinatuaren entitate edo establezimendu iraunkor bat jaso behar du, eta talde konbinatuaren gainerako entitateen kokapenarekiko jurisdikzio desberdin batean egon behar du.
 - b) Egitura zatietan: talde desberdinetako azken entitate nagusiak diren bi entitatek edo gehiagok sinatutako akordioa, honako baldintza hauek betetzen dituen:
 - i) Talde desberdinetako azken entitate nagusien funts propioetako partaidetzen %50, gutxienez, elkarren artean konbinatzen dira, eta ezin dira modu independentean eskualdatu edo negoziatu, jabetza-modua, eskualdaketa ezarritako mugak edo beste baldintza batzuk direla-eta, eta, kotizatuz gero, prezio bakarrean kotizatzen dute.
 - ii) Azken entitate nagusia den entitateetako batek egoera-orri finantzario bateratuak egiten ditu, non eragindako taldeetako entitate guztien aktiboak, sarrerak, gastuak eta diru-fluxuak batera aurkezten baitira unitate ekonomiko bakar gisa, eta, aplikatzekoa den araudiaren arabera, kontu-auditore edo auditoretza-sozietate independente baten auditoretzapean egon behar dute.
 - c) Kotizazio bikoitzeko akordioa: talde desberdinetako azken entitate nagusi bik edo gehiagok sinatutako akordioa. Hori dela bidez:
 - i) Azken entitate nagusiek erabakitzen dute beren jarduerak soilik kontratu bidez konbinatzea.
 - ii) Itundutakoarekin bat, azken entitate nagusiek dibidenduak banatuko dituzte eta, hala badagokio, ratio finko batean oinarrituta likidatuko dira.
 - iii) Azken entitate nagusien jarduerak jarduera ekonomiko bakar gisa kudeatuko dira, itun edo kontratu bidez, eta haietako bakoitzak bere nortasun juridikoari eutsiko dio.
 - iv) Akordioa sinatzen duten azken entitate nagusien partaidetzak modu independentean negoziatu edo eskualdatuko dira kapital-merkatuetan.
 - v) Azken entitate nagusiek egoera-orri finantzario bateratuak egingo dituzte, non eragindako taldeetako entitate guztien aktiboak, sarrerak, gastuak eta diru-fluxuak batera aurkezten diren unitate ekonomiko bakar gisa, eta, aplikatzekoa den araudiaren arabera, kontu-auditore edo auditoretza-sozietate independente baten auditoretzapean egon beharko dute.
- 2. Entitateak eta bi enpresa-taldeko edo gehiagoko entitate eratzailerak entitate nagusi ugari dituen talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko kide direnean, entitate nagusi ugari dituen talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko kideetat hartuko dira.**

Foru Arau honetan xedatutakoaren arabera kanpoan utzitako entitateetat hartzen ez den entitate bat entitate eratzailatzat hartuko da, baldin eta entitate nagusi ugari dituen talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren egoera-orri finantzario bateratuetan integrazio globaleko metodoaren bidez sartuta badago edo entitate nagusi ugari dituen talde multinazional edo nazional horretako entitateek kontrolatzen badute.

3. Entitate nagusi ugari dituen talde multinazionalaren edo nazionalaren egoera-orri finantzario bateratuak izango dira artikuluko honen 1. apartatuan ezarritako egitura zatiezinen edo kotizazio bikoitzeko akordioaren definizioetan aipatzen diren egoera-orri finantzario bateratu konbinatuak, azken entitate nagusiaren kontabilitate-arautzat hartzen den finantza-kontabilitateko arau onargarri baten arabera egindakoak.
4. Entitate nagusi ugari dituen talde multinazionala edo nazionala osatzen duten taldeetako bakoitzaren azken entitate nagusiak talde horretako azken entitate nagusitzat hartuko dira.

Foru Arau hau entitate nagusi ugari dituen talde multinazional bati edo talde nazional handi bati aplikatzen zaionean, azken entitate nagusi bati buruzko erreferentzia oro azken entitate nagusi ugariri buruzko erreferentziak balira bezala aplikatuko da, dagokionaren arabera.

5. Entitate nagusi ugari dituen talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko entitate nagusiek, azken entitate nagusiak barne, errentak sartzeko erregela aplikatuko dute, Foru Arau honetan xedatutakoarekin bat etorruta, zerga-maila txikia duten entitate eratzailen zerga osagarritik esleikiakiek zatiari dagokionez.
6. Zergaren aplikazioko lurraldean kokatuta dauden entitate nagusi ugariko talde multinazionala edo talde nazional handiko entitate eratzailak behar beste zergapetu gabeko etekinen erregela aplikatuko dute, Foru Arau honekin bat etorruta, kontuan hartuta entitate nagusi ugari dituen talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren barruan zerga-maila txikia duen entitate eratzailen bakoitzaren zerga osagarria.
7. Entitate nagusi ugari dituen talde multinazionala edo talde nazional handiko azken entitate nagusiek zerga osagarriaren informazio-aitorpena aurkeztu beharko dute, salbu eta entitate nagusi horiek entitate aitortzaile bakarria izendatzen badute.

Aurreko paragrafoan aipatzen den aitortpenak entitate nagusi ugari dituen talde multinazionala edo nazionala osatzen duten taldeetako bakoitzari buruzko informazioa jaso beharko du.

II. KAPITULUA

NEUTRALITASUN- ETA BANAKETA-ARAU BIDEAK

42. artikulua. Azken entitate nagusi gardena.

1. Artikulu honetan ezarritako xedapenak talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko azken entitate nagusiei aplikatuko zaizkie, talde hori egoiliarra izan zein ez izan, baldin eta fiskalki gardenak badira Foru Arau honen 7. artikuluko 18. apartatuan ezarritakoaren arabera.
2. Aurreko apartatuan aipatutako entitateen irabazi onargarriak murriztu egingo dira zergaldian, entitate horietako partaidetzen titularrei esleitu edo egotzi ahal zaizkien irabazi onargarrien zenbatekoan, betiere inguruabar hauetakoren bat gertatzen bada:
 - a) Titular horiek murrizketa egiten den zergaldia amaitu eta hurrengo 12 hilabeteen barruan amaitzen den zergaldiko gutxieneko zerga-tasaren tasa nominala ordaindu behar badute, gutxienez.
 - b) Zentzuzkoa bada espero izatea, murrizketa egiten den zergaldia amaitu eta hurrengo 12 hilabeteen barruan amaitzen den zergaldian, azken entitate nagusiaren zerga estali doitu eta partaidetzen titularrak aipatutako irabazien gainean ordaindutako zergen

zenbateko agregatua izatea irabazi horiek gutxieneko zerga- tasarekin biderkatuta ateratzen den zenbatekoaren berdina edo zenbateko hori baino handiagoa.

3. Artikulu honen 1. apartatuan aipatutako entitateen irabazi onargarriak murriztu egingo dira zergaldian, entitate horietako partaidetzen titularrei esleitu zaizkien galeren zenbatekoan, betiere honako partaide horiek hauek badira:

- a) Egoitza fiskala azken entitate nagusia kokatuta dagoen jurisdikzioan duen pertsona fisikoa, baldin eta entitatearen funts propioetan %5eko edo gutxiagoko zuzeneko partaidetza badu.
- b) Foru Arau honen 7. artikuluan definitutako ente publiko bat, nazioarteko antolakunde bat, irabazi-asmorik gabeko erakunde bat edo pentsio-funts bat, egoitza fiskala azken entitate nagusia kokatuta dagoen jurisdikzioan duena, baldin eta entitatearen funts propioetan %5eko edo gutxiagoko zuzeneko partaidetza badu.

4. Artikulu honen 1. apartatuan aipatutako entitateen galera onargarriak murriztu egingo dira entitateko partaidetzaren titularrei esleitu zaizkien galeren zenbatekoan. Hemen xedatutakoak ez dio eragingo Foru Arau honen 21. artikuluan xedatutakoari.

Aurrekoa ez da aplikatuko entitateko partaidetzaren titularrak ez badu baimenik galera horiek zergapetze pertsonalean konpentsatzeko.

5. Artikulu honetan aipatutako entitateen zerga estaliak murriztu egingo dira artikulu honen 2. eta 3. apartatuarekin bat etorrira irabazi onargarriak murriztu diren proportzio berean.

6. Artikulu honen 2. apartatutik 5.era bitartean xedatutakoa establezimendu iraunkorreari aplikatuko zaie honako kasu hauetan:

- a) 1. apartatuan aipatutako entitateek beren jarduera osorik edo partzialki establezimendu iraunkor horren bidez egiten dutenean.
- b) Entitate garden batek (Foru Arau honen 7. artikuluan 18. apartatuaren arabera halakotzat jotakoa) bere jarduera osorik edo partzialki establezimendu iraunkor horren bidez egiten duenean, betiere entitate horren partaidetza osoa artikulu honen 1. apartatuan aipatutako entitateetako batek badu, zuzenean edo fiskalki gardenak diren entitateen kate baten bitartez.

43. artikulua. Dibidenduen kengarritasun-araubideari lotutako azken entitate nagusia.

1. Artikulu honi dagokionez, hona hemen definizio batzuk:

- a) «Dibidenduen kengarritasun-araubidea»: entitate baten titularren errentei zerga- maila bakarra aplikatzen dien zerga-araubidea, titularrei banatutako etekinak entitatearen errentetatik kenduta edo salbuetsita, edo kooperatiba-entitate bat zergak ordaintzetik salbuetsita.
- b) «Dibidendu kengarria»: dibidenduen kengarritasun-araubideari lotutako entitate eratzaile bati dagokionez:
 - i) Entitate eratzaileko partaidetzaren titularrari egindako etekinen banaketa, entitate eratzailearen zerga-errentatik ken daitekeena, entitate eratzailea kokatuta dagoen jurisdikzioko legeriaren arabera; edo
 - ii) Kooperatiba bateko bazkide bati egindako itzulketa.
- c) «Kooperatiba»: bere bazkideen kontura ondasunak edo zerbitzuak kolektiboki merkaturatzen edo eskuratzen dituen entitatea, kokatuta dagoen jurisdikzioan zerga-araubide bati lotuta dagoena. Araubide horrek bazkideek kooperatibaren bidez saldu edo eskuratutako ondasun edo zerbitzuekiko neutraltasun fiskala bermatu behar du.

2. Artikulu honetan ezarritako xedapenak talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko azken entitate nagusiei aplikatuko zaizkie, baldin eta aldi berean beste entitate baten —egoiliarra edo ez-egoiliarra— mendekoak ez badira eta dibidenduen kengarritasun-araubide bati lotuta badaude.
3. Aurreko apartatuan aipatutako entitateen irabazi onargarriak zerora murriztuko dira zergaldian, zergaldia amaitu eta hurrengo 12 hilabeteetan banatutako dibidenduen zenbatekoan, betiere honako inguruabar hauetakoren bat betetzen bada:
 - a) Azken entitate nagusiaren zergaldia amaitu eta hurrengo 12 hilabeteen barruan amaitzen den zergaldian, banatutako dibidenduak gutxieneko zerga-tasaren tasa nominala ordaindu behar izatea, gutxienez, jasotzailearen egoitzan.
 - b) Zentzuzkoa bada espero izatea dibidendua banatzen duen azken entitate nagusiaren zerga estali doituen eta hura jasotzen dutenek ordaindutako zergen zenbateko agregatua izatea dibidendu hori gutxieneko zerga-tasarekin biderkatuta ateratzen den zenbatekoaren berdina edo zenbateko hori baino handiagoa.
4. Artikulu honen 2. apartatuan aipatutako entitateen irabazi onargarriak zerora murriztuko dira zergaldian, zergaldia amaitu eta hurrengo 12 hilabeteetan banatutako dibidenduen zenbatekoan, betiere hartzailea hauetako bat bada:
 - a) Pertsona fisiko bat, eta jasotako dibidendua hornidura-kooperatiba baten kooperatiba-itzulkin bat bada.
 - b) Egoitza fiskala azken entitate nagusia kokatuta dagoen jurisdikzio berean duen pertsona fisikoa, baldin eta entitatean %5eko edo gutxiagoko zuzeneko partaidetza badu.
 - c) Foru Arau honen 7. artikuluan definitutako ente publiko bat, nazioarteko antolakunde bat, irabazi-asmorik gabeko erakunde bat edo pentsio-funts bat (pentsio-zerbitzuen entitatea ez dena), egoitza fiskala azken entitate nagusia kokatuta dagoen jurisdikzioan duena.
5. Artikulu honen 2. apartatuan aipatutako entitateen zerga estaliak murriztu egingo dira artikulu honen 3. eta 4. apartatuekin bat etorrira irabazi onargarriak murriztu diren proportzio berean. Era berean, artikulu honen 2. apartatuan aipatutako entitateen irabazi onargarriak murriztu egingo dira Foru Arau honen 12. artikulua 2.a) apartatuan xedatutakoaren arabera zenbatutako zergagatiko gastuaren zenbatekoan, aldi horretako irabazi edo galera onargarriak zehazteko.
6. Artikulu honen 3. apartatutik 5.era bitartekoak 2. apartatuan aipatutako entitateak ez diren entitate eratzaile guztiei aplikatuko zaizkie, baldin eta dibidenduen kengarritasun-araubideari lotuta badaude eta honako baldintza hauek betetzen badira:
 - a) Artikulu honen 2. apartatuan aipatutako entitatearen partaidetza izatea, zuzenean edo entitate eratzaileen kate baten bitartez.
 - b) Egoitza azken entitate nagusiaren jurisdikzioan izatea.
 - c) Artikulu honen 2. apartatuan aipatutako entitateak dibidenduak banatzea artikulu honen 3. eta 4. apartatuetan ezarritako baldintzak betetzen dituzten jasotzaileei.
7. Hornidura-kooperatibek banatutako kooperatiba-itzulkinak zergari lotuta egongo dira onuradunari dagokionez itzulkin horrek gastu edo kostu kengarria murrizten duenean hartzailearen irabazi edo galera zergapegarrien kalkuluan.

44. artikulua. Banaketarako tributu-sistema onargarriak.

1. Entitate eratzaile aitortzaileak aukera izango du, berari dagokionez edo banaketarako tributu-araubide onargarri bati lotuta dagoen beste entitate eratzaile bati dagokionez, ustezko banaketaren gaineko zergaren zenbatekoa entitate eratzaileak zergaldian dituen zerga estali doituetan sartzeko. Zenbateko hori hurrengo 3. apartatuaren arabera kalkulatu da.

Artikulu honetan ezarritako aukera Foru Arau honen 51.2 artikuluan xedatutakoaren arabera baliatuko da, eta jurisdikzio berean kokatuta dauden eta banaketarako tributu-araubide onargarri bati lotuta dauden entitate eratzaile guztiei aplikatuko zaie.

2. Ustezko banaketaren gaineko zergaren zenbatekoa bi zenbateko hauetako txikiena izango da:
 - a) Jurisdikzioaren benetako zerga-tasa gutxieneko zerga-tasara egokitze behar den zenbatekoa, Foru Arau honen 24. artikulua arabera kalkulatu.
 - b) Jurisdikzioan kokatutako entitate eratzaileek zergaldi horretan banaketarako tributu-araubide onargarriari lotutako irabazi guztiak banatu izan balituzte zor izango luketen zergaren zenbatekoa.
3. Artikulu honen 1. apartatuan aipatzen den aukera baliatzen denean, ustezko banaketaren gaineko zerga berreskuratzeko kontu bat sortuko da zergaldi bakoitzerako, jurisdikzioaren arabera.

Aurreko apartatuan xedatutakoarekin bat etorrira zergaldi jakin baterako eta jurisdikzioaren arabera kalkulatuak ustezko banaketaren gaineko zergaren zenbatekoak zergaldiko ustezko banaketaren gaineko zerga berreskuratzeko kontua osatuko du.

Zergaldi bakoitza amaitzen denean, ustezko banaketaren gaineko zerga berreskuratzeko kontuetan ordaindu gabe dauden saldoak, aurreko zergaldietan zehaztutakoak direnak, murriztu egingo dira, kontu zaharretik hasi eta deuseztatu arte, hurrenkera honetan:

- a) Entitate eratzaileek zergaldian benetako edo ustezko banaketei dagokienez ordaindutako zergen zenbatekoa kenduko da.
 - b) Jurisdikzio jakin batean izandako galera onargarri garbiak bider gutxieneko zerga- tasa eginda ateratzen den biderkaduraren berdina den zenbatekoa kenduko da.
4. Aurreko apartatuko b) letra aplikatu ondoren geratzen den galera onargarri garbien hondar-zenbatekoa bider gutxieneko zerga-tasa eginda ateratzen den zenbatekoa hurrengo zergaldietara eramango da, eta aurreko 3. apartatua aplikatu ondoren ustezko banaketaren gaineko zerga berreskuratzeko kontuetan geratzen den hondar-zenbateko oro murriztuko du.
 5. Ustezko banaketaren gaineko zerga berreskuratzeko kontua sortu eta laugarren zergaldiaren azken egunean kontu horretan geratzen den saldoak, halakorik geratzen bada, murriztu egingo ditu zergaldi horretan aldeztatik aurretik zehaztutako zerga estali doitutak. Zergaldi horretako benetako zerga-tasa eta zerga osagarria berriro kalkulatu dira, Foru Arau honen 32. artikuluaekin bat etorrira.
 6. Benetako edo ustezko banaketak direla-eta zergaldian ordaintzen diren zergak ez dira sartuko zerga estali doituetan, baldin eta ustezko banaketaren gaineko zerga berreskuratzeko kontu bat murrizten badute aurreko apartatuetan xedatutakoarekin bat etorrira.
 7. Artikulu honetako 1. apartatuan aipatzen den aukera baliatu duen entitate eratzaile batek talde multinazionala edo talde nazional handia uzten badu edo haren aktibo gehienak talde multinazional bereko edo talde nazional handi bereko entitate eratzaile bat ez den edo

jurisdikzio berean kokatuta ez dagoen pertsona bati eskualdatzen bazaizkio, aurreko zergaldietan sortutako ustezko banaketaren gaineko zerga berreskuratzeko kontuetan geratzen den edozein saldo zerga estali doituen murrizketatzat joko da zergaldi horietako bakoitzerako, Foru Arau honen 32. artikularekin bat etorrira.

Jurisdikzioan zor den zerga osagarri gehigarria ezartzeko, aurreko paragrafoan xedatutakoa aplikatu ondoren ateratzen den zenbatekoa biderkatu egingo da zatidura honekin: taldea uzten duen edo aktibo gehienak talde bereko entitate eratzailea ez den pertsona bati eskualdatzen dizkion entitate eratzailearen irabazi onargarriak zati jurisdikzioko irabazi onargarri garbiak.

Horretarako, taldea uzten duen edo aktibo gehienak talde bereko entitate eratzailea ez den pertsona bati eskualdatzen dizkion entitate eratzailearen irabazi onargarriak Foru Arau honen IV. tituluaren arabera zehaztuko dira, jurisdikziorako ustezko banaketaren gaineko zerga berreskuratzeko kontuetan saldoa geratzen den zergaldi bakoitzerako; jurisdikziorako irabazi onargarri garbiak, berriz, Foru Arau honen 24. artikularen arabera zehaztuko dira, jurisdikziorako ustezko banaketaren gaineko zerga berreskuratzeko kontuetan saldoa geratzen den zergaldi bakoitzerako.

III. KAPITULUA

INBERTSIO-ENTITATEAK ETA ASEGURUEN INBERTSIO-ENTITATEAK

45. artikulua. Benetako zerga-tasa eta zerga osagarria zehaztea.

1. Artikulu honetan eta hurrengoan xedatutakoaren ondorioetarako, «aseguruen inbertsio-entitateak» da 7. artikularen 21. apartatuan ezarritako inbertsio-funtsaren definizioarekin bat datorren entitatea, edo manu bereko 30. apartatuan ezarritako higiezinetakako inbertsio-tresnaren definizioarekin bat datorrena, baldin eta aseguru-kontratu batetik edo errenta-aseguru batetik eratorritako pasiboei dagokienez ezarri ez bada eta aseguru-etxe gisa kokatuta dagoen jurisdikzioan erregulazioari lotuta dagoen entitate batekoa ez bada osorik.
2. Artikulu honetan xedatutakoa talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko entitate eratzaileetako batek baldintza hauetako bat betetzen duenean aplikatuko da:
 - a) Foru Arau honen 7. artikularen 8. apartatuan ezarritako inbertsio-entitate bat edo aseguru inbertsio-entitate bat izatea.
 - b) Fiskalki gardena den entitatea ez izatea Foru Arau honen 7. artikuluan ezarritakoarekin bat.
 - c) Foru Arau honen 46. eta 47. artikuluetan ezarritako aukera ez baliatzea.
3. Aurreko apartuetan aipatutako entitateari dagokionez, benetako zerga-tasa dagokion jurisdikzioko benetako zerga-tasatik bereizita kalkulatu da.
4. Artikulu honen 1. apartatuan adierazitako entitatearen benetako zerga-tasa honako hauek zenbatzearen ondoriozko zatidura izango da:
 - a) Zenbakitzailean, entitatearen zerga estali doitua.
 - b) Izendatzailean, entitateak talde multinazionalari edo talde nazional handiari esleidi dakiokeen zatian dituen irabazi edo galera onargarriak.

Bi inbertsio-entitate edo aseguru bi inbertsio-entitate edo gehiago jurisdikzio batean kokatuta daudenean, haien benetako zerga-tasa kalkulatzeko, kontuan hartuko dira entitate horien zerga estali doitua, bai eta entitate horiek talde multinazionalari edo talde nazional handiari esleidi dakiokeen zatian dituzten irabazi edo galera onargarriak ere.

5. Artikulu honen 2. apartatuan adierazitako entitatearen zerga estali doitua hauen batura izango dira:

- a) Inbertsio-entitateak edo aseguruaren inbertsio-entitateak talde multinazionalari edo talde nazional handiari esleia dakiokeen zatian dituen irabazi edo galera onargarriak egotz dakizkiekeen zerga estali dituenak
- b) Foru Arau honen 22. artikuluan ezarritakoarekin bat, entitateari esleitutako zerga estaliak.

Artikulu honen 2. apartatuan aipatzen den entitatearen zerga estali doitu gisa ez da inola ere sartuko entitate horrek sortutako zerga estali bat, baldin eta talde multinazionalari edo talde nazional handiari esleia dakiokeen zatian sartuta ez dauden irabaziei egotz dakiekeena bada.

- 6. Artikulu honen 2. apartatuan aipatzen den entitatearen zerga osagarria biderketa honen emaitza izango da: entitatearen zerga osagarriaren karga-tasa bider entitateak dituen irabazien eta entitate horrentzat kalkulaturako substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioaren arteko aldea.

Artikulu honen 2. apartatuan aipaturako entitatearen zerga osagarriaren karga-tasa zenbateko positiboa izango da, entitate horren gutxieneko zerga-tasaren eta benetako zerga-tasaren arteko aldearen berdina.

- 7. Bi inbertsio-entitate edo aseguruaren bi inbertsio-entitate edo gehiago jurisdikzio batean kokatuta daudenean, entitate horien benetako zerga-tasa kalkulatzeko, kontuan hartuko dira entitate horiek talde multinazionalari edo talde nazional handiari esleia dakiokeen zatian dituzten irabazi onargarriak, bai eta entitate horien substantzia ekonomikoarekin lotutako errenten eskusioaren zenbatekoak ere.
- 8. Artikulu honetan aipatzen den entitate baten substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioa Foru Arau honen 16. artikuluan arabera zehaztuko da.

Foru Arau honetan ezarritako baldintzak betetzen dituzten langileen soldaten kostu onargarriak eta inbertsio-entitatearen edo aseguruaren inbertsio-entitatearen aktibo material onargarriak zatidura honen proportzioan murriztuko dira: inbertsio-entitateak edo aseguruaren inbertsio-entitateak talde multinazionalari edo talde nazional handiari esleia dakiokeen zatian dituen irabazi onargarriak zati inbertsio-entitate horrek guztira dituen irabazi onargarriak.

- 9. Artikulu honen ondorioetarako, artikulu honen 2. apartatuan aipatzen den entitate batek taldeari esleia dakiokeen zatian dituen irabazi edo galdera onargarriak Foru Arau honen 28. artikuluan ezarritakoarekin bat etorrita zehaztuko dira, eta Foru Arau honen 46. edo 47. artikuluetan ezarritako aukerak baliatu ez dituztenen partaidetzak bakarrik hartuko dira kontuan.

46. Fiskalki gardena den inbertsio-entitatea edo aseguruaren inbertsio-entitatea.

- 1. Inbertsio-entitatea edo aseguruaren inbertsio-entitatea den entitate eratzaile bateko partaidetzen titular diren entitate eratzaileek inbertsio-entitate edo aseguruaren inbertsio-entitate hori entitate gardentzat hartu ahal izango dute, artikulu honetan ezarritako baldintzetan.

Aukera hori entitate eratzaile aitortzaileak baliatu ahal izango du, Foru Arau honen 51. artikuluan ezarritako baldintzetan.

- 2. Entitate eratzailea inbertsio-entitatea edo aseguruaren inbertsio-entitatea bada, fiskalki gardena den entitatetzat hartu ahal izango da, Foru Arau honen 7. artikuluan 18. apartatuaren arabera, honako baldintza hauek betetzen badira:
 - a) Inbertsio-entitatea edo aseguruaren inbertsio-entitatea den entitate eratzaile bateko partaidetzen titular den entitate eratzailea zergapetuta egotea kokatuta dagoen jurisdikzioan, bere partaidetzen arrazoizko balioan, edo zergapetuta egotea inbertsio-

entitatean edo aseguruen inbertsio-entitatean dituen partaidetzen arrazoizko balioaren urteko aldaketetan oinarritutako antzeko araubide baten arabera.

- b) Titular horri dagokion zerga-tasa, errenta horiei dagokienez, gutxieneko zerga- tasaren berdina edo handiagoa izatea.
- 3. Entitate eratzaile batek zeharka badu partaidetza, beste inbertsio-entitate edo aseguruen inbertsio-entitate bateko zuzeneko partaidetzaren bidez, inbertsio-entitate batean edo aseguruen inbertsio- entitate batean, ulertuko da zergapetuta dagoela zeharkako partaidetza duen entitatean dituen partaidetzen arrazoizko balioan, edo zergapetuta dagoela partaidetza horien arrazoizko balioaren urteko aldaketetan oinarritutako antzeko araubide baten arabera, baldin eta entitate eratzailea zergapetuta badago zuzeneko partaidetza duen entitatean dituen partaidetzen arrazoizko balioan edo zergapetuta badago partaidetza horien arrazoizko balioaren urteko aldaketetan oinarritutako antzeko araubide baten arabera.
- 4. Artikulu honetan ezarritako aukera ezeztatzen bada, inbertsio-entitateak edo aseguruen inbertsio-entitateak duen aktibo edo pasibo bat besterentzetik eratorritako edozein irabazi edo galera zehazteko, abiapuntutzat hartuko da aktiboak edo pasiboak aukera ezeztatzen den aldiko lehen egunean duen arrazoizko balioa.

47. artikulua. Zerga-banaketaren araubidea.

- 1. Inbertsio-entitatea edo aseguruen inbertsio-entitatea den entitate eratzaile bateko partaidetzen titular diren entitate eratzaileek zerga-banaketaren metodo bat aplikatu ahal izango dute inbertsio-entitate edo aseguruen inbertsio-entitate horretan duten partaidetzari dagokionez, artikulu honetan ezarritako baldintzetan.

Aukera hori entitate eratzaile aitortzaileak baliatu ahal izango du, Foru Arau honen 51. artikuluan ezarritako baldintzetan.

- 2. Inbertsio-entitate edo aseguruen inbertsio-entitate bateko partaidetzen titular den entitate eratzaile batek zerga-banaketaren metodo bat aplikatu ahal izango du entitate horretan duen partaidetzari dagokionez, baldintza hauek betetzen badira:
 - a) Entitate eratzailea ez bada, aldi berean, inbertsio-entitate bat edo aseguruen inbertsio-entitate bat.
 - b) Zentzuz espero badaiteke entitate eratzailea zergapetuta egotea, inbertsio-entitatearen edo aseguruen inbertsio-entitatearen banaketak direla eta, gutxieneko zerga-tasaren berdina edo handiagoa den zerga-tasan.
- 3. Aurreko apartatuan aipatzen den zerga-banaketaren metodoak honako ondorio hauek izango ditu:
 - a) Inbertsio-entitate edo aseguruen inbertsio-entitate baten irabazi onargarrien banaketak eta ustezko banaketak artikulu honen 2. apartatuan aipatutako entitate eratzailearen irabazi onargarrietan sartuko dira, entitate horrek banaketa jaso badu.
 - b) Inbertsio-entitateak edo aseguruen inbertsio-entitateak jasandako zerga estalien zenbatekoa, kreditu-metodoaren bidez, artikulu honen 2. apartatuan aipatutako entitate eratzailearen zerga-kuotatik kendu bada bere zergapetze pertsonalean, zeina inbertsio-entitatearen edo aseguruen inbertsio-entitatearen banaketatik baitator, zenbateko hori 2. apartatu horretan aipatzen den eta banaketa jaso duen entitate eratzailearen irabazi onargarrietan eta zerga estali doituetan sartuko da.
 - c) Inbertsio entitatearen irabazi onargarritzat hartuko da, zergaldian, inbertsio-entitatearen edo aseguruen inbertsio-entitatearen banatu gabeko irabazi onargarri garbien zatia, hurrengo 4. apartatuan zehaztutakoa kontuan hartuta, artikulu honen 2. apartatuan aipatutako entitate eratzailearen partaidetza-ehunekoari dagokiona, betiere banatu

gabeko irabazi onargarri garbi horiek zergaldia baino lehenagoko hirugarren aldian sortu badira.

Irabazi onargarri horiek bider gutxieneko zerga-tasa eginda ateratzen den biderkaduraren zenbatekoa zergaldian zerga-maila txikia duen entitate eratzailer baten zerga osagarritzat hartuko da.

- d) Inbertsio-entitate baten edo aseguruaren inbertsio-entitate baten irabazi edo galera onargarriak eta irabazi horiei esleitzen dakizkizkiekeen zerga estali doituak benetako zergatasaren kalkulutik kanpo geratuko dira zergaldian, Foru Arau honen VI. tituluaren eta 45. artikulua arabera, apartatu honen b) letran aipatzen diren zerga estalien zenbatekoa izan ezik.
4. Aurreko apartatuan xedatutakoaren ondorioetarako, inbertsio-entitate baten edo aseguruaren inbertsio-entitate baten banatu gabeko irabazi onargarri garbitzat hartuko dira zergaldia baino lehenagoko hirugarren aldian lortutako irabazi onargarri garbiak, honako zenbateko hauek kenduta, deuseztatu arte:
- a) Inbertsio-entitatearen edo aseguruaren inbertsio-entitatearen zerga estaliak.
 - b) Inbertsio-entitatearen edo aseguruaren inbertsio-entitatearen partaidetzen titularren alde egindako banaketak eta ustezko banaketak, titular horiek ez badira, era berean, inbertsio-entitateak edo aseguruaren inbertsio-entitateak, zergaldia baino lehenagoko hirugarren aldiaren lehen eguna hasten den eta zergaldiaren azken egunean amaitzen den aldian.
 - c) Zergaldia baino lehenagoko hirugarren aldiaren lehen egunean hasten den eta zergaldiaren azken egunean amaitzen den aldian sortutako galera onargarriak.
 - d) Zergaldia baino lehenagoko hirugarren aldiaren lehen egunean hasten den eta zergaldiaren azken egunean amaitzen den aldian sortutako galera onargarrien zenbatekoa adierazitako aldian zehar inbertsio-entitatearen edo aseguruaren inbertsio-entitatearen banatu gabeko irabazi onargarri garbien zenbatekoa baino handiagoa bada, hurrengo ekitaldietara eraman ahal izango da.
5. Aurreko apartatuan ezarritakoa gorabehera, inbertsio-entitate baten edo aseguruaren inbertsio-entitate baten banatu gabeko irabazi onargarri garbiei ez zaizkie zenbateko hauek murriztuko:
- a) Inbertsio-entitate horren edo aseguruaren inbertsio-entitate horren aurreko aldietako banatu gabeko irabazi onargarri garbietan jada murriztu diren banaketan edo ustezko banaketan zenbatekoa, aurreko apartatuko b) letran xedatutakoarekin bat etorritik.
 - b) Inbertsio-entitate horren edo aseguruaren inbertsio-entitate horren aurreko aldietako banatu gabeko irabazi onargarri garbietan jada murriztu diren galera onargarrien zenbatekoa, aurreko apartatuko c) letran xedatutakoarekin bat etorritik.
6. Artikulu honen ondorioetarako, ustezko banaketa egongo da talde multinazionalak edo talde nazional handiak ez den entitate bati inbertsio-entitatearen edo aseguruaren inbertsio-entitatearen jabetzari dagokion zuzeneko edo zeharkako partaidetza bat eskualdatzen zaionean. Ustezko banaketaren zenbatekoa eskualdatze-datan zuzeneko edo zeharkako partaidetza horri dagokion banatu gabeko irabazi onargarri garbien zatia berdin izango da. Zati hori aurreko apartatuan xedatutakoaren arabera zehaztutakoa izango da.
7. Artikulu honetan ezarritako aukera ezeztatzen bada, ezeztapena gauzatzen den zergaldia baino lehenagoko hiru aldietan inbertsio-entitateak edo aseguruaren inbertsio-entitateak izan dituen banatu gabeko irabazi onargarri garbietan artikulu honen 2. apartatuan aipatutako entitate eratzailerari dagokion zatia inbertsio-entitate edo aseguruaren inbertsio-entitate horren irabazi onargarritzat joko da ezeztapena gauzatzen den zergaldian, ezeztapena gauzatu baino lehenagoko zergaldiaren amaieran dagokion zenbatekoan. Foru Arau honen

ondorioetarako, irabazi onargarri horiek bider gutxienerako zerga-tasa eginda ateratzen den biderkaduraren zenbatekoa zergaldian zerga-maila txikia duen entitate eratzaileraren zerga osagarritzat hartuko da.

IV. KAPITULUA **JABETZA MINORITARIOKO ENTITATE ERATZAILEAK**

48. artikulua. Jabetza minoritarioko entitate eratzailerak.

1. Artikulu honi dagokionez, hona hemen definizio batzuk:
 - a) Jabetza minoritarioko entitate eratzailerak: entitate eratzailerak, zeinaren funts propioetan azken entitate nagusiak %30eko edo gutxiagoko partaidetza duen, zuzenean edo zeharka.
 - b) Jabetza minoritarioko azken entitate nagusiak: jabetza minoritarioko entitate eratzailerak, zuzenean edo zeharka jabetza minoritarioko beste entitate eratzailerak baten kontrol-partaidetza duena. Entitate bat ez da halakotzat hartuko jabetza minoritarioko entitate eratzailerak batek zuzenean edo zeharka kontrol-partaidetza duenean haren gainean.
 - c) Jabetza minoritarioko azpitardea: jabetza minoritarioko azken entitate nagusiak eta haren jabetza minoritarioko filialak.
 - d) Jabetza minoritarioko filialak: jabetza minoritarioko entitate eratzailerak, zeinaren gainean jabetza minoritarioko azken entitate nagusi batek kontrol-partaidetzak dituen, zuzenean edo zeharka.
2. Jabetza minoritarioko azpitarde bat osatzen duten entitateek Foru Arau honetan ezarritakoaren arabera kalkulatu dituzte kokatuta dauden jurisdikzioaren benetako zerga-tasa eta zerga osagarria, baina berezitasun batekin: jabetza minoritarioko azpitarde bakoitza talde multinazional edo talde nazional handi bereizi moduan tratatuko da.

Jabetza minoritarioko azpitarde bateko kideen zerga estali ditutak eta irabazi edo galera onargarriak ez dira kontuan hartuko taldearen benetako zerga-tasa eta talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren irabazi onargarri garbiak zehazteko, Foru Arau honen 24. artikuluen 1., 2. eta 3. apartatuetan ezarritakoarekin bat etorrira, hurrenez hurren.

3. Jabetza minoritarioko azpitarde batekoa ez den jabetza minoritarioko entitate eratzailerak Foru Arau honetan ezarritakoaren arabera kalkulatu ditu benetako zerga-tasa eta zerga osagarria, baina berezitasun batekin: aipatutako kalkuluak berezita egingo dira entitate horrentzat.

Jabetza minoritarioko entitate eratzaileraren zerga estali ditutak eta irabazi edo galera onargarriak ez dira kontuan hartuko taldearen benetako zerga-tasa eta talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren irabazi onargarri garbiak zehazteko, Foru Arau honen 24. artikuluen 1., 2. eta 3. apartatuetan ezarritakoarekin bat etorrira, hurrenez hurren.

Apartatu honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko inbertsio-entitate den jabetza minoritarioko entitate eratzailerari.

XI. TITULUA BETEBEHAR FORMALAK

I. KAPITULUA INFORMAZIO-BETEBEHARRA ETA ZEHAPEN-ARAUBIDEA

49. artikulua. Informazio-betebeharra.

1. Artikulu honi dagokionez, hona hemen definizio batzuk:

- a) «Toki-entitate izendatua»: enpresa multinazionalen talde bateko edo talde nazional handi bateko entitate eratzailea, zergaren aplikazioko lurraldean kokatuta dagoena eta lurralde berean kokatuta dauden enpresa multinazionalen taldeko edo talde nazional handiko gainerako entitate eratzaileek zerga osagarriari buruzko informazio-aitorpena edo jakinarazpenak beren izenean aurkezteko izendatu dutena, artikulu honetan xedatutakoarekin bat etorrira.
- b) «Agintaritza eskudunaren akordio onargarria»: bi agintaritza eskudunen edo gehiagoren arteko akordio edo hitzarmen bilateral edo multilateral, zerga osagarriaren urteko informazio-aitorpenen truke automatikoa aurreikusten duena.

2. Zerga osagarriaren informazio-aitorpen bat aurkeztu beharko dute zergaren aplikazioko lurraldean kokatuta dagoen talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko entitate eratzaile guztiek, erregelamenduz zehazten den lekuan eta moduan.

Aurreko apartatuan aipatzen den informazio-aitorpena eta Foru Arau honetan eta hura garatzeko araudian eskatzen diren gainerako komunikazio eta betebehar formalak Bizkaiko Aldundian aurkeztuko dira, baldin eta Bizkaiko Aldundiari badagokio entitate eratzailearen edo, bestela, talde multinazionalak edo talde nazional handiak izendatutako entitatearen sozietateen gaineko zerga edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga ikuskatzeko eskumena.

3. Aurreko 2. apartatuan xedatutakoa gorabehera, entitate eratzaile batek ez du zerga osagarriaren informazio-aitorpenik aurkeztu beharko baldin eta aitorten hori honako hauetakoren batek aurkeztu badu artikulu honen arabera:

- a) Zergaren aplikazioko lurraldean edo, informazioa trukatzeko, zergaldi horretan Espainiako Erresumarekin indarrean dagoen agintaritza eskudunaren akordio onargarri bat duen jurisdikzioan kokatuta dagoen azken entitate nagusi batek.
- b) Zergaren aplikazioko lurraldean kokatuta dagoen eta azken entitate nagusia ez de entitate eratzaile batek. Talde multinazionalak edo talde nazional handiak izendatuko du informazio hori aurkez dezan zergaren aplikazioko lurraldean kokatuta dauden eta taldekoak diren entitate eratzaileen izenean.
- c) Azken entitate nagusia ez den eta beste jurisdikzio batean kokatuta dagoen entitate eratzaile batek, talde multinazionalak izendatuta. Aipatutako jurisdikzioak indarrean izan behar du agintaritza eskudunaren akordio onargarri bat Espainiako Erresumarekin, informazioa trukatzeko, zergaldian.

Aurreko b) letran ezarritako kasuan, zergaren aplikazioko lurraldean hainbat entitate eratzaile badaude, eta haietako bat talde multinazionalak edo talde nazional handiak zerga osagarriaren informazio-aitorpena aurkezteko izendatutako toki-entitatea bada, entitate horrek baino ez du aurkeztu beharko aitortpena aurreko apartatuaren arabera, betiere informazioa artikulu honetan ezarritakoaren arabera aurkezteko behar den informazio guztia lor badezake. Hala ez bada, aurreko apartatuan ezarritakoa aplikatuko da.

Era berean, zergaren aplikazioko lurraldean kokatuta dagoen eta azken entitate nagusia ez den entitate eratzaile bat zerga osagarriaren informazio-aitorpena aurkezteko izendatu

badu dagokion talde multinazionalak, talde multinazionalaren azken entitate nagusiari eskatu beharko dio talde horri buruzko informazioa.

Apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, zergaren aplikazioko lurraldean kokatuta dagoen eta lurralde horretan ezarritako aitorpena aurkeztera behartuta dagoen talde multinazional bateko edo talde nazional handi bateko kide den edozein entitate eratzailerik zerga-administrazioari jakinarazi beharko dio azken entitate nagusiaren edo aitorpena aurkezteko izendatutako entitatearen identifikazioa eta hark egoitza duen herrialdea edo lurraldea. Erregelamendu bidez zehazten den moduan eta epean aurkeztu beharko du.

4. Zerga osagarriari buruzko informazio-aitorpenean, informazio hau jasoko da, besteak beste, erregelamendu bidez ezartzen diren berezitasunekin:
 - a) Entitate eratzaileren identifikazioa, haien identifikazio fiskaleko zenbakiak eta, hala badagokio, zein jurisdikziotan dauden kokatuta, bai eta haien kategorizazioa ere, Foru Arau honen xedapenen arabera.
 - b) Taldearen egitura orokorrari buruzko informazioa, taldeko entitate eratzaileren gaineko zuzeneko eta zeharkako kontrol-partaidetzak barne. Halaber, zerga osagarriaren erregelak aplikatuzetik salbuetsita dauden entitateetan dituen partaidetzei buruzko informazioa eta aitorpenari dagokion zergaldian taldearen konfigurazioan izandako edozein aldaketa.
 - c) Honako hauek kalkulatzeko behar den informazioa:
 - i) Jurisdikzio bakoitzerako benetako zerga-tasa eta entitate eratzailer bakoitzaren zerga osagarria.
 - ii) Baterako negozio bateko talde bateko kide baten zerga osagarria.
 - iii) Jurisdikzio bakoitzari esleitu beharreko zerga osagarriaren zenbatekoa.
 - d) Foru Arau honen arabera baliatutako aukeren erregistroa.
 - e) Aitorpen honi dagokionez garrantzitsua den beste edozein datu.
5. Artikulu honen 4. apartatuan xedatutakoa gorabehera, entitate eratzailer bat zergaren aplikazioko lurraldean badago eta azken entitate nagusia Foru Arau honen 57. artikulua arabera Foru Arau honetako arauen baliokidetzat jotako arauak aplikatzen dituen beste jurisdikzio batean badago, entitate eratzailerak edo izendatutako toki-entitateak zerga osagarriari buruzko informazio-aitorpen bat aurkeztuko du, eta honako informazio hau izan beharko du:
 - a) 8. artikulua 3. apartatuko iii) tartekia aplikatzeko beharrezkoa dena, eta bereziki:
 - i) Entitate eratzailer guztien identifikazioa, entitate horietan partez partaidetutako entitate nagusi batek, zuzenean edo zeharka, partaidetza bat badu entitate batean zergaldiko edozein unetan, eta partaidetza horiek entitatean duten egitura.
 - ii) Partez partaidetutako entitate nagusi batek aurreko i) tartekian identifikatutako entitate eratzaileretan dituen partaidetzei dagozkien jurisdikzioen benetako zerga-tasa eta zor den zerga osagarria kalkulatzeko behar dena.
 - iii) Foru Arau honen 27., 28. eta 29. artikuluetan xedatutakoarekin bat etorrira egokia dena.
 - b) 30. artikulua 2. apartatua aplikatzeko beharrezkoa dena, hau barne:
 - i) Azken entitate nagusiaren jurisdikzioan kokatutako entitate eratzailer guztien identifikazioa eta haien partaidetzen egitura.

- ii) Azken entitate nagusiaren jurisdikzioaren benetako zerga-tasa eta entitate horrek zor duen zerga osagarria kalkulatzeko behar dena.
 - iii) Foru- arau honen 30. eta 31. artikuluetan ezarritako behar beste zergapetu gabeko etekinen erregela aplikatuta, zerga osagarri hori esleitzeko behar dena.
 - c) Zerga osagarri nazional onargarria aplikatzeko behar den informazioa, zerga osagarri hori aplikatzea erabaki duen edozein jurisdikzioak eman beharrekoa.
6. Zerga osagarriari buruzko informazio-aitorpena Bizkaiko Foru Aldundian aurkeztuko da, erregelamendu bidez zehaztutako moduan, artikulua honen 2. apartatuan xedatutakoa kontuan hartuta. Aurkezteko epea zergaldiko azken egunaren ondorengo hamabosgarren hilabeteko azken egunera arte izango da. Horrez gainera, kontuan hartuko da Foru Arau honen bosgarren xedapen iragankorrean ezarritakoa. Egoki iritzitako beste edozein jakinarazpen ere Bizkaiko Foru Aldundian aurkeztu beharko da, artikulua honen 2. apartatuan xedatutakoaren arabera eta erregelamendu bidez zehaztutako moduan.

50. artikulua. Zehapen-araubidea.

1. Tributuen arloko arau-haustea izango dira hauek:

- a) Foru Arau honen 49. artikuluan aipatzen den informazio-aitorpena epearen barruan ez aurkeztea.

Zehapena 10.000 euroko diruzko isun finkoa izango da aitorpenean sartu beharreko datu bakoitzeko edo datu-multzo bakoitzeko, gehieneko muga izanik talde multinazional edo talde nazional handia osatzen duten entitateen multzoaren — kanpoan utzitako entitateena barne— negozio-zifraren zenbateko garbiaren %1, azken entitate nagusiaren zergaldiko egoera-orri finantzario bateratuen arabera.

Aurreko paragrafoan adierazitako zehapena eta gehieneko muga erdira murriztuko dira, informazioa epez kanpo aurkezten bada zerga-administrazioak aurretik errekerimendua egin gabe.

Epe barruan aitorten osatugabeak, zehaztugabeak edo datu faltsuak dituztenak aurkeztu badira eta, ondoren, epez kanpo eta aurretiazko errekerimendurik gabe, aurrekoen osagarri edo ordezkotako aitorten bat aurkezten bada, ez da apartatu honen b) letran aipatzen den arau-haustetik gertatuko epe barruan aurkeztutako aitorpenei dagokienez, eta paragrafo hau aplikatzearen ondoriozko zehapena ezarriko da epez kanpo aitortutakoari dagokionez.

- b) Foru Arau honen 49. artikuluan aipatzen den informazio-aitorpena osatu gabe, datu zehaztugabeekin edo datu faltsuekin aurkeztea.

Zehapena 10.000 euroko diruzko isun finkoa izango da aitorpenean sartu beharreko datu bakoitzeko edo datu-multzo bakoitzeko, gehieneko muga izanik talde multinazional edo talde nazional handia osatzen duten entitateen multzoaren — kanpoan utzitako entitateena barne— negozio-zifraren zenbateko garbiaren %1, azken entitate nagusiaren zergaldiko egoera-orri finantzario bateratuen arabera.

- c) Apartatu honetan araututako arau-haustea eta zehapenak bateraezinak izango dira Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko 2005eko martxoaren 10eko 2/2005 Foru Arauaren 203. eta 204. artikuluetan ezarritakoekin.

2. Tributuen arloko arau-haustea da Foru Arau honen 49. artikuluan 3. apartatuan eta hirugarren xedapen iragankorraren 5. apartatuan, hurrenez hurren, aipatzen diren jakinarazpenetako edozein epe barruan ez aurkeztea. Zehapena diruzko isun finko bat izango da, 10.000 eurokoa, kasu bakoitzean.

II. KAPITULUA

AUKERAK BALIATZEA

51. artikulua. Aukerak baliatzea.

1. Foru Arau honen 9. artikuluen 2. apartatua, 12. artikuluen 2. apartatuko b) letran eta 3., 6. eta 9. apartatuetan eta 46. eta 47. artikuluetan aipatzen diren aukerak baliatzen diren zergalditik aurrera aplikatuko dira, eta aplikatzeari uko egin ahal izango zaio zergaldi hori hasten denetik bost urte igaro ondoren. Uko egiteak gutxienez bost urteko iraupena izango du, uko egiten den zergaldia hasten denetik zenbatzen hasita.
2. Foru Arau honen 12. artikuluen 7. apartatua, 16. artikuluen 2. apartatua, 20. artikuluen 1. apartatuko b) letran, 23. artikuluen 1. apartatua, 35. artikuluen 1. apartatua eta 44. artikuluen 1. apartatua aipatzen diren aukerak baliatzen diren zergalditik aurrera aplikatuko dira, bai eta uko egitea jakinarazi aurretik amaitzen diren hurrengo zergaldietan ere.
3. Foru Arau honen 19. artikuluen 5. apartatua aipatzen den aukera ezeztatzina izango da, eta baliatzen den zergalditik aurrera aplikatuko da, baita hurrengo zergaldietan ere, manu horretan ezarritakoarekin bat.
4. Aurreko hiru apartatuetan adierazitako aukerak entitate eratzailerak edo Foru Arau honen 49. artikuluen 2. apartatua ezarritakoarekin bat zerga osagarriaren informazio-aitorpenaren izendatutako entitate aitortzaileak baliatuko ditu, eta Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko 2005eko martxoaren 10eko 2/2005 Foru Arauaren 117. artikuluen 3. apartatua xedatutakoa aplikatuko zaie.

Aurreko 1. eta 2. apartatuetan adierazitako aukerei uko egin ahal izango die entitate eratzailerak edo Foru Arau honen 49. artikuluen 2. apartatua ezarritakoarekin bat zerga osagarriaren informazio-aitorpenaren izendatutako entitate aitortzaileak, eta Zergei buruzko 2005eko martxoaren 10eko 2/2005 Foru Arauaren 117. artikuluen 3. apartatua xedatutakoa aplikatuko zaie.

XII. TITULUA

ZERGAREN KUDEAKETA

52. artikulua. Zerga-aitorpena.

1. Zerga ordainarazteko eskumen eskusiboa Bizkaiko Foru Aldundiari dagokionean, zergadunek, edo, hala badagokio, zergadunaren ordezkotzat hartzen den entitateak zergaren autolikidazioa aurkeztuko dute Aldundian, eta zerga-zorra ordainduko diote, Foru Arau honen 3. artikuluan ezarritako arauen arabera.

3. artikulua horretan xedatutakoaren arabera zerga-administrazio batean baino gehiagotan ordaindu behar denean, honako arau hauek bete beharko dira:

- Lehena. Zergaren likidazioen emaitza dagokien administrazioei egotziko zaie, zerga osagarriaren sortzapen-datan amaituta dagoen edo amaituko den sozietateen gaineko zergaren edo, hala badagokio, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren azken zergaldian administrazio bakoitzaren lurraldean egindako eragiketa-bolumenaren proportzioan.
- Bigarrena. Autolikidazioa aurkezteko eta zergaren zerga-zorra ordaintzeko betebeharra duten zergadunek edo, hala badagokio, zergadunaren ordezkotza zerga ordainarazteko eskumena duten administrazioetan aurkeztuko dituzte dagozkien autolikidazioak, erregelamendu bidez ezarritako epea eta betebeharrak beteta. Autolikidazio horietan, kasu guztietan, administrazio bakoitzean aplikatu beharreko proportzioa eta dagozkien kuotak jasoko dira.

2. Foru Arau honetan ezarritako zergadunek edo, hala badagokio, zergadunaren ordezkoez zerga osagarriaren zerga-aitorpena aurkeztu beharko dute, Ogasun eta Finantza Saileko titularrak zehazten duen lekuan eta moduan, zergaldia amaitu ondorengo hamabosgarren hilabetea amaitu eta hurrengo 25 egun naturaleko epearen barruan, Foru Arau honen bosgarren xedapen iragankorrean ezarritakoa aplikatu behar denean izan ezik.
3. Ordezko subjektu pasiboak ordaindutako zerga-betebeharren zenbatekoa eskatu ahal izango dio zergadunari.

53. artikulua. Autolikidazioa eta zerga-zorra sartzea.

1. Foru Arau honen 52. artikuluan edo, hala badagokio, bosgarren xedapen iragankorrean ezarritakoa dela eta, zerga-aitorpena aurkeztera behartuta dauden subjektu pasiboek dagokion zorra zehaztu beharko dute aitorpena aurkezten dutenean, eta Ogasun eta Finantza Saileko titularrak zehaztutako lekuan eta moduan ordainduko dute.
2. Dagokion inbentarioan edo erregistroan inskribatuta dauden Espainiako edo Euskal Autonomia Erkidegoko ondare historikoa osatzen duten ondasunen bidez ordaindu ahal izango da zerga-zorra, Espainiako Ondare Historikoari buruzko 1985eko ekainaren 25eko 16/1985 Legean edo aplikatu beharreko legeria autonomikoan eta Euskal Kultura Ondarearen 2019ko maiatzaren 9ko 6/2019 Legean xedatutakoaren arabera.

54. artikulua. Behin-behineko likidazioa.

Tributuak kudeatzeko organoek Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko 2005eko martxoaren 10eko 2/2005 Foru Arauaren 121. eta 132. artikuluetan xedatutakoaren arabera dagokion behin-behineko likidazioa egin ahal izango dute. Hala ere, gero, tributuen ikuskatzaileek egiaztapen- eta ikerketa-jarduketak egin ahal izango dituzte.

XIII. TITULUA ADMINISTRAZIOAK ZERGA-OINARRIA ZEHAZTEKO DITUEN AHALMENAK

55. artikulua. Administrazioak zerga-oinarria eta beste zerga-elementu batzuk zehazteko dituen ahalmenak.

Zerga-oinarria eta zerga osagarriaren gainerako elementuak zehazteko, zerga-administrazioak Foru Arau honen 11. artikuluan ezarritako kontabilitate-arauak eta aplikatzekoa den gainerako araudia aplikatuko ditu.

56. artikulua. Zergaren ikuskapena.

1. Bizkaiko Foru Aldundiak ikuskatuko du zerga, Foru Arau honen 2. artikuluan xedatutakoaren arabera, zerga honetan Bizkaiko Lurralde Historikoko araudia aplikatzen duten subjektu pasiboek dagokienez.

Hala ere, Bizkaiko Foru Aldundiak egiaztatuko du Foru Arau honen 2. eta 3. artikuluetan adierazitako eragiketa-bolumena, baldin eta eragiketa-bolumenaren egiaztapenaren xede diren taldeko entitateei Bizkaiko Lurralde Historikoko araudia aplikatzen bazaie sozietateen gaineko zergan edo, hala badagokio, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergan.

Ikuskapen-jarduketek Bizkaiko Lurralde Historikokoaren araudia beteko dute, ezertan eragotzi gabe gainerako zerga-administrazioen lankidetzaz. Ondorio horietarako, Bizkaiko Foru Aldundiak sozietateen gaineko zerga edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga ikuskatzeko eskumena duen administrazioari ikuskapen-organoen laguntza eskatuko du, jarduketan xede diren entitateei dagokienez zerga horietan eskumenik ez duenean. Eskumenik ez duen administrazioari ikuskapen-organoen lankidetzaz hori txosten batean jasoko da, eta txosten horrek ez du ondorio loteslerik izango administrazio eskudunen aurrean.

Jarduketa horien ondorioz zorren bat jaso behar dela agertzen bada, eta zor hori bi administrazioei badagokie, Bizkaiko administrazioak kobratu edo ordainduko du, eta administrazioen arteko konpentsazioak gero emango dizkiote bata besteari, beharrezkoa bada. Ikuskapen-organismoek beren jarduketan emaitzen berri emango diete ukitutako gainerako administrazioei.

Ikuskapen-jarduketak Bizkaiko Foru Aldundia ez den 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.

Entitate eratzaille bakoitzari zerga osagarri nazionala, lehen mailako zerga osagarria eta bigarren mailako zerga osagarria esleitzeko proportzioak administrazio eskudunak finkatuko ditu, eta ondorioak izango dituzte zergadunentzat likidatutako betebeharrak dagokienez. Hala ere, egiaztapenak egin ondoren, behin betiko betebeharrak ezarri ahal izango dituzte administrazio eskudunek.

XIV. TITULUA

BALIOKIDETZAREN EBALUAZIOA

57. artikulua. Baliokidetzaren ebaluazioa.

1. Hirugarren jurisdikzio bateko zuzenbide nazionalen aplikatutako esparru juridikoa Foru Arau honetan ezarritako errentak sartzeko erregela onargarri baten baliokidetzat hartuko da, eta ez da tratatuko atzerriko sozietate kontrolatuen zerga-araubide gisa, baldin eta honako baldintza hauek betetzen baditu:
 - a) Arau-multzo bat bete behar da. Arau horien arabera, talde multinazionalen zerga-maila txikia duten entitate eratzailleei dagokienez esleitu ahal zaion zerga osagarriaren zatia kalkulatu eta ordainduko du talde multinazional bateko azken entitate nagusiak.
 - b) Gutxienez %15eko gutxieneko benetako zerga-tasa ezartzen du, eta, hortik behera, entitate eratzailleak zerga-maila txikia duela jotzen da.
 - c) Gutxieneko benetako zerga-tasa kalkulatzeko, jurisdikzio berean kokatutako entitateen errentak konbinatzea baino ez du baimentzen.
 - d) Zerga osagarri bat errentak sartzeko erregela onargarri baliokidearen arabera kalkulatzeko, kenkari bat ezartzen du errentak sartzeko erregela onargarria aplikatzearen ondorioz ordaindutako zerga osagarri ororentzat, bai eta zerga osagarri nazional onargarri guztientzat.
2. (EB) 2022/2523 Zuzentarauaren 55. artikuluan aipatzen diren jakinarazpen sinplifikatuko prozedurak aplikatuko dira artikulua horretan xedatutakoaren arabera adostu direnean.

XV. TITULUA

JURISDIKZIO-ORDENA

58. artikulua. Jurisdikzio-ordena.

Bide ekonomiko-administratiboa agortu ondoren, administrazioarekiko auzien jurisdikzioa izango da jurisdikzio eskudun bakarra Foru Arau honetan aipatzen diren gaietako edozein dela-eta zerga-administrazioaren eta zergadunen artean gerta daitezkeen izatezko eta zuzenbideko eztabaidak ebazteko.

XEDAPEN IRAGANKORRA

Lehenengo Xedapen Iragankorra. Zerga geroratuengatiko aktibo eta pasiboen eta trantsizio-zergaldian eskualdatutako aktiboen tratamendu fiskala.

1. Trantsizio-zergalditzat hartuko da Foru Arau honen 8. artikuluan aipatzen diren zergadunek Foru Arauan jurisdikzio bakoitzari dagokionez ezarritakoa lehen aldiz aplikatu behar duten lehen zergaldia.

Aurrekoa gorabehera, trantsizio-zergalditzat hartuko da dagokion jurisdikzioan Foru Arau honen laugarren xedapen iragankorrean ezarritakoa aplikatu behar ez den lehen zergaldia.

2. Jurisdikzio bakoitzean trantsizio-zergaldiko benetako zerga-tasa zehazteko, bai eta ondoko ondoko zergaldi bakoitzekoa zehazteko ere, zerga geroratuarengatiko aktibo eta pasibo guztien balioa hartuko da kontuan zerga estali doituen ondorioetarako, baldin eta aktibo eta pasibo horiek erregistratuta edo banakatuta badaude trantsizio-zergaldiaren hasieran dauden jurisdikzioko entitate eratzaileen egoera-orri finantzarioetan, ondorengo apartatuetan aurreikusitako salbuespenak albo batera utzita.

Balio hori izango da aurreko paragrafoan aipatutako egoera-orri finantzarioetan haiei dagokienez erregistratutakoa edo banakatutakoa eta gutxieneko zerga-tasa aplikatuta ateratzen denaren arteko txikiena dena.

Gutxieneko zerga-tasa aplikatuta ateratzen den balioa izango da tasa hori bider zatidura hau eginda ateratzen dena: egoera-orri finantzarioetan erregistratutako edo banakatutako aplikatu gabeko kredituei dagozkien zerga geroratuarengatiko aktiboak zati trantsizio-zergaldiaren aurrekoan erregistratzeko aplikatutako zergari dagokion tasa nominala.

Aurrekoa gorabehera, gutxieneko zerga-tasa baino txikiagoa den zerga-tasan kontabilizatutako zerga geroratuarengatiko aktiboak gutxieneko zerga-tasan balioetsi ahal izango dira baldin eta zergadunak froga badezake aktibo hori Foru Arau honetan xedatutakoaren arabera onargarria izango zen galera bati esleitu ahal zaiola.

Ez dira kontuan hartuko zerga geroratuarengatiko aktibo baten balioespen-doikuntzetatik edo kontabilitatean jasotzetik eratorritako aldaketak.

3. Foru Arau honen IV. tituluan xedatutakoaren arabera irabazi edo galera onargarriak zehazteko konputatu beharko ez liratekeen partidetatik eratorritako zerga gekalkulua egiteko, baldin eta aktibo horiek 2021eko azaroaren 30etik trantsizio-zergaldia hasi arte egindako transakzio batean sortu badira, edo, hala badagokio, trantsizio-zergaldiaren ondoren sortu badira eta aipatutako trantsizio-zergaldiaren egoera-orri finantzarioetan erregistratu edo banakatu badira.

Artikulu honen ondorioetarako, transakziotzat hartuko da agintaritza eskudun baten edozein ebazpen edo akordio, lehendik dagoen edozein ebazpen edo akordioaren aldaketa barne, baldin eta horrek onura fiskalen bat lortzeko eskubidea ematen badio entitate eratzaileari, eta halakorik sortuko ez balitz ebazpen edo akordio hori izan ezean.

Aurreko 2. apartatuan aipatutako kalkulua egiteko, ez dira kontuan hartuko, besteak beste, zerga geroratuarengatiko aktibo hauek:

- a) 2021eko azaroaren 30aren ondoren hartutako edo aldatutako eta agintaritza eskudunak emandako akordio batetik eratorritako zerga geroratuarengatiko aktiboak, baldin eta akordio horrek onura fiskalen bat lortzeko eskubidea ematen badio entitate eratzaileari, eta halakorik sortuko ez balitz akordio hori izan ezean.
- b) Entitate eratzaile batek 2021eko azaroaren 30aren ondoren baliatutako opzio batetik eratorritako zerga geroratuarengatiko aktiboak, baldin eta opzio horrek transakzio baten tratamendua aldatzen badu, eta, ondorioz, dagokion aitorpena aurkeztuta duen zergaldi jakin bateko zerga-errenta handitzen bada, edo zerga- administrazioak egiaztatu badu.

- c) Zerga geroratuarengatiko aktiboak edo pasiboak, aktibo edo pasibo baten balio fiskalaren eta kontabilitate-balioaren arteko diferentziarekin bat datozenak, betiere balio fiskala enpresen mozkinen gaineko zerga baten arabera zehaztu bada eta zerga hori 2021eko azaroaren 30aren ondoren eta trantsizioko zergaldiaren aurretik jarri bada indarrean, eta zerga hori aldez aurretik halakorik ez zuen jurisdikzio batean aplikatzekoa bada.

Aurreko 2. apartatuan aipatzen den kalkulua egiteko, ez dira kontuan hartuko, halaber, enpresen mozkinen gaineko zerga bat indarrean jarri aurreko 5 urteetatik aurrera sortutako galera fiskalarekin bat datozen zerga geroratuarengatiko aktiboak, aipatutako indarraldia 2021eko azaroaren 30aren ondoren eta trantsizioko zergaldiaren aurretik gertatu bada, aldez aurretik zerga hori ez zuen jurisdikzio batean.

Aurreko a), b) eta c) letretan adierazitako zerga geroratuarengatiko aktiboekin edo pasiboekin bat datozen zerga geroratuarengatiko sarrerak edo gastuak ere Foru Arau honen 20. artikuluan aurreikusitako zerga geroratuarengatiko doikuntzaren zenbateko osotik eta laugarren xedapen iragankorrean aurreikusitako zerga estali sinplifikatuetatik kanpo geratuko dira.

4. Aurreko apartatuan ezarritakoa gorabehera, Foru Arau honen 20. artikuluan aurreikusitako zerga geroratuarengatiko doikuntzaren zenbateko osoa eta laugarren xedapen iragankorrean aurreikusitako zerga estali sinplifikatuak kalkulatzeko, espezialitate hauek hartuko dira kontuan:
- i) Aurreko apartatuko a) eta b) letretan aurreikusitako zerga geroratuarengatiko aktiboetarako, itzulketari dagokion zerga geroratuarengatiko gastua zenbatuko da, baldin eta itzulketa hori 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera eta 2026ko urtarrilaren 1a baino lehen hasten diren zergaldietan gertatzen bada eta zergaldi horiek 2027ko ekainaren 30a baino lehen amaitzen badira. Aurreko apartatuko c) letretan aurreikusitako zerga geroratuarengatiko aktiboetarako, itzulketari dagokion zerga geroratuarengatiko gastua zenbatuko da, baldin eta itzulketa hori 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera eta 2027ko urtarrilaren 1a baino lehen hasten diren zergaldietan gertatzen bada eta zergaldi horiek 2028ko ekainaren 30a baino lehen amaitzen badira.
 - ii) Aipatutako epeetan konputa daitekeen zerga geroratuarengatiko gastuaren zenbateko metatua, aurreko i) letretan xedatutakoaren arabera, ezin izango da izan hasieran erregistratutako zerga geroratuarengatiko aktibo horietako bakoitzaren ehuneko 20 baino handiagoa, eta zerga-tasa aplikagarriaren arabera kalkulatu da, edo, tasa txikiagoa bada, gutxieneko zerga-tasaren arabera.
5. Aurreko 4. apartatuan ezarritakoa gorabehera, ez dira zerga geroratuarengatiko aktibo baten itzulketarekin bat datozen zerga geroratuarengatiko gastuak konputatuko, baldin eta aktibo hori kasu hauetatik sortua bada:
- i) agintari eskudunak emandako eta 3. apartatuko a) letretan aurreikusitako akordio bat, betiere 2024ko azaroaren 18aren ondoren hartu edo aldatu bada.
 - ii) entitate eratzaile batek 2024ko azaroaren 18aren ondoren baliatutako opzio bat, 3. apartatuko b) letretan aurreikusitako atzeraeraginezko ondorioak dituen.
 - iii) aktibo edo pasibo baten balio fiskalaren eta kontabilitate-balioaren arteko diferentzia, balio fiskala 2024ko azaroaren 18aren ondoren indarrean jarritako enpresa- mozkinen gaineko zerga baten arabera zehaztu denean, 3. apartatuko c) letretan ezarritakoaren arabera.
4. apartatuan xedatutakoaren ondorioetarako, 3. apartatuko a), b) eta c) letretan aurreikusitako zerga geroratuarengatiko aktibo baten itzulketari dagokion zerga geroratuarengatiko gastuaren zenbateko osoak ezin izango du inola ere gainditu

itzulketaren zenbatekoa, aplikagarria den kontabilitate-araudiaren eta 2024ko azaroaren 18ra arte lortutako akordioaren arabera.

6. 2021eko azaroaren 30etik aurrera eta trantsizio-zergaldia hasi aurretik entitate eratzaileen artean aktiboak eskualdatzen badira, eskuratutako aktiboetatik izakin ez diren aktiboen balioa izango da entitate eskualdatzailearen egoera-orri finantzarioetan eskualdatzearen unean dauden aktibo eskualdatuen kontabilitate-balioa, eta balio horren gainean zehaztuko dira zerga geroratuarengatiko aktiboak eta pasiboak.
7. Aurreko apartatuan xedatutakoa gorabehera, talde multinazionalak edo talde nazional handiak kontuan hartu ahal izango du eskualdatzetik eratorritako errentari lotutako zerga geroratuarengatiko aktibo bat baldin eta egiaztatu ahal bada entitate eskualdatzaileak eskualdatze horretatik eratorritako errentaren gaineko zerga ordaindu duela, eta inola ere ez da gehituko 3. apartatuan aipatzen den zerga geroratuarengatiko aktiboak, salbu eta 4. apartatuan ezarritakoa aplikatu behar bada.

Aurreko paragrafoan aipatzen den zerga geroratuarengatiko aktiboaren balioa ezin da izan bi zenbateko hauetako txikiena baino handiagoa:

- i) Biderketa hau eginda ateratzen den balioa: gutxieneko zerga-tasa bider entitate eskuratzailerak kokatuta dagoen jurisdikzioaren legeriaren arabera zehaztutako aktiboaren balio fiskalaren eta aurreko 6. apartatuan aipatutako balioaren arteko aldea.
- ii) Entitate eskualdatzaileak eskualdatzearen ondoriozko errentaren gainean ordaindutako zerga gehi, hala badagokio, eskualdaketa zergaldiko zerga oinarriaren kalkuluan eskualdaketatik eratorritako errenta kengarria izan ez balitz, entitate eskualdatzaileak xedapen iragankor honen 2. apartatuan xedatutakoaren arabera kontuan hartuko zukeen galerari dagokion zerga geroratuarengatiko aktiboaren zenbatekoa.

Apartatu honetan xedatutakoaren arabera zehaztutako zerga geroratuarengatiko aktiboak dagokion aktiboaren balio-galera erregistratuaren arabera aplikatuko da, edo, bestela, eskualdatzen denean edo baja ematen zaionean. Nolanahi ere, zerga geroratuarengatiko aktibo hori kontabilizatzeak ez du murriztuko entitate eskuratzaileraren zerga estali doituen zenbatekoa.

8. Foru Arau honen 20. artikuluan 5. apartatuko e) letran xedatutakoa gorabehera, azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuak egiteko erabilitako finantza-kontabilitateko arau onargarri edo baimenduaren arabera prestatutako entitate eratzailearen egoera-orri finantzarioetan erregistratutako edo banakatutako kreditu fiskalei dagozkien zerga geroratuarengatiko aktiboak —trantsizio-zergaldiaren hasieran daudenak— kontuan hartuko dira trantsizio-zergaldiko eta, hala badagokio, hurrengo zergaldietako benetako zerga-tasa zehazteko.

Aurrekoa gorabehera, Foru Arau honen 20. artikuluan aurreikusitako zerga geroratuarengatiko doikuntzaren zenbateko osotik eta laugarren xedapen iragankorrean aurreikusitako zerga estali sinplifikatuetatik kanpo geratuko dira zerga geroratuarengatiko sarrerak edo gastuak, zerga geroratuarengatiko aktibo eta pasiboen itzulketari dagozkionak, 3. apartatuko a), b) eta c) letretan adierazitakoak, salbu eta 4. apartatuan ezarritakoa aplikatu behar bada.

9. Aurreko apartatuan aipatutako zerga geroratuarengatiko aktiboak dagokienez kontsignatutako balioa gutxieneko zerga-tasa baino txikiagoa den zerga-tasa erabilita kalkulatu bada, zerga geroratuarengatiko aktibo horien zenbatekoa izango da entitate eratzailearen egoera-orri finantzario bateratuetan agertzen diren zerga geroratuarengatiko aktiboen zenbatekoa.
10. Aurreko 8. apartatuan aipatutako zerga geroratuarengatiko aktiboak dagokienez kontsignatutako balioa gutxieneko zerga-tasa edo handiagoa den zerga-tasa erabilita

kalkulatu bada, zerga geroratuarengatiko aktibo horien zenbatekoa izango da gutxieneko zerga-tasa bider zatidura hau eginda ateratzen dena: azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuak egiteko erabilitako finantza-kontabilitateko arau onargarri edo baimenduaren arabera prestatutako entitate eratzailearen egoera-orri finantzarioetan erregistratutako edo banakatutako kreditu fiskalei dagozkien zerga geroratuarengatiko aktiboak zati trantsizio-zergaldiaren aurrekoan erregistratzeko aplikatutako zergaren tasa nominala.

Trantsizio-zergaldiaren ondorengo zergaldi batean jurisdikzio bateko zerga-tasa aldatzen bada, zerga geroratuarengatiko aktiboen zenbatekoa berriro kalkulatu da aurreko paragrafoan zehaztutako formularen arabera, eta azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuak egiteko erabilitako finantza-kontabilitateko arau onargarri edo baimenduaren arabera prestatutako egoera-orri finantzarioetan agertze ziren kreditu fiskalek zerga-tasaren aldaketa gertatu den zergaldiaren hasieran zuten zenbatekoa mantenduko da. Zerga-tasaren aldaketa dela-eta egindako kalkulu berriaren ondoriozko zerga geroratuarengatiko aktiboen zenbatekoaren aldaketa ez da sartuko zerga geroratuarengatiko doikuntzaren zenbateko osoan zergaldi horretan. Kalkulu berria egin den zergaldian eta hurrengoetan zerga geroratuarengatiko doikuntza zehazteko, zerga geroratuarengatiko aktiboak kalkulu berriaren ondorioz duen zenbatekoa hartuko da abiapuntutzat.

11. Aurreko 6. apartatuan xedatutakoa izan ezik, taldeak egiazta dezakeenean entitate eskualdatzaileak 6. apartatu horretan aipatutako aktiboak eskualdatzetik eratorritako errentaren gaineko zerga ordaindu duela eta zerga hori gutxieneko zerga-tasa eskualdatzetik eratorritako errentarekin biderkatuta ateratzen den emaitzaren berdina edo handiagoa dela, hurrengo paragrafoan ezarritakoa aplikatu ahal izango du.

Kasu horretan, entitate eskuratzailerak eskuratzeko-datan erregistratutako eta entitate eskuratzaileraren egoera-orri finantzarioak prestatzeko erabilitako finantza-kontabilitateko arauaren arabera zehaztutako kontabilitate-balioa eman ahal izango zaie eskuratutako aktiboari eta ez da aplikatuko aurreko 7. apartatuan xedatutakoa.

12. Jurisdikzio bateko portu seguru gisa kalifikatutako zerga osagarri nazional onargarria erregulatzen duen araudiak 3. eta 4. apartatuetan aurreikusitakoa jasotzen ez badu, talde multinazionalak ezin izango du ulertu jurisdikzio horretako zerga osagarri nazionala zero denik, Foru Arau honen 36. artikulua 2. apartatuan xedatutakoaren arabera.

Aurreko paragrafoan aurreikusitako kasuan, talde multinazionalak Foru Arau honen 26. artikulua 4. apartatuan ezarritakoa aplikatu ahal izango du.

Bigarren Xedapen Substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioa dela-eta aplikatu beharreko ehunekoak.

1. Foru Arau honen 16. artikulua 3. apartatuan xedatutakoaren ondorioetarako, %5eko ehunekoaren ordeztu, hurrengo taulan azaltzen diren urte naturaletako abenduaren 31tik aurrera hasten den zergaldi bakoitzean, urte horretarako ezarritako ehunekoa aplikatuko da:

Aplikazio urtea	Aplikatu beharreko ehunekoa (%)
2023	10
2024	9,8
2025	9,6
2026	9,4
2027	9,2
2028	9,0

2029	8,2
2030	7,4
2031	6,6
2032	5,8

2. Foru Arau honen 16. artikularen 4. apartatuan xedatutakoaren ondorioetarako, %5eko ehunekoaren ordeztu, hurrengo taulan azaltzen diren urte naturaletako abenduaren 31tik aurrera hasten den zergaldi bakoitzean, urte bakoitzerako ezarritako ehunekoa aplikatuko da.

Urtea	Ehuneko (%)
2023	8
2024	7,8
2025	7,6
2026	7,4
2027	7,2
2028	7,0
2029	6,6
2030	6,2
2031	5,8
2032	5,4

Hirugarren Xedapen Iragankorra. Zerga osagarriaren aldi baterako galdagarritasunik eza, talde multinazionalentzat eta talde nazional handientzat.

- Foru Arau honen 27. artikuluan aipatzen den zerga osagarri nazionala zero izango da zergaren aplikazioko lurraldean kokatutako azken entitate nagusiarentzat eta haren entitate eratzaileentzat eta, azken entitate nagusia kanpoan utzitako entitatea bada, lurralde horretan kokatutako bitarteko entitate nagusiarentzat eta haren entitate eratzaileentzat, aldi hauetan:
 - Talde multinazionalaren nazioarteko jardueraren hasierako faseko lehen bost urteetan.
 - Talde nazional handia zerga osagarria lehen aldiz aplikatzera behartuta dagoen zergaldiko lehen egunetik aurrera, lehenengo bost urteetan.
- Foru Arau honen 31. artikularen 2. apartatuan aipatzen den bigarren mailako zerga osagarria zero izango da Foru Araua honen 8. artikularen 4. apartatuan aipatzen diren zergadunen kasuan, talde horren nazioarteko jardueraren hasierako faseko lehenengo bost urteetan.
- Talde multinazional bat bere nazioarteko jardueraren hasierako fasean dagoela ulertuko da zergaldi batean honako baldintza hauek betetzen dituenean:
 - Bere entitate eratzaileak sei jurisdikzio desberdinetan baino gehiagotan ez egotea.
 - Talde multinazionalak dituen eta erreferentziako jurisdikzioaz bestelako jurisdikzioetan dauden entitate eratzaile guztien aktibo materialen kontabilitate-balio garbiaren batura ez izatea 50 milioi eurotik gorakoa.

Apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, erreferentziako jurisdikziotzat hartuko da jurisdikzioa zeinean talde multinazionalak dituen eta jurisdikzio horretan kokatuta dauden entitate eratzaile guztien aktibo material guztien kontabilitate-balio garbiaren zenbateko osoa handiena denean talde multinazionala zerga osagarriaren aplikazio-eremuan lehen aldiz sartzen den zergaldian.

4. Xedapen iragankor honen 1. apartatuko a) letran eta 2. apartatuan aipatzen den bost urteko aldia talde multinazionala zerga honen aplikazio-eremuan lehen aldiz sartzen den lehen zergaldia hasten denetik aurrera hasiko da zenbatzen.
5. Entitate eratzaile aitortzaileak talde multinazionalaren nazioarteko jardueraren hasierako fasearen hasieraren berri emango dio kokatuta dagoen jurisdikzioko zerga-administrazioari.

Foru Arau honen 49. artikuluan aipatzen den entitate eratzaile aitortzailea zergaren aplikazioko lurraldean dagoenean, talde multinazionalaren nazioarteko jardueraren hasierako fasearen hasieraren berri emango dio Bizkaiko Foru Aldundiari, Foru Arau honen 49.2 artikulua bigarren paragrafoan xedatutakoaren arabera. Era berean, eta baldintza beretan, zergaren aplikazioko lurraldean kokatutako talde nazional handi bateko entitate eratzaile aitortzaileak xedapen iragankor honen 1. apartatuko b) letran ezarritako bost urteko aldiaren hasieraren berri emango dio Bizkaiko Foru Aldundiari. Apartatu honetan aipatzen den komunikazioa erregelamendu bidez zehazten den moduan aurkeztuko da.

Laugarren Xedapen Iragankorra. Zerga osagarriaren galdagarritasunik eza herrialdez herrialdeko informazio onargarriaren arabera.

1. Xedapen iragankor honetan xedatutakoaren ondorioetarako, honako hemen definizio batzuk:
 - a) Herrialdez herrialdeko informazio onargarria: egoera-orri finantzario onargarriak erabilita prestatutako herrialdez herrialdeko informazioa, dagokion zerga-administrazioari aurkeztutakoa. Herrialdez herrialdeko informazioa da hauetan aipatutakoa: ELGAren eta G-20ren zerga-oinarriaren higadurari eta etekinen eskualdaketa buruzko proiektuko 13. ekintzaren azken txostenean («Transferentzia-prezioei eta herrialdez herrialdeko txostenari buruzko dokumentazioa»); Kontseiluaren 2016ko maiatzaren 25eko (EB) 2016/881 Zuzentarauan, zeinak 2011/16/EB Zuzentaruak aldatzen baitu, fiskalitatearen arloko nahitaezko informazio- truke automatikoari dagokionez, eta Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 11/2013 Foru Arauaren 43. artikuluko 10. eta 11. apartatuetan.
 - b) Egoera-orri finantzario onargarriak:
 - i) Azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuak egiteko erabilitako finantza-kontabilitateko arau onargarriaren edo baimenduaren arabera prestatutako egoera-orri finantzarioak.
 - ii) Entitate eratzaile bakoitzaren egoera-orri finantzarioak, betiere finantza-kontabilitateko arau onargarri edo baimendu baten arabera egin badira, eta egoera-orri finantzario horietan jasotako informazioa kontabilitateko arau horren arabera erregistratu bada eta fidagarria bada.
 - iii) Entitate eratzailearen egoera-orri finantzarioak, talde multinazionalaren herrialdez herrialdeko informazioa prestatzeko erabiltzen direnak, baldin eta entitate hori ez bada bateratzen entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuetan integrazio globaleko metodoaren bidez, soilik garrantzi erlatiboko edo materialtasunaren arloko arrazoiak direla-eta.
 - c) Trantsizio-aldia: 2023ko abenduaren 31tik 2026ko abenduaren 31ra bitartean hasitako zergaldiak.
 - d) Trantsizio-tasa:

- %15, 2023an eta 2024an hasten diren zergaldietarako.
 - %16, 2025ean hasten diren zergaldietarako.
 - %17, 2026an hasten diren zergaldietarako.
- e) Taldearen diru-sarrera gordinak: zergaren aplikazioko lurraldeko kasuan kasuko zerga-administrazioak kasuan kasuko jurisdikzioetarako jasotako herrialdez herrialdeko informazio onargarrian kontsignatuta daudenak.
- f) Enpresa-etekin gainera zerga edo izaera bereko edo antzeko zergak aplikatu aurreko emaitza: zergaren aplikazioko lurraldeko kasuan kasuko zerga-administrazioak kasuan kasuko jurisdikzioetarako jasotako herrialdez herrialdeko informazio onargarrian kontsignatutako enpresa-etekin gainera zerga edo izaera bereko edo antzeko zergak aplikatu aurreko emaitzaren zenbatekoa.
- g) Zerga estali sinplifikatuak: kasuan kasuko jurisdikzioetako entitate eratzailen egoera-orri finantzarioetan erregistratutako enpresa-etekin gainera zergaren ondoriozko gastua, Foru Arau honen 18. artikularen 2. apartatuan xedatutakoaren arabera zerga estaltzat hartzen ez diren zergen zenbatekoa eta zalantza posizio fiskalekin lotutako zerga-gastua kenduta.
- h) Benetako zerga-tasa sinplifikatua: zerga estali sinplifikatuen zenbatekoa zati zergaren aplikazioko lurraldeko kasuan kasuko zerga-administrazioak kasuan kasuko jurisdikzioetarako jasotako herrialdez herrialdeko informazio onargarrian kontsignatutako enpresa-etekin gainera zerga edo izaera bereko edo antzeko zerga aplikatu aurreko emaitzak.
2. Foru Arau honetan araututako zerga osagarria zero izango da, xedapen iragankor honetan aipatzen den trantsizio-aldian, zergaren aplikazioko lurraldeko kasuan kasuko zerga-administrazioak jasotako herrialdez herrialdeko informazio osagarria aurkeztu duen talde multinazional bateko zergadunentzat, hiru baldintza hauetako bat betetzen duten jurisdikzio eta zergaldiei dagokienez:
- a) Taldeko diru-sarrera gordinen zenbatekoa eta enpresa-etekin zergapetzen dituen zerga edo izaera bereko edo antzeko zergak aplikatu aurreko emaitza, hurrenez hurren, 10 milioi euro edo gutxiago eta milioi bat eurotik gorakoa izatea jurisdikzioarako.
- Baldintza hori betetzat joko da enpresa-etekin zergapetzen dituen zerga aplikatu aurreko emaitza nulua edo negatiboa denean.
- Letra honetan aipatzen den taldearen diru-sarrera gordinen zenbatekoa kalkulatzeko, kontuan hartuko dira salmentarako mantendu diren eta jurisdikzioan dauden entitate eratzailen diru-sarrera gordinak.
- b) Trantsizio-aldiko zergaldi bakoitzerako jurisdikzio bakoitzeko benetako zerga-tasa sinplifikatua aldi horretarako ezarritako trantsizio-tasaren berdina edo handiagoa izatea.
- c) Enpresa-etekin zergapetzen dituen zerga edo izaera bereko edo antzeko zergak aplikatu aurreko emaitzak Foru Arau honetan xedatutakoaren arabera jurisdikzio horretarako zehaztutako substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioari dagokion zenbatekoaren berdina edo zenbateko hori baino txikiagoa izatea.
- Baldintza hori betetzat joko da enpresa-etekin zergapetzen dituen zerga aplikatu aurreko emaitza nulua edo negatiboa denean.
3. Arau bereziak.
- a) Xedapen iragankor honen 2. apartatuan ezarritakoa aplikatuko zaie Foru Arau honen 40. artikuluan aipatzen diren baterako negozioei eta haien filialei talde multinazional

bereizi bateko entitate eratzailleak izango balira bezala; hala ere, irabazi edo galera onargarriak eta guztizko diru-sarrera gordinak zehazteko, egoera-orri finantzario onargarrietan erregistratutakotik abiatuko da.

- b) Xedapen iragankor honen 2. apartatuan xedatutakoa ez zaie aplikatuko jurisdikzio batean egoiliar fiskaltzat jotzen diren inbertsio-entitateei, herrialdez herrialdeko informazio osagarriaren ondorioetarako, eta haien zerga osagarria Foru Arau honetan ezarritakoaren arabera zehaztu beharko da, honako kasu hauetan izan ezik:
 - i) Inbertsio-entitatea eta inbertsio-entitate horren partaide diren entitate eratzaille guztiak jurisdikzio bereko egoiliarak badira.
 - ii) Foru Arau honen 46. eta 47. artikuluetan ezarritako aukerak baliatu ez badira inbertsio-entitate horri dagokionez.

Aurrekoarekin bat etorrira, xedapen iragankor honen 2. apartatuan agindutakoa aplikatu behar denean, enpresa-etekinak zergapetzen dituen zerga edo izaera bereko edo antzeko zergak aplikatu aurreko emaitza, inbertsio-entitatearen diru-sarrera gordinak eta zerga estaliak haren partaidetzen titular zuzenen jurisdikzioan soilik hartu beharko dira kontuan, partaidetza horien proportzioan, herrialdez herrialdeko informazioan inbertsio-entitatea agertzen den jurisdikzioa edozein dela ere.

b) letra honetan xedatutakoaren ondorioetarako, inbertsio-entitateak barne hartzen du aseguruaren inbertsio-entitatea.

- c) Xedapen iragankor honen 2. apartatuan ezarritakoa ez da aplikatuko azken entitate nagusiek egoitza duten jurisdikzioan, entitate horiek Foru Arau honen 42. artikuluan xedatutakoa aplikatzen duten entitate gardenak direnean, edo dibidenduen kengarritasun-araubideari lotutako azken entitate nagusietan, entitate horiek Foru Arau honen 43. artikuluan xedatutakoa aplikatzen duten entitateak direnean, salbu eta partaide bakarrak pertsona onargarriak badira.

Azken entitate nagusi batek Foru Arau honen 42. edo 43. artikuluetan xedatutakoa aplikatzen badu, enpresa-etekinak zergapetzen dituen zerga edo izaera bereko edo antzeko zergak aplikatu aurreko emaitza pertsona onargarri bati esleitu edo banatu behar zaion proportzioan murriztuko da.

Pertsona onargarritzat hartuko dira, c) letra honetan xedatutakoaren ondorioetarako, Foru Arau honen 42. artikuluen 2. eta 3. apartatuetakoa a) eta b) letretan ezarritakoak, artikulua hori aplikatzekoa denean, eta Foru Arau honen 43. artikuluen 4. apartatuko a), b) eta c) letretan ezarritakoak, artikulua hori bada aplikatu behar dena.

- d) Jurisdikzio batean egin ez den eta 50 milioi eurotik gorako arrazoizko balioa duen galera garbia kendu egingo da enpresa-etekinak zergapetzen dituen zerga edo izaera bereko edo antzeko zergak aplikatu aurreko emaitzatik. Ondorio horietarako, egin gabeko arrazoizko balioko galera garbitzat hartuko da beste entitate bateko partaidetzen arrazoizko balioan izandako aldaketetatik sortutako galera guztien batura —edozein irabazi kenduta—, partaidetzak esanguratsuak ez direnean izan ezik.

- 4. Xedapen iragankor honen 2. apartatuan ezarritakoa ez zaie aplikatuko honako entitate eratzaille hauei edo talde multinazional hauei:

- a) Egoitzarik gabeko entitate eratzaillei.
- b) Foru Arau honen 41. artikuluan aipatzen diren entitate nagusi ugariko talde multinazionalei, baldin eta talde konbinatuen informazioa ez badago sartuta zergaren aplikazioko lurraldeko kasuan kasuko zerga-administrazioak jasotako herrialdez herrialdeko informazio bakar batean.

- c) Foru Arau honen 44. artikuluan aipatzen den banaketarako tributu-araubide onargarria aplikatzea aukeratu den jurisdikzioetan dauden entitate eratzaileri.
5. Talde multinazional bat Foru Arau honen aplikazio-eremuaren barruan badago eta xedapen iragankor honetan agindutakoa aplikatzen ez badu zergaldian herrialdez herrialdeko informazio onargarrian sartutako jurisdikzioaren bati dagokionez, ezin izango du aplikatu, jurisdikzio horri dagokionez, ondorengo zergaldi batean.
6. Xedapen iragankor honetan ezarritakoa 2027ko urtarrilaren 1a baino lehen hasitako eta 2028ko uztailaren 1a baino lehen amaitutako zergaldiei aplikatuko zaie.

Bosgarren Xedapen Iragankorra. Zerga osagarriaren informazio-aitorpena eta zerga-aitorpena, trantsizio-zergaldiari dagokionez.

1. Foru Arau honen 49. artikulua 6. apartatuan xedatutakoa gorabehera, zerga osagarriaren gaineko informazio-aitorpena eta artikulua horretan aipatzen diren jakinarazpenak zerga-administrazioan aurkeztuko dira, errentak sartzeko erregela onargarri baten edo behar beste zergapetu gabeko etekinen erregela onargarri baten arabera, talde multinazional bat edo talde nazional handi bat zerga osagarri baten aplikazio-eremuan lehen aldiz sartzen den lehen zergaldia amaitu ondorengo hemezortzigarren hilabeteko azken egunera arte.
2. Foru Arau honen 52. artikuluan aipatzen den zerga-aitorpena 25 egun naturaleko epearen barruan aurkeztu beharko da, errentak sartzeko erregela onargarri baten edo behar beste zergapetu gabeko etekinen erregela onargarri baten arabera, talde multinazional bat edo talde nazional handi bat zerga osagarri baten aplikazio-eremuan lehen aldiz sartzen den lehen zergaldia amaitu ondorengo hamazortzigarren hilabetea amaitzen denetik aurrera zenbatuta.

Seigarren Xedapen Iragankorra. Behar beste zergapetu gabeko etekinen erregelaren aldi baterako galdagarritasunik eza.

Hamabi (12) hilabetetik beherako zergaldia duten talde multinazionalen kasuan, 2025eko abenduaren 31 baino lehen hasi eta 2026ko abenduaren 31 baino lehen amaitzen bada, azken entitate nagusia kokatuta dagoen jurisdikzioari dagokionez, Foru Arau honen 30. artikulua arabera behar beste zergapetu gabeko etekinen erregela aplikatzearen ondorioz sortuko litzatekeen zerga osagarriaren zenbatekoa zero izango da, baldin eta azken entitate nagusia enpresa-etekinak zergapetzen dituen zergari lotuta egon bada gutxienez %20ko zerga-tasa nominalean xedapen hau aplikatzeko den zergaldi bakoitzean.

XEDAPEN INDARGABETZAILEA

Xedapen Indargabetzaile Bakarria. Arauak indargabetzea.

Indargabetu egiten dira Foru Arau honetan xedatzen denaren aurka edo kontraesanean dauden maila bereko edo beheragoko xedapen guztiak.

AZKEN XEDAPENAK

Azken Xedapenetako Lehena. Sozietateen gaineko Zergari buruzko 2013ko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren aldaketa.

Lehenengoa. 2025eko urtarrilaren 1etik 2035eko abenduaren 31ra bitarteko zergaldietarako bakarrik, honako aldaketa hauek egiten dira Sozietateen gaineko Zergari buruzko 2013ko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauan:

Bat. Aldatzen da 21. artikulua 2. apartatua eta honela geratzen da idatzita:

«2. Hurrengo a) eta b) letretan aipatzen diren zergadunek letra horietan ezarritako baldintzetan erosten dituzten ibilgetu materialeko elementu berriak (Foru Arau honetako 31.3 artikuluko a) letzan eta d)

letrako lehenengo eta bigarren leerroaldeetan 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 direnetik 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.

Honako zergadun hauek aplikatu ahal izango dute apartatu honetan xedatutakoa:

a) Foru Arau honen 13. artikuluan aipatutako enpresa ertainek.

b) Aurreko a) letran sartuta ez dauden zergadunek, soilik Foru Arau honen 65. artikuluan aipatzen diren ibilgetu materialeko aktibo berriei dagokienez, baldin eta apartatu honetan ezarritako gainerako baldintzak betetzen badituzte.

Apartatu honetako lehen paragrafoan xedatutakoa gorabehera, ibilgailu elektriko bateriadun (IEB), autonomia hedatuko ibilgailu elektriko (AHIE), erregai-piladun ibilgailu elektriko (EPIE) eta erregai-piladun ibilgailu elektriko hibrido (EPIEH) berrietan egindako inbertsioak amortizatu ahal izango dira Foru Arau honen 17. artikuluan jasotako taulan ezarritako gehieneko amortizazio-koefizientea bider 1,5 eginez ateratzen den koefizientearen arabera.

Zergaldi guztietan zerga-oinarritik kentzen den amortizazio-zenbatekoa, aurreko paragrafoan aipatua, ezin izango da 20.000 eurotik gorakoa izan ibilgailu bakoitzeko Hala ere, goian azaldutako mugen barruan gastu osoa kengarritzat jotzea aukeratzen bada, ibilgailua erabiltzen duen pertsonari gauzako ordainsari gisa egotzi zaiolako (Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 60. artikuluan ezarritako arauari jarraituz), edo zergadunak modu sinesgarrian frogatu duelako ibilgailua jarduera ekonomiko bat egiteko baino ez dela erabiltzen, muga hori 40.000 euro izango da.

Aurreko paragrafoan adierazitako kasuan, garraio-elementuak erabiltzetik eratorritako gastuak direla-eta 31. artikuluan 3. paragrafoan ezarritako arauak ez zaizkie aplikatuko ibilgailu horien amortizazioari dagozkion gastu kontabilizatuen zenbatekoei.

Baldin eta pertsona berak apartatu honetan aipatzen diren ibilgailuetako bat baino gehiago erabiltzen badu aldi berean, pertsona eta urteko aplikatuko dira letra honetan ezarritako mugak, zenbanahi ibilgailu erabilia ere».

Bi. Aldatzen dira 65. artikuluan 1. eta 2. apartatuak eta honela geratzen dira idatzita:

«1. Zergadunek honako mota hauetako gastu eta inbertsioen zenbatekoaren %35 kendu ahal izango dute kuota likidotik:

a) Ibilgetu materialeko aktibo berrietan egindako inbertsioak, aktibo horiek iturri berriztagarriak, hidrogeno berdea edo erregai berriztagarriak erabiliz energia sortzeko instalazioak badira.

b) Ibilgetu materialeko aktibo berrietan egindako inbertsioak, aktibo horiek iturri berriztagarrien energia, hidrogeno berdea edo erregai berriztagarriak kontsumitzen dituzten instalazioak edo haiei lotutako ekipamendu energetikoki efizienteak badira.

c) Ibilgetu materialeko aktibo berrietan egindako gastu eta inbertsioak, aktibo horiek iturri berriztagarrien energia, hidrogeno berdea edo erregai berriztagarriak bakarrik garraiatzeko eta banatzeko instalazioak eta haiei lotutako ekipamendu energetikoki efizienteak badira.

d) Teknologia Garbien Euskal Zerrendan jasotako ekipamendu eta instalazioetan egindako inbertsioak.

e) Ibilgetu materialeko aktibo berrietan egindako inbertsioak, aktibo horiek gasak eta emisioak atzitzeko (halakoak erabili, banatu, garraiatu, likidotu, biltegiratu edo transmititzeko) instalazioak eta haiei lotutako ekipamendu energetikoki efizienteak badira, betiere helburua energia berriztagarriak sortzea, biltegiratze geologiko iraunkorra egitea edo prozesu berriztagarrietan erabiltzea bada.

f) Ibilgetu materialeko aktibo berrietan egindako inbertsioak, zeinen helburua ekonomia zirkularra sustatzea baita; aktibo horiek hondakinak murriztu, birziklatu eta balorizazio materialerako instalazioak edo haiei lotutako ekipamendu energetikoki efizienteak badira.

2. Zergadunek inbertsio hauen zenbatekoaren %15 kendu ahal izango dute kuota likidotik:

a) EAEko erakunde ofizialek onarturiko proiektuak gauzatzeko ekitaldian zehar ibilgetu materialeko aktibo berrietan egindako inbertsioak eta lurzoru kutsatuak garbitzeko izandako gastuak.

b) Ibilgetu materialeko aktibo berrietan egindako inbertsioak, baldin eta aktibo horiek beharrezkoak badira honako helburu hauetako bat edo batzuk dauzkaten proiektuak gauzatzean:

a') Balorizazio materialik ezin egin dakiekeen hondakinen balorizazio energetikoa; ondorio horietarako, ezabatze-eragiketak ez daude sartuta.

b') Naturaguneetako ingurumena biziberritzea, konpentsazio-neurriak betearazi edo borondatezko beste jarduketara batzuk egitearen ondorioz, arreta berezia jarrita naturan oinarritutako soluzioetan, ekosistemak biziberritzeko mekanismoak diren aldetik.

Ondorio horietarako, ulertuko da jarduketak ez direla borondatezkoak baldin eta administrazio-ebazpen lotesle edo nahitaezko baten ondorio badira. Nolanahi ere, kenkarirako eskubidea emango du administrazio-ebazpen horrek egitera behar duen jarduketa gainditzten duten inbertsioen zatiak.

c') Ur-kontsumoa minimizatzea eta ura araztea.

d') Egungo ekipamendu eta instalazioen ordeztasun energia eta baliabideak eraginkortasun handiagoz erabiltzen dituzten instalazioak jartzea eta ekipamendu eta instalazio berriak erostea zeinek teknika erabilgarri onenak (TEO) edo teknika emergenteak (TE) aplikatzen baitituzte dagozkien erreferentziako dokumentu sektorialetan (BREF), Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2010eko azaroaren 24ko 2010/75/EB Zuzentarauan edo arau baliokideetan ezarritakoaren arabera.

e') Mugikortasuna eta garraio jasangarria, lehorreko garraioa alde batera utzita, salbu eta trenbidez edo tranbiaz eginikoa».

Hiru. 65 bis artikulua gehitzen da; hau da haren edukia:

«65 bis artikulua. Garapen jasangarria, ingurumen-inpaktuaren murrizketa, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzen dituzten proiektuetan parte hartzea

1. Zerga honen, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadunek (establezimendu iraunkorraren bidez dihardutenak) parte hartzen badute beste zergadun batzuek egindako proiektuetako finantzaketan eta proiektuok Foru Arau honen 65. artikuluan ezarritakoak badira (garapen jasangarria, ingurumen-inpaktuaren murrizketa, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzen dutenak), orduan, zerga horien zergadunek artikulua horretan ezarritako kenkariak sortzeko eskubidea izateko, kuota likidoan kenkari bat aplikatu ahal izango dute (artikulu honetan ezarritako baldintza eta eskakizunetan). Kenkari hori bateraezina izango da, osorik edo partez, beste zergadun horiek aipatutako manuetan xedatutakoa aplikatzeagatik eskubidez legezkiekeen kenkariekin.

2. Artikulu honetan ezarritakoa aplikatzeko, beharrezkoa izango da bai garapen jasangarria, ingurumen-inpaktuaren murrizketa, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzen duen proiektua egiten duten zergadunek bai proiektuaren finantzaketan parte hartzen duten zergadunek finantzaketa- kontratu bat izenpetzea, non, besteak beste, honako hauek zehaztu behar baitituzte:

a) Proiektuan parte hartzen duten zergadunen identitatea.

b) Garapen jasangarria, ingurumen-inpaktuaren murrizketa, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzen duen proiektuaren deskribapena.

c) Proiektuaren aurrekontua

d) Finantzaketa-modua, honako hauek zehatz bereizita: zer zenbateko jarriko dituen proiektua egiten duen zergadunak, zer zenbateko jarriko dituen proiektuaren finantzaketan parte hartuko duen zergadunak eta zer zenbateko dagozkien finantza-entitateen kredituei, dirulaguntzei eta bestelako babes-neuriei.

e) Erregelamenduz ezartzen diren gainerako kontuak.

3. Proiektuaren finantzaketan parte hartzen duten zergadunek ezin izango dute eskuratu jabetza intelektualeko edo industrialeko eskubiderik edo bestelakorik proiektuaren emaitzei dagokienez; proiektua egiten duen zergadunarena izan beharko du, beti, emaitzen jabetzak.

4. Zergadunek artikulua honetan ezarritako araubidea aplikatzea aukeratu badute, garapen jasangarria, ingurumen-inpaktuaren murrizketa, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzen duen proiektua egiten duen zergadunak ez du izango Foru Arau honen 65. artikuluan ezarritako kenkariaren zenbatekoa guztiz edo partez aplikatzeko eskubiderik, eta, horren ordeztasun, proiektuaren finantzaketan parte hartzen duen zergadunak artikulua horretan ezartzen den kenkaria bere autolikidazioan egiaztatzeko eskubidea izango du. Kenkari horren zenbatekoa zehazteko, berriz, proiektua egin duen zergadunari aplikatu zitzaizkiokeen baldintza berberak erabiliko dira.

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. Garapen jasangarria, ingurumen-inpaktuaren murrizketa, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzen duen proiektua egiten duen zergadunak aplikatu ahal izango du soberakina.

5. Proiektuaren finantzaketan parte hartzen duen zergadunak artikulua honetan xedatutakoa aplikatu ahal izateko, ekartzen dituen funtsak nahitaez erabili beharko ditu garapen jasangarria, ingurumen-inpaktuaren murrizketa, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzen duen proiektuarekin lotuta ekitaldi berean edo hurrengoetan dituen kostuak finantzatzeko —nahiz eta funtsak jaso aurreko kostuak izan—.

Erregelamendu bidez ezarritako kasuetan, finantzaketa-kontratua proiektuaren exekuzio materiala hasten den ekitaldiko aitortza egiteko borondatezko aldia hasi baino lehenagora arte formalizatu ahal bada, une horretara arte emandako funtsak erabili ahal izango dira proiektuaren exekuzio materiala hasten den ekitaldi horretan izandako gastuak ere finantzatzeko.

6. Baldin eta finantzaketa-kontratuaren egituraketan hirugarren bat bitartekari aritzen bada eta garapen jasangarria, ingurumen-inpaktuaren murrizketa, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra

sustatzen duen proiektua egiten duen zergadunak bere gain hartzen baditu hirugarren horrek jasotzen dituen zerbitzu-sariei dagokien kostua, artikulua honetan xedatutakoa aplikatu ahal izateko, beharrezkoa izango da zergadun horrek jasotzen duen finantzaketa garbia —zerbitzu-sari horiek deskontatuta— finantzaketan parte hartzen duen zergadunak artikulua honetan xedatutakoa aplikatzeagatik egiaztatu ahal izango duen kenkariaren zenbatekoaren %78koa izatea, gutxienez.

Nolanahi ere, bitartekariak jaso beharreko zerbitzu-sariak ezin dira izan subjektu independenteen artean merkatuko baldintza normaletan adostuko liratekeenak baino handiagoak.

7. Artikulu honetan ezarritakoa aplikatzeko, Foru Arau honen 65. artikularen 4. apartatuan aipatzen den txosten arrazoitua edo ziurtagiria lortu beharko da, zeina aipatutako kontratuarekin batera aurkeztu beharko baitzaio komunikazio batean Zerga Administrazioari. Komunikazioa, berriz, garapen jasagarria, ingurumen-inpaktuaren murrizketa, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzen duen proiektua egiten duen zergadunak zein haren finantzaketan parte hartzen duen zergadunak sinatu behar dute, proiektua garatzen hasiko den zergaldiari dagokion aitortpena egiteko borondatezko aldia hasi baino lehen, eta erregelamenduz ezartzen den eran aurkeztu beharko da.

Era berean, aurreko paragrafoan aipatzen den komunikazioari finantzaketa- kontratuaren egituraketan parte hartzen duen bitartekariarekin formalizatutako kontratua erantsi beharko zaio, bitartekaririk izan bada.

8. Artikulu honetan adierazitakoa aplikatuko da, halaber, beste lurralde bateko (lurralde erkidea edo foru-lurraldea) araudiaren mende dauden zergadunek garapen jasagarria, ingurumen-inpaktuaren murrizketa, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzeko egiten dituzten proiektuen finantzaketako partaidetzan, betiere araudi horretan Foru Arau honen 65. artikuluan ezarritakoaren baliokidea den kenkaria arautzen bada, bai eta proiektu horietan parte hartzeko araubide bat ere, artikulua honetan aurreikusitakoaren baliokidea. Muga hau izango da: kenkariari eta proiektuan parte hartzeko araubideari dagokionez, bi araudietan komuna den zatia».

Lau. Aldatzen da 67. artikularen 1. apartatuko b) letra eta honela geratzen da idatzita:

«b) 65., 65 bis, 66 quater eta 66 quinquies artikuluetan jasotakoak, haien muga kuota likidoaren 100eko 50 izango baita».

Bigarrena. 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioekin, honako aldaketa hauek egiten zaizkio Sozietateen gaineko Zergari buruzko 2013ko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauari:

Bat. Aldatzen da 51. artikularen 4. apartatua eta honela geratzen da idatzita:

«4. Artikulu honetan xedatutakoaren aplikazioak ezingo du eragin zerga- oinarri negatiborik edo zerga-oinarri negatiboaren gehikuntzarik. Hala ere, kendu ez diren zenbatekoak hurrengo zergaldietan kendu ahal izango dira, muga bera errespetatuz; baina, kasu horretan, artikulua honetako 1. zenbakian aipatzen den bost urteko epea hasiko da zenbatzen, hain zuzen ere, artikulua honetan araututako konpentsazioaren zenbatekoa zerga-oinarriari gutxitu zaien azken zergalditik aurrera».

Bi. Bost paragrafo gehitzen dira 55. artikularen 1. apartatuko lehenengoaren ostean; hau da haien edukia:

«Hala ere, zergadunak aurreko paragrafoan aipatzen den %50eko muga kalkulatzeko aukera izango du kasu honetan ere: konpentsazio horren aurretik ondoko ondoko 5 zergaldiko bloke batean sortzen diren zerga-oinarri positiboaren baturaren gainean. Kasu horretan, lehenengo 4 ekitaldietako bakoitzean sortutako zerga-oinarri positiboaren %100era arte konpentsatu ahal izango da; blokearen bosgarren eta azken zergaldian, berriz, zergadunak jarraian xedatzen den moduan jardun beharko du:

a) Aurreko 4 ekitaldietan konpentsatutako zerga-oinarri negatiboaren zenbatekoaren baturak ez badu gaintitzen uneko zergaldian eta aurreko 4 zergaldietan sortutako zerga-oinarri positiboaren baturaren % 50i dagokion zenbatekoaren muga, zergadunak geldikina konpentsatu ahal izango du, halakorik balego, muga horretaraino, bosgarren zergaldian sortutako zerga-oinarri positiboarekin.

b) Aurreko 4 ekitaldietan konpentsatutako zerga-oinarri negatiboaren zenbatekoaren baturak gaintitzen badu uneko zergaldian eta aurreko 4 zergaldietan sortutako zerga-oinarri positiboaren baturaren %50i dagokion zenbatekoaren muga, zergadunak zerga-oinarriaren doikuntza positiboa egin beharko du, bosgarren zergaldian, muga horren gainean konpentsatutako soberakinaren zenbatekoan, zenbateko horren %15 gehituz muga horri.

Zergadunak aukeratzen badu apartatu honetan aipatzen den muga ondoko ondoko 5 zergaldiko bloke batean sortutako zerga-oinarri positiboaren batura gainean kalkulatzeko, aukera hori aplikatuko den lehen zergaldiko autoliquidazioa aurkeztzen duenean adierazi beharko du aukera hori baliatu nahi duela. Ondorio horietarako, apartatu honetan aipatzen diren ondoko ondoko 5 zergaldiko blokeetako bat osatzen duten ekitaldiak ezin izango dira izan beste bloke horietako baten parte.

Era berean, zergadunak aukeratzen badu apartatu honetan aipatzen den zerga-oinarri negatiboen konpentsazioaren muga zein Foru Arau honen 67.1 artikuluan aipatzen den kuota likidoan kenkariak aplikatzeko muga ondoz ondoko 5 zergaldiko bloke baten arabera kalkulatzea, bi kontzeptuak zergaldien bloke berari aplikatu beharko zaizkio».

Hiru. Aldatzen da 60. artikulua 8. apartatua eta honela geratzen da idatzita:

«8. Kendu ez diren zenbatekoak ondoz ondoko hurrengo hogeita hamar urteetan amaitzen diren zergaldietako kuota osoetatik kendu ahal izango dira. Paragrafo honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko artikulu honen 5. apartatuan aurreikusitakoaren arabera kendutako zenbatekoei».

Lau. Bost paragrafo gehitzen dira 67.1 artikulua amaieran; honako eduki hau dute:

«Hala ere, zergadunak kalkulatu ahal izango ditu aipatutako %35eko, %50eko eta %70eko mugak, aurreko paragrafoetan adierazitako baldintzetan, kasu honetan ere: ondoz ondoko 5 zergaldiko bloke bati dagokion kuota likidoaren baturaren gainean. Kasu horretan, kenkariaren zenbatekoa lehenengo 4 ekitaldietako bakoitzari dagokion kuota likidoaren %100era artekoa izan ahal izango da; blokearen bosgarren eta azken zergaldian, berriz, zergadunak jarraian xedatzen den moduan jardun beharko du:

a) Kapitulu honetan ezartzen diren eta aurreko lau ekitaldietan aplikatu diren kenkariaren zenbatekoen baturak ez baditu gainditzen uneko zergaldiari eta aurreko 4 zergaldiei dagokien kuota likidoaren baturaren %35eko, %50eko eta %70eko muga horiek, zergadunak geldikina kendu ahal izango du, halakorik balego, bosgarren zergaldiko kuota likidotik, muga horretaraino.

b) Kapitulu honetan ezartzen diren eta aurreko lau ekitaldietan aplikatu diren kenkariaren zenbatekoen baturak gainditzen baditu uneko zergaldiari eta aurreko 4 zergaldiei dagokien kuota likidoaren baturaren %35eko, %50eko eta %70eko muga horiek, zergadunak bosgarren zergaldiko kuota likidoari gehitu beharko dio muga horretatik kendutako geldikinari dagokion zenbatekoa, zenbateko horren %5 gehituz muga horri.».

Zergadunak aukeratzen badu apartatu honetan aipatzen den muga ondoz ondoko 5 zergaldiko bloke bati dagokion kuota likidoaren batura gainean kalkulatzea, aukera hori aplikatuko den lehen zergaldiko autolikidazioa aurkezten duenean adierazi beharko du aukera hori baliatu nahi duela. Ondorio horietarako, apartatu honetan aipatzen diren ondoz ondoko 5 zergaldiko blokeetako bat osatzen duten ekitaldiak ezin izango dira izan beste bloke horietako baten parte.

Era berean, zergadunak aukeratzen badu apartatu honetan aipatzen den kuota likidoan kenkariak aplikatzeko muga zein Foru Arau honen 55. artikuluan aipatzen den zerga-oinarri negatiboen konpentsazioaren muga ondoz ondoko 5 zergaldiko bloke baten arabera kalkulatzea, bi kontzeptuak zergaldien bloke berari aplikatu beharko zaizkio».

Bost. Aldatzen da 67. artikulua 2. apartatua eta honela geratzen da idatzita:

«2. 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-epearen barruan emaitza positiboak gertatzen diren lehen ekitaldira arte, hain zuzen».

Sei. Aldatzen da 92. artikulua eta honela geratzen da idatzita:

«92. artikulua.— Zerga-oinarri negatiboen konpentsazioa 1. Talde fiskalaren zerga-oinarria zehazteko aplikatu beharreko arauari jarraituz zerga-oinarri negatiboa ateratzen bada, haren zenbatekoa Foru Arau honetako 55. artikuluan ezarritako moduan konpentsatu ahal izango da talde fiskalaren zerga-oinarri positiboekin.

Ondorio horietarako, foru-honen 55. artikuluan aipatzen den %50eko muga kalkulatu ahal izango da konpentsazio horren aurretik ondoz ondoko 5 zergaldiko bloke batean sortutako zerga-oinarri positiboaren baturaren gainean ere. Kasu horretan, taldeak lehenengo 4 ekitaldietako bakoitzean sortutako zerga-oinarri positiboaren %100era arte konpentsatu ahal izango da; blokearen bosgarren eta azken zergaldian, berriz, jarraian xedatzen den moduan jardun beharko da:

a) Taldeak aurreko 4 ekitaldietan konpentsatutako zerga-oinarri negatiboen zenbatekoaren baturak ez badu gainditzen uneko zergaldian eta aurreko 4 zergaldietan taldeak sortutako zerga-oinarri positiboaren baturaren %50i dagokion zenbatekoaren muga, geldikina konpentsatu ahal izango da, halakorik balego, muga horretaraino, taldeak bosgarren zergaldian sortutako zerga-oinarri positiboarekin.

b) Taldeak aurreko 4 ekitaldietan konpentsatutako zerga-oinarri negatiboen zenbatekoaren baturak gainditzen badu uneko zergaldian eta aurreko 4 zergaldietan taldeak sortutako zerga-oinarri positiboaren baturaren %50i dagokion zenbatekoaren muga, taldearen zerga-oinarriaren doikuntza positiboa egin beharko da, bosgarren zergaldian, muga horren gainean konpentsatutako soberakinaren zenbatekoan, zenbateko horren %15 gehituz muga horri.

2. Talde fiskalean sartzean konpentsatzeko dauden edozein entitatearen zerga-oinarri negatiboak haren zerga-oinarrian konpentsatu ahal izango dira, entitatearen beraren zerga-oinarri indibidualaren %50eko mugarekin, hala badagokio, eta entitate horri dagozkion ezabatzeak eta txertatzeak kontuan hartuta, Foru Arau honen 90. eta 91. artikuluetan ezarritakoaren arabera».

Zazpi. Hogeita bosgarren xedapen iragankorraren 4. apartatua aldatzen da, eta honela geratzen da idatzita:

«4. Kendu ez diren zenbatekoak ondoz ondoko hurrengo hogeita hamar urteetan amaitzen diren zergaldietako aitorpenetan aplikatu ahal izango dira».

Hirugarrena. 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten den lehen zergaldirako ondorioekin, Sozietateen gaineko Zergari buruzko 2013ko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 59. artikuluko 3. apartatuko 1. paragrafoa, eta 5. apartatua aldatu egiten dira. Aldi berean, 59. artikuluari 6. atal berri bat gehitzen zaio. Honela geratuko dira idatzita:

«3. Zerga-oinarri positiboak eduki dituzten zergadunen benetako kuota lortzeko kenkariak aplikatzen bazaizkio kuota likidoari (Foru Arau honen 62- 64., 64 bis, 65., 65 bis, 66 quater eta 66 quinquies artikuluetako kenkariak izan ezik), eragiketa horretatik ateratzen den zenbatekoa ezin da izan zerga-oinarriaren %17 baino gutxiago, oro har. Foru Arau honen 56. artikulua 7. apartatuan aipatzen diren erakundeen kasuan, ehuneko 13 izango da».

«5. Aurreko bi ataletan xedatutakoa ez zaie aplikatuko foru- arau honetako 56. artikuluko 2., 4. eta 5. apartatueta ezarritako karga-tasen arabera tributatzaren duten entitateei, ez eta Talde multinazionalen eta talde nazional handiei zuzendutako gutxieneko zergapetze-maila global bat bermatzeko zerga osagarria ordaindu behar duten entitateei ere (baldin eta zerga horren ondorioetarako salbuetsitako entitateetat jotzen ez badira).

6. Zergadunak Foru Arau honen 67. artikuluan aipatu 222tako kuota likidoko kenkarien aplikaziorako muga kalkulatzeko erabaki duenean 5 zergaldiko ondoz ondoko bloke baten arabera, artikuluko honen aurreko ataletan aurreikusitakoa aipatutako 5 urteko blokea erreferentziatzen hartuta kalkulatu da, eta, hala badagokio, zergadunak bosgarren zergaldiko kuota likidoari beharrezko zenbatekoa gehitu beharko dio eskatutako gutxieneko tributazioa lortzeko, zenbateko horren %5 gehituta».

Laugarrena. 2026ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioekin:

- 59. artikuluko 5. eta 6. atalak, aurreko hirugarren atalak emandako idazketan, artikuluko horretako 6. eta 7. atalak izango dira aurrerantzean.
- 59. artikulua 3. atalaren lehen paragrafoak 65 bis artikulua erreferentzia jasoko du, aurreko hirugarren atalean ezarritako modu berean.

Azken Xedapenetako Bigarrena. Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 13/2013 Foru Araua aldatzea.

Lehenengoa. 2025eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin, honako aldaketa hauek egiten dira Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 13/2013 Foru Arauan:

Bat.43. artikuluari i) letra berri bat gehitzen zaio eta artikuluko horren azken paragrafoa aldatzen da; honela geratzen da idatzita:

«i) Kriptoaktibo suntsikorren eskualdaketetan sortuak, zergadunak gisa bereko aktiboak eskuratu baditu eskualdaketa horien aurreko edo ondorengo bi hilabeteen barne».

«Aurreko g) , h) eta i) letretan aurreikusitako kasuetan, zergadunaren ondarean mantentzen diren balore edo partaidetzak eskualdatu ahala integratuko dira ondare-galerak».

Bi. 47. artikuluko 1. atalari p) letra gehitzen zaio; honela geratzen da idatzita:

«p) Kriptoaktibo suntsigarriak kostu bidez eskualdatzean, irabazia edo galera eskurapen balioaren eta eskualdaketa balioaren arteko diferentziaren arabera konputatuko da. Eskualdaketa hori gertatzen den unean eskaintzaren eta eskariaren emaitza gisa merkatuan finkatutako erreferentzia balioaren arabera zehaztuko da diferentzia hori, edo, bestela, erreferentzia balio hori baino handiagoa denean, itundutako prezioaren arabera.».

Hiru. 47. artikuluko 2. apartatua aldatzen da; honela geratzen da idatzita:

«2. Aurreko zenbakiko a), b), c), d) eta p) letretan xedatutakoaren ondorioetarako eta letra horietan adierazitako aktibo berberen kostugabeko eskualdaketen ondorioetarako, balore homogeneoak edo mota bereko kriptoa ktibo suntsikorrak daudenean, zergadunak eskualdatutakoak lehenik eskuratutakoak direla ulertuko da.

Erabat liberatutako akzioak direnean, haien sorburu diren akzioei dagokien antzinatasuna hartuko da kontuan.

Foru Arau honetan ezarritakoaren ondorioetarako, mota bereko kriptoa ktibo suntsikortzat hartuko dira protokolo informatiko berean jatorria duten eta ezaugarri berak dituzten unitateak edo unitate frakzioak».

Lau. 88 artikulua ren 1. eta 4. apartatuak aldatzen dira, eta honela geratzen dira idatzita:

«1. Zerga honen zergadunek aktibo ez-korrante berrietan inbertitzeko eta jarduera jakin batzuk egiteko Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren V. titulua ren III. kapitulu an ezarritako kenkariak aplikatu ahal izango dituzte, ehuneko eta muga berdinekin.

Hala ere, Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 64 bis, 65 bis eta 66 quinquies artikuluetan araututako kenkariak aplikatuz gero, muga %25 izango da. Muga hori aplikatuko da, halaber, ekonomia-intereseko elkartzeetako bazkideei Foru Arau horren 66 quater artikuluan ezarritako kenkariak egozten zaizkienean, baldin eta elkartze horiei egindako ekarpenak ezaugarri berezidun ondare-tresnatzat kalifikatu behar badira kontabilitate-irizpideen arabera».

«4. Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 64 bis, 65 bis eta 66 quinquies artikuluetan araututako kenkariak aplikatzeko, beharrezkoa izango da artiku lu horietan aipatzen den finantzaketa-kontratua formalizatzea erregelamenduz ezarritako epeetan eta, betiere, finantzatzaileak pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren aitordpena egiteko duen borondatezko aldia hasi aurretik. Epe berean, Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 64 bis eta 65 bis artikuluen 7. apartatua eta 66 quinquies artikulua ren 10. apartatua n aipatzen diren komunikazioak aurkeztu beharko dira».

Bigarrena. 2026eko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioekin, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 13/2013 Foru Arauaren 87.5 artikulua ren b) letra aldatzen da, eta honela geratzen da idatzita:

«b) Erregelamendu bidez ezarritako formalizazio- eta erabilera-baldintzak betetzen dituzten kreditu-entitateetako kontuetan gordailutzen diren kopuruak, baldin eta kenkarirako eskubidea sortu duten kopuruak ohiko etxebizitza erosi edo birgaitzeko erabiltzen badira.

Zergaldi bakoitzean gordailututako zenbatekoak, kenkaria izan dutenak, aurreko paragrafoan aurreikusitako xedera bideratu beharko dira, kenkaria egin zen zergaldiei dagokien zergaren sortzapenetik 6 urte betetzen diren zergaldia amaitu aurretik.

Hala ere, aurreko paragrafoan aurreikusitako epea 10 urtekoa izango da, kontua ireki den urteko zergaren sortzapen egunean titularrak 36 urte baino gutxiago dituenenak».

Ez dute kenkarirako eskubiderik emango kontuan gordailutzen diren zenbatekoek, 6 urteko epea igarotakoan, edo, hala badagokio, 10 urte igarotakoan, hura ireki zeneko zergaldiari dagokien zergaren sortzapen-datatik aurrera.

Ez da urratutzat hartuko erabiltze-baldintza, baldin eta kenkarirako eskubidea sortu duten diru-kopuruak berriro osorik sartzen badira kreditu-entitate berean edo beste kreditu-entitate batera osorik eramaten badira zergaren sortzapena gertatu baino lehen.

Orobat, ez da urratutzat hartuko etxebizitza-kontuko diru-kopurua ohiko etxebizitza erosteko edo birgaitzeko erabiltzeko baldintza, baldin eta zergaduna hiltzen bada letra honetako bigarren eta hirugarren paragrafoetan adierazitako epeak amaitu aurretik.

Ezin izango da berriro kenkaririk egin letra honetan aipatzen diren kontuetan gordailututako diru-kopuruak direla eta, aurrez kenkarirako eskubidea sortu badute, ohiko etxebizitza erosi edo birgaitzeko erabiltzen direnean».

Hirugarrena. 2025eko irailaren 18tik aurrerako ondorioekin, 39. zenbakia gehitzen zaio Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko 2013ko abenduaren 5eko 13/2013 Foru Arauaren 9. artikuluari, eta honela geratzen da idatzita:

«39. Amiantoaren biktimentzako konpentsazio ekonomikoak, amiantoaren biktimentzako konpentsazio funts bat sortzeari buruzko urriaren 19ko 21/2022 Legea garatzen duen 483/2025 Errege Dekretuan aurreikusitakoak (483/2025 Errege Dekretua, ekainaren 17koa, amiantoaren biktimei konpentsazio ekonomikoa jasotzeko eskubidea aitortzeko baldintzak ezarri eta prozedura arautzen duena)».

Azken Xedapenetako Hirugarrena. Arauak emateko gaikuntza.

1. Baimena ematen zaie Bizkaiko Foru Aldundiari eta Ogasun eta Finantza Saileko titularrari Foru Arau honetan xedatutakoa aplikatzeko beharrezko diren xedapen guztiak eman ditzaten.
2. Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuari ahalmena ematen zaio Foru Arau hau interpretatzen eta argitzen lagunduko duten xedapenak eman ditzan, Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak (martxoaren 10eko 2/2005 Foru Araua) haren 11.3 artikuluan arautzen duenarekin bat. Xedapen horiek ELGA erakundeak zein Europar Batasunak prestatu eta publikoki zabaldutako lruzkinetatik, Gida Administratiboetatik eta gainontzeko printzipio edo jarraibideetatik eratorritako interpretazio irizpideak jaso ahal izango dituzte, hala badagokio.

Azken Xedapenetako Laugarrena. Indarrean jartzea.

Foru Arau hau Bizkaiko Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean, eta ondorioak sortuko ditu 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan, bertan aurreikusitako ondorio zehatzei kalterik egin gabe.

Bilbon, 2025eko abenduaren 12an.

Batzar Nagusietako Lehenengo Idazkaria

Jane Eyre Urquieta Zuzaeta.

Batzar Nagusietako Lehendakaria,

Ana Otadui Biterik