

Ogasuneko Zuzendaritza Nagusiaren 5/2020 Instrukzioa, maiatzaren 29 koa, COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemaileari buruzkoa.

COVID-19 koronabirusak munduan sortu duen osasun-krisia ?Osasunerako Mundu Erakundeak pandemia deklaraturakoa? dela eta, ukitutako herrialdeek salbuespenezko neurriak hartu behar izan dituzte, gaixotasun honi aurre egiteko ahaleginak batzeko eta sortutako kalte pertsonalak eta ekonomikoak ahal den neurrian murrizteko.

Hori horrela, Bizkaiko Foru Ogasunari dagokionez, COVID-19ren ondoriozko presazko tributu-neurriei buruzko martxoaren 17ko 1/2020 Foru Dekretu Arauemailearen eta hura garatzeko xedapenen bidez hartu ziren pandemiari eusteko lehenengo neurriak.

Gainera, aparteko inguruabarrek beren horretan zirautenez eta zenbat iraungo zuten jakiterik ez zegoenez, beste neurri sorta bat onetsi zen 2020ko apirilaren 28ko 3/2020 Foru Dekretu Arauemailearen bidez. Dekretu hori COVID-19 osasun-larrialdiaren ondoriozko ezohiko tributu-neurri osagarriei buruzkoa da.

Geroago, konfinamendua arintzen eta jarduera ekonomikoa berraktibatzen hasita, agerian geratu da beharrezkoak diren neurriak hartu behar direla susperraldi ekonomikoa ahalik eta arintasun eta intentsitate handienekin gertatzen dela bermatzeko 2020an geratzen diren hilabeteetan; horretarako, Bizkaiko Foru Aldundiak BIZKAIA AURRERA! plana onetsi du, non aktibazio ekonomikorako zuzeneko neurri batzuk eta egoerari aurre egiteko koiunturazko tributu-neurri batzuk jasotzen diren Aldundiaren eskumen-arloaren barruan. Neurriok, funtsean, COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailean daude jasota.

COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemaileak gure tributu-antolamenduan berriak diren pizgarri fiskal jakin batzuk arautzen ditu; hauek, bestak beste: sozietateen gaineko zergaren kuota efektiboaren ezohiko kenkaria, 2019ko ekitaldian; 2020ko ekitaldian, ezohiko kenkari bat mikoenpresetan eta enpresa txiki edo kenkari bat pertsona fisikoen errentaren gaineko zergan ertainetan egiten diren inbertsioengatik, edo ohiko etxebizitzan berritze-lanak egiteagatik.

Ondorioz, ahalik eta segurtasun handiena emateko, komenigarria da zehaztea eta, kasu batzuetan, lehenbailehen argitzea norainokoak diren maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemaileen bidez gure tributu-antolamenduan sartutako koiunturazko neurriak (dekretu hori COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzkoa da).

Goian azaldutakoa dela bide, honako hau

EBAZTEN DUT:



1. Sozietateen gaineko zergaren kuota efektiboaren ezohiko kenkaria, 2019ko ekitaldian.

COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 1. artikuluko Bat apartatuaren bidez, sozietateen gaineko zergaren kuota efektiboaren ezohiko kenkari bat arautzen da. Kenkari horren bitartez, gaur egun enpresa batzuek duten egoerari erantzun nahi zaio; izan ere, enpresa horiek 2019ko ekitaldian emaitza positiboak izan zituzten eta 2020ko lehen seihilekoan nabarmen murriztuta ikusi dituzte beren jarduera eta etekinak COVID-19ak eragindako krisia dela-eta. Enpresa horiek hurrengo hilabeteetan ordaindu beharko dute zerga horren kuota, hau da, beren jarduera mantendu edo berreskuratzeko ahalik eta baliabide gehien behar dituzten unean.

Zehatzago, ezohiko kenkari horren bidez, egoera horretan daudenek, sozietateen gaineko zerga ordaintzean, ez dute ordainduko 2019ko ekitaldiko kuota osoa, baizik eta kuotaren zati bat (gehienez ere 100eko 60) erabili ahal izango dute 2020ko ekitaldian dituzten galerak konpentsatzeko, edo zergaren kuotan kenkarirako eskubidea ematen duten jarduera edo inbertsio jakin batzuk egiteko, zerga-oinarri negatiboak (aurreko ekitaldiko emaitzekin, eta ez bakarrik ondorengo ekitaldietakoekin, konpentsazioa egiten duen mekanismo berri baten bidez) eta/edo kenkari horien praktika aurreratuz era horretan.

1.1. Sozietateen gaineko zergaren kuota efektiboaren ezohiko kenkariaren zenbatekoa.

COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 1. artikuluko Bat apartatuaren ezohiko kenkaria sozietateen gaineko 2019ko ekitaldiko zergaren kuota efektiboaren gainean aplikatzen da, Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 59. artikuluan definitzen den bezala, eta haren zenbatekoaren 100eko 60rainokoa izan daiteke.

Ondorioz, zergadunek aukera izango dute kenkariaren portzentaje txikiago bat aplikatzeko sozietateen gaineko 2019ko ekitaldiko zergaren kuota efektiboaren gainean; kasu horretan, aplikatzen duten ezohiko kenkariaren zenbatekoa maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 1. artikuluko BAT apartatuko 2. puntuan jasotako helburuetarako erabili beharko dute (dekretu hori COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzkoa da).

Bizkaiko Lurralde Historikoko kooperatiben araubide fiskalari buruzko abenduaren 12ko 6/2018 Foru Arauan xedatutakoari lotutako kooperatiben kasuan, ezohiko kenkaria kuota efektibo orokorraren gainean egingo da, foru arauaren 27. artikuluan ezarritakoaren arabera, eta haren zenbatekoa, betiere, helburu jakin batzuetarako erabiliko da (2020ko ekitaldiko zerga-oinarri negatiboa konpentsatzea, aktibo ez-korronte berrietan inbertitzea, ikerketa- eta garapen-jarduerak edo berrikuntza-jarduerak egitea, hirugarrenek eginiko ikerketa- eta garapen-proiektuak edo berrikuntza-proiektuak finantzatzea, enplegua sortzea eta/edo mikroenpresetan, enpresa txikietan edo ertainetan inbertituz ekintzailtza sustatzea), helburu horiek ez baitute eraginik kuota efektibo berezian, baizik eta soilik kuota efektibo orokorrean.

Ondorio horietarako, errepikatu nahi da ezen, kuota efektiboaren ezohiko kenkariaren bitartez, 2019ko ekitaldira aurreratu nahi direla 2020ko zerga-oinarri negatiboaren konpentsazioaren eragina eta/edo ekitaldi horretan egiaztatutako (2020) kenkari jakin batzuen praktikaren eragina; izan ere, Bizkaiko Lurralde Historikoko



kooperatiben araubide fiskalari buruzko abenduaren 12ko 6/2018 Foru Arauaren 21. eta 31. artikuluetan xedatutakoaren arabera, zerga-oinarri berezia ezin da konpentsatu aurreko ekitaldietako zerga-oinarri negatiboekin, eta, gainera, ezin da inolako hobaririk ez kenkaririk aplikatu kuota likido bereziaren gainean.

1.2. Sozietateen gaineko 2019ko ekitaldiko zergaren kuota efektiboaren ezohiko kenkaria aplika dezaketen entitateak.

Honako baldintza hauek betetzen dituzten entitateek bakarrik aplikatu ahal izango dute sozietateen gaineko 2019ko ekitaldiko zergaren kuota efektiboaren gaineko ezohiko kenkaria, COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 1. artikuluko BAT apartatuan arautua:

a) 2019ko ekitaldian ustiapen ekonomiko bat egitea Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 13.4 artikuluan xedatutakoaren arabera, eta ez izatea ondare-sozietatea, foru-arau horren 14. artikuluan ezarritakoarekin bat.

Beraz, entitate horien 2019ko ekitaldiko sarreraren 100eko 85 gutxienez jarduera enpresarial edo profesionalak egitetik etorri behar dira, Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 13.4 artikuluan zehaztuta dagoenaren arabera, eta entitate horiek ezin dira ondare-sozietate izan.

b) Ez tributatzea Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren VI. tituluko VI. kapituluan araututako zerga-baterakuntzaren araubide berezian.

c) 2020. urteko lehen sei hilekoko eragiketen bolumena gutxienez 100eko 25 txikiagoa izatea 2019. urteko lehen sei hilekoko eragiketen bolumena baino.

Ondorio horietarako, kontuan hartuko da Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 5. artikuluan xedatutakoa; artikuluko horren arabera, hau joko da eragiketa-bolumentzat: subjektu pasiboak, bere jardueran egindako ondasun-emateak eta zerbitzuak direla-eta, ekitaldi batean hartutako kontraprestazioen zenbateko osoa, Balio Erantsiaren gaineko Zerga eta baliokidetasun-errekargua kenduta, halakorik badago.

Horrez gainera, Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 5. artikuluan 3. apartatuan ezarritakoarekin koherente izatearren, magnitude baliokideak konparatu ahal izateko, 2019. urtean eraturako entitateen kasuan edo ekitaldi horretan ustiapen ekonomiko bat abiarazi zuten jarduerarik gabeko entitateen kasuan, 2019ko eragiketen bolumena urte osoko bolumentzat hartu, eta lortutako zenbatekoaren 100eko 50 (urte osoko eragiketen bolumenaren 100eko 50) alderatu beharko da 2020ko lehenengo sei hilekoko eragiketen bolumenarekin.

d) 2019ko ekitaldian zehar kontabilitate-emaizta positiboa izatea, eta 2020. urteko lehen sei hilekoari dagokion kontabilitate-emaizta gutxienez 100eko 50 txikiagoa izatea 2019. urteko lehen sei hilekoko kontabilitate-emaizta baino.

Aurreko letran ezarritakoarekin koherente izatearren, magnitude baliokideak konparatu ahal izateko, 2019. urtean eraturako entitateen kasuan edo ekitaldi horretan ustiapen ekonomiko bat abiarazi zuten jarduerarik gabeko entitateen kasuan, 2019ko kontabilitate-emaizta urte osoko emaitzat hartu, eta lortutako



zenbatekoaren 100eko 50 (urte osoko kontabilitate-emaizaren 100eko 50) alderatu beharko da 2020ko lehenengo sei hilekoko kontabilitate-emaizarekin.

e) 2020ko eta 2021eko ekitaldietan zehar ez banatzea etekinik, ez eta erreserbarik ere, eta ez erabakitzea beren funts propioak murriztea bazkideei ondasun edo eskubideak emanez.

Baldintza honekin, kuota efektiboaren ezohiko kenkariaren aplikazio-eremua mugatu nahi da beren funts propioak beren borondatez murrizten ez dituzten entitateetara, eta, beraz, COVID-19 koronabirusak eragindako krisiari erantzuteko ahalmena beren bazkideei ondasunak edo eskubideak entregatuz murrizten ez duten entitateetara.

Hori dela eta, mozkinak edo erreserbak banatu dituzten entitateei edo beren bazkideei ondasunak edo eskubideak emanda beren funts propioak murriztu dituzten entitateei kalterik ez egiteko (kasu bietan, COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailea indarrean jarri aurretik), ulertuko da baldintza betetzen dutela baldin eta bazkideek ekarpen bat egiten badute entitateen funts propioetara, jasotako mozkinak, erreserbak, ondasunak edo eskubideak bestekoa. Ekarpena, betiere, 2019ko ekitaldiko aitortpena egiteko borondatezko epea amaitu aurretik egin beharko lukete

1.3. Sozietateen gaineko zergaren kuota efektiboaren ezohiko kenkariaren erabilera.

COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 1. artikuluko Bat apartatuan araututako kuota efektiboaren ezohiko kenkariaren zenbatekoa manu horren 2. puntuan adierazitako helburuetariko baterako erabili beharko da.

Zergadunak zerga-oinarri negatiboa egiaztatzen badu 2020ko ekitaldian, eta, gainera, COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 1. artikuluko Bat apartatuko 2. puntuko b) letratik f) letrara bitarteko inbertsioetariko edo jardueretariko bat egiten badu, edo aipatutako inbertsio edo jardueretako bat baino gehiago egiten badu, erabaki ahal izango du onetsitakoen artean zer jardueretara (bat edo batzuk) bideratu sozietateen gaineko zergaren kuota efektiboaren ezohiko kenkariaren zenbatekoa.

Ondorioz, ez da beharrezkoa izango ezohiko kenkariaren zenbateko osoa bideratzea onetsitako helburu batera, baizik eta aukera izango du batzuetara bideratzeko; zergadunak hautatuko du zeinetara.

Bestalde, kuota efektiboren ezohiko kenkariaren zenbatekoaren erabilera zehaztean ez da ezein helburu-hurrenkerarik errespetatu behar.

1.3.1. 2020ko ekitaldiko zerga-oinarri negatiboa konpentsazioa egiteko erabiltzea.

Zergadunak zerga-oinarri negatibo bat badu 2020ko ekitaldian, 2019an aplikaturiko kuota efektiboaren ezohiko kenkaria erabili ahal izango du konpentsazioa egiteko, zerga-oinarri negatiboaren gainean 2019ko ekitaldian dagokion karga-tasa aplikaturik ematen duen emaitza muga dela.



Ondorio horietarako, hemendik gutxira oker-zuzenketa bat egingo da maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 1. Bat artikulua 2. puntuko a) letran 2020ko ekitaldiko karga-tasari egiten zaion erreferentziari dagokionez (COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzkoa da dekretua).

Kasu horretan, ulertuko da 2020ko ekitaldiko zerga-oinarri negatiboa konpentsatuta dagoela eragiketa honen emaitzaren zenbatekoan: helburu horretarako erabiltzen den kuota efektiboaren ezohiko kenkaria (puntu honen lehenengo paragrafoan ezarritako gehienekoarekin) zati zergaduna 2019ko ekitaldian lotuta dagoen karga-tasa; ez da aplikatuko beste ezein mugarik.

Kuota efektiboaren ezohiko kenkariaren bidez konpentsatu den 2020ko zerga-oinarri negatiboa ezin izango da konpentsatu hurrengo zergaldietako errenta positiboekin, Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 55. artikuluan jasotako prozeduraren bidez. Hala ere, soberakinik badago, soberakin hori konpentsatu ahal izango da hurrengo ekitaldian, manu horretan ezarritakoarekin bat etorritik.

Kuota efektiboaren ezohiko kenkaria egitea eta 2020ko ekitaldiko zerga-oinarri negatiboa konpentsatzeko erabiltzea, bateragarria da Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 52. artikuluan araututako zerga-oinarriaren murrizketa 2019ko ekitaldian aplikatzearekin, mozkinak nibelatzeke erreserba berezi bat zuzkitzeagatik, eta 2020ko ekitaldiko zerga-oinarria handitzearekin artikuluko horren 2. puntuan ezarritakoaren arabera.

1.3.2. Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 61. artikuluan ezarritako kenkarirako eskubidea sortzen duten aktibo ez-korronteetan inbertitzeko erabiltzea.

Zergadunak 2020ko ekitaldian egiten dituen inbertsioek eskubidea ematen badute Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 61. artikuluan ezarritako kenkarirako, zergadunak helburu horretarako erabili ahal izango du kuota efektiboaren ezohiko kenkaria, aktibo ez-korronte berrietan eginiko inbertsioen kenkariaren kasuan kasuko tasa (100eko 10 edo 100eko 5) haren oinarriaren gainean aplikatzearen emaitza muga dela.

Ondorioz, kasu horretan, zergadunak zenbateko jakin bat inbertitu beharko du aktibo ez-korronte berrien eskuratzeko, zehazki, honako eragiketa honen emaitzaren bestekoa den kopurua: helburu horretarako erabiltzen den kuota efektiboaren ezohiko kenkaria zati Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 61. artikuluan araututako kenkari-tasetatik inbertsioen izaeraren arabera dagokiona. Kenkari hori ezin izango da aplikatu zenbateko horren gainean.

Hala ere, Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 61. artikuluan araututako kenkaria aplikatu ahal izango du aurreko paragrafoan adierazitako zenbatekotik gora egiten dituen inbertsioen soberakinaren gainean.

Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 61. eta 67. artikuluetan ezarritako inbertsioetarako erabili ahal izango da kuota efektiboaren ezohiko kenkaria; hala ere, Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 61. artikuluko 3. apartatuko d) letrako baldintza kuantitatiboa bete beharko da beti.



Beraz, ez da beharrezkoa inbertsioaren xede diren aktiboen zenbateko osoa, 2020ko ekitaldian, honako hauen baturaren % 10 baino handiagoa izatea: ibilgetu materialaren eta higiezinetakoko inbertsioen parte den aktibo ez-korrontearen aurreko kontabilitateko balio garbiak; aplikazio informatikoei dagokien ibilgetu ez-materiala, eta Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 61. artikuluko 1. apartatuko d) letran aipatzen diren inbertsioak; batura horretatik kendu egingo dira amortizazioak nahiz balio-narriaduraren ondoriozko galerak; edo, beste kasu batean, zenbateko hori 5 milioi eurotik gorakoa bada.

Hala ere, kuota efektiboaren ezohiko kenkariaren helburu diren inbertsioak konputatu ahal izango dira erabakitzeke ea zergadunak betetzen duen Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 61.3d) artikuluan ezarritako baldintza, 2020ko ekitaldiko inbertsio guztiei dagokienez, eta, ondorioz, ea kenkari hori aplikatu dezakeen ekitaldi horretan egiten dituen inbertsioen soberakinaren gainean.

1.3.3. Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 62. eta 63. artikuluetan ezarritako kenkarietakoren baterako eskubidea sortzen duten ikerketa- eta garapen-jarduerak edo berrikuntza-jarduerak egiteko erabiltzea.

Zergadunak 2020ko ekitaldian egiten dituen ikerketa- eta garapen-jarduerak edo berrikuntza-jarduerak eskubidea ematen badute Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 62. eta 63. artikuluetan ezarritako kenkarietarako, zergadunak helburu horretarako erabili ahal izango du kuota efektiboaren ezohiko kenkaria, kasuan kasuko kenkariaren tasa haien oinarriaren gainean aplikatzearen emaitza muga dela.

Ondorioz, kasu horretan, zergadunak zenbateko jakin bat erabili beharko du ikerketa- eta garapen-jarduerak edo berrikuntza-jarduerak egiteko, zehazki, honako eragiketa honen emaitzaren bestekoa den kopurua: helburu horretarako erabiltzen den kuota efektiboaren ezohiko kenkaria zati Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 62. eta 63. artikuluetan araututako kenkari-tasetatik egindako jardueren izaeraren eta zenbatekoaren arabera dagokiona. Kenkari horietako bat ere ezin izango du aplikatu zenbateko horren gainean.

Hala ere, Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 62. eta 63. artikuluetan araututako kenkariak aplikatu ahal izango ditu aurreko paragrafoan adierazitako zenbatekotik gora egiten dituen ikerketa- eta garapen-jardueren edo berrikuntza-jardueren soberakinaren gainean.

Kasu horretan, Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 62. artikuluan ezarritako ikerketa- eta garapen-jardueren ondoriozko kenkariaren tasa ezartzeko, kontuan hartu ahal izango da kenkaria aplikatu ezin zaien jardueren zenbatekoa, haien gainean kuota efektiboaren ezohiko kenkaria aplikatzen baita.



1.3.4. Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 64 bis artikuluan ezarritakoaren arabera egiten diren ikerketa- eta garapen-proiektuetan edo berrikuntza-proiektuetan parte hartzeko erabiltzea.

Kasu horretan, zergadunak ikerketa- eta garapen-proiektuak edo berrikuntza-proiektuak finantzatzeko, gutxieneko zenbateko bat jarri beharko du, honako zatiketa honen emaitzaren bestekoa dena: helburu horretarako erabiltzen den kuota efektiboaren ezohiko kenkaria zati 1,20. Gainera, egiaztatu beharko du Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 62.etik 64.era bitarteko artikuluetan araututako kenkariak egiteko eskubide bat, helburu horretarako erabiltzen duen kuota efektiboaren ezohiko kenkari horren zenbatekoa dena, foru-arau beraren 64 bis artikuluan eta COVID-19 osasun-larrialdiaren ondoriozko ezohiko tributu-neurri osagarriei buruzko apirilaren 28ko 3/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 3. artikulua eta Lau apartatua ezarritakoarekin bat.

Zergadunak ezin izango du Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 64 bis artikuluan aurreikusitakoa aplikatu aurreko paragrafoan ezarritakoaren arabera ikerketa- eta garapen-proiektuak edo berrikuntza-proiektuak finantzatzeko bideratzen duen zenbatekoaren gainean, baina bai, hala denean, soberakinaren gainean. Gainera, 2020ko ekitaldiko zerga-oinarrian integratu beharko du helburu horretarako erabiltzen duen kuota efektiboaren ezohiko kenkariaren eta zenbateko horren arteko alde positiboa, Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 39.9 artikuluan ezarritakoarekin bat.

1.3.5. Enplegua sortzeko erabiltzea.

Zergadunak enplegua sortzeko erabili ahal izango du kuota efektiboaren ezohiko kenkaria, Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 66. artikuluan ezarritako kenkarirako eskubidea ematen duten lan-kontratu mugagabeekin pertsonak kontratatuz.

Kasu horretan, helburu horretarako gehienez ere erabil dezakeen zenbatekoa honako eragiketa honen emaitzaren bestekoa izango da: zergaldian zehar kontratatutako pertsonen urteko ordainsari gordina bider Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 66. artikuluan ezarritako kenkari-tasetatik dagokiona. Kopuru hori, gehienez ere, aipatutako kenkariaren bestekoa izango da.

Ondorio horietarako, kontuan hartu behar da COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 1. artikuluko Bi apartatua berezitasun batzuk arautzen direla 2020ko ekitaldian egiten diren kontratazioen kenkariari dagokienez; instrukzio honen hurrengo puntuan aztertuko dira berezitasunok.

Zergadunak ezin izango du aplikatu enplegu sorkuntzagatiko kenkaria –Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 66. artikuluan arautua– enplegua sortzeko erabiltzen duen kuota efektiboaren ezohiko kenkariaren zenbatekoaren gainean, baina bai, hala denean, soberakinaren gainean.

Hala gertatuz gero, enplegua sortzearen ondoriozko gehieneko muga kalkulatzeko, kontuan hartuko dira helburu horretarako bideratutako kuota efektiboaren ezohiko kenkaria eta 2020ko ekitaldian enplegua sortzeagatik aplikatutako kenkaria (gehieneko soldata gordin kengarria 30.000 euro izango da 2020ko



ekitaldian).

1.3.6. Mikroenpresetan eta enpresa txiki eta ertainetan inbertsioak egiteko erabiltzea, inbertsio horiek eskubidea ematen badute COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 1. artikuluko Hiru apartatuan araututako kenkarirako.

Zergadunak inbertsioak egiten baditu mikroenpresetan eta enpresa txiki eta ertainetan eta inbertsio horiek eskubidea ematen badute COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 1. artikuluko Hiru apartatuan araututako kenkarirako, helburu horretarako erabili ahal izango du kuota efektibo ezohiko kenkaria, kasuan kasuko kenkariaren tasa haren oinarriaren gainean aplikatzearen emaitza muga dela.

Kasu horretan, zergadunak mikroenpresetan, enpresa txikietan edo ertainetan inbertitzeko erabili behar duen zenbatekoa eragiketa honen emaitza izango da: helburu horretarako erabiltzen dien kuota efektiboaren ezohiko kenkaria zati COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 1. artikuluko Hiru apartatuan araututako kenkariaren tasa. Gehieneko muga kenkari horren gehieneko oinarria izango da, eta ezin izango da aplikatu kenkari hori zenbateko horren gainean, baina bai kengarri den soberakinaren gainean.

Kasu horretan, 2020ko ekitaldian egiaztatuko kenkariaren gehieneko oinarria kalkulatzeko, kontuan hartu beharko da helburu horretarako bideratzen den kuota efektiboaren ezohiko kenkariaren zenbatekoa.

1.4. Kuota efektiboaren ezohiko kenkaria bere helbururako erabiltzeko betebeharra ez betetzea.

Zergadunak sozietateen gaineko zergaren kuota efektiboaren ezohiko kenkaria erabiltzen ez badu COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 1. artikuluko Bat apartatuko 2. puntuan adierazitako helburuetarako –eta han ezarritako baldintzekin–, helburu horretarako baliatu ez duen zenbatekoa gehitu beharko dio 2020ko ekitaldiko kuota efektiboari, dagozkion berandutze-interesekin batera.

Ildo beretik jotzen du Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 127.2. artikulua.

1.5. Kuota efektiboaren ezohiko kenkaria egitea aukeratzea.

COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 1. artikuluko Bat apartatuan araututako kuota efektiboaren gaineko ezohiko kenkariaren aplikazioa aukera bat da, autolikidazioa aurkeztean egin behar dena, Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 128. artikuluan xedatutakoaren arabera, eta ezin izango da aldatu aitorpena aurkezteko borondatezko epea amaitu ondoren.



1.6. Zergaldia eta urte naturala bat ez datozkien zergadunak.

Zergaldia eta urte naturala bat ez datozkien zergadunei dagokienez, kuota efektiboaren ezohiko kenkaria aplikatu ahal izango dute zergaldia eta urte naturala bat datozkien zergadunen egoera analogoan daudenean; goian esan den moduan, zergadun horiek dagokion ekitaldian emaitza positiboak izan zituzten eta, ekitaldi horren itxieratik ekitaldi horri dagokion aitortpena aurkeztu arte, nabarmen murriztuta ikusi dituzte beren jarduera eta etekinak COVID-19ak eragindako krisiaren ondorioz.

1.6.1. Zergaldia eta urte naturala bat ez datozkien zergadunak, 2018. urtean hasitako ekitaldian kuota efektiboaren ezohiko kenkaria aplika dezaketenak.

2018. urtean hasitako ekitaldiko (2018-2019) kuota efektiboaren ezohiko kenkaria aplika dezakete ekitaldi horretako aitortpena egiteko borondatezko epearen amaiera 2020ko maiatzaren 6tik aurrera (egun hori barne) duten zergadunek, egun horretan indarrean jarri baitzen COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailea.

Kasu horretan, 2018. urtean hasitako ekitaldian bete beharko dira ustiapen ekonomikoak egiteari, entitatea ondare-sozietatea ez izateari eta zerga-baterakuntzaren araubide berezian ez tributatzeari buruzko baldintzak.

Gainera, COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 1. Bat artikuluko 1. zenbakiko c) eta d) letretan adierazitakoaren ondoretarako, alderatu egin beharko dira 2020ko urtarrilaren 1ean hasi eta aitortpena egiteko borondatezko epea amaitzeko 15 egun natural falta direnean edo 2020ko ekainaren 30ean (lehenagokoa bada) amaitzen den epean izandako eragiketa-bolumena eta kontabilitate-emaitza, hurrenez hurren, 2019ko epealdi berean izandako eragiketa-bolumenarekin eta kontabilitate-emaitzarekin.

Illo horretan, hala denean, kontuan hartu beharko da sozietateen gaineko zergaren autolikidazioak aurkezteko borondatezko ezohiko epea, COVID-19 osasun-larrialdiaren ondoriozko ezohiko tributu-neurri osagarriei buruzko apirilaren 28ko 3/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 3. artikuluko Seigarren apartatua ezarria.

Azkenik, zergadunok ezin izango dute mozkinik edo erreserbarik banatu, edo erabaki beren funts propioak murriztea 2019an edo 2020an hasitako ekitaldietan bazkideei ondasunak edo eskubideak entregatuz, instrukzio honen 1.2 apartatua ezarritakoaren arabera.

Kasu horretan, kuota efektiboaren ezohiko kenkariaren zenbatekoa lege ezarritako helburuetakoren baterako baliatu beharko da, 2019ko ekitaldian hasitako ekitaldiaren barruan. Hala egin ezean, zergadunak bere helbururako baliatu ez duen zenbatekoa gehitu beharko dio 2019ko ekitaldiko kuota efektiboari, dagozkion berandutze-interesekin batera, Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 127.2 artikuluan ere adierazten den moduan.

Ondorio horietarako, mikroenpresetan, enpresa txikietan eta ertainetan egiten diren inbertsioek soilik ematen dutenez COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 1. artikuluko Hiru apartatua araututako kenkarirako eskubidea, 2020ko ekitaldian egiten badira, 2018an hasitako ekitaldian kuota efektiboaren ezohiko kenkaria egiteko baimena duten zergadunek ezin izango dute helburu horretarako erabili.



1.6.2. Zergaldia eta urte naturala bat ez datozkien zergadunak, 2019. urtean hasitako ekitaldian kuota efektiboaren ezohiko kenkaria aplika dezaketenak.

2019. urtean hasitako ekitaldian (2019-2020) kuota efektiboaren ezohiko kenkaria aplika dezakete zergaldiaren amaiera 2020ko ekainaren 1a baino lehenago duten zergadunek.

Kasu horretan, 2019. urtean hasitako ekitaldian bete beharko dira ustiapen ekonomikoa egiteari, entitatea ondare-sozietatea ez izateari eta zerga-baterakuntzaren araubide berezian ez tributatzeari buruzko baldintzak.

Kasu horretan, COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 1.Bat artikuluko 1. zenbakiko c) eta d) letretan ezarritako baldintzak betetzen diren aztertzeko, alderatu egin beharko dira 2019ko ekitaldiaren amaieraren hurrengo sei hilabeteetako eragiketa-bolumena eta kontabilitate-emaizta, hurrenez hurren, 2019ko epealdi berean izandako eragiketa-bolumenarekin eta kontabilitate-emaiztarekin.

Gainera, zergadunok ezin izango dute mozkinik edo erreserbarik banatu, edo erabaki beren funts propioak murriztea 2020an edo 2021ean hasitako ekitaldietan bazkideei ondasunak edo eskubideak entregatuz, instrukzio honen 1.2 apartatuan ezarritakoaren arabera.

Azkenik, zergadun horiek kuota efektiboaren ezohiko kenkaria lege ezarritako helbururen baterako erabili beharko dute, 2020an hasitako ekitaldiaren barruan.

2. Enplegua sortzeagatiko kenkari gehitua.

2020ko ekitaldian, aukera egongo da Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 66. artikuluan enpleguaren sorkuntzarako araututako kenkaria aplikatzeko kontratatutako pertsona bakoitzari dagokionez, pertsona horrek lan-kontratu mugagabea badu eta haren soldata handiagoa bada lanbide arteko gutxieneko soldata baino, soldata hori % 50 handituta (eta ez % 70 handituta).

2020. urterako, urtean 13.300 euro da lanbide arteko gutxieneko soldata; beraz, urtean 19.950 eurotik gorako soldata gordina duten kontratatuak izango dira.

Gainera, 2020ko ekitaldian, kontratatutako pertsona bakoitzeko kenkaria haren urteko soldata gordinaren 100eko 25 izango da, eta muga 7.500 euro izango da (eta ez 5.000 euro). Ondorioz, kenkaria egiteko muga den gehieneko soldata 30.000 euro da.

Kontratutako pertsona lan-merkatu sartzeko zailtasun bereziko kolektibo batekoa bada, bikoiztu egingo dira kenkariaren tasa eta gehieneko muga (baina mantenduko da kenkariaren gehieneko oinarria: urteko 30.000 euro).



3. Mikroenpresa eta enpresa txiki edo ertainetan inbertitzeagatiko ezohiko kenkaria.

COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriari buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 1. artikuluko Hiru apartatua, ezohiko kenkari bat arautzen da mikroenpresak, enpresa txikiak edo ertainak diren sozietateen akzioak edo partaidetzak 2020ko ekitaldian harpidetu edo eskuratzegatik, dela lehen mailako merkatuan (entitatea eratzen den unean edo haren kapital-zabalkuntzaren bidez), dela bigarren mailako merkatuan (hirugarrenei eginiko eskuraketaren bidez).

Kenkari horrek izaera bakarra du, baina hiru mailatan artikulatzen da, kontuan hartuta inbertsioa zertan egiten den:

a) oro har, mikroenpresen, enpresa txikien edo ertainen akzioetan edo partaidetzetan; kasu horretan, kenkariaren tasa 100eko 10 da, eta kenkariaren gehieneko oinarria 100.000 euro.

b) mikroenpresa, enpresa txiki edo ertain berrien edo sortu berrien akzioetan edo partaidetzetan; kasu horretan, kenkariaren tasa 100eko 15 da, eta kenkariaren gehieneko oinarria 150.000 euro.

c) mikroenpresa, enpresa txiki edo ertain berritzaileen akzioetan edo partaidetzetan; kasu horretan, kenkariaren tasa 100eko 20 da, eta kenkariaren gehieneko oinarria 200.000 euro.

Edonola ere, berriro esan behar da kenkari bakarra dela; beraz, kenkariaren oinarria ezin da, inoiz ere, mikroenpresa, enpresa txiki edo ertain berritzaileen inbertsioei dagozkien 200.000 eurotik gorakoa izan.

3.1. Inbertsoreei eskatu beharreko baldintzak.

COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriari buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 1. artikuluko Hiru apartatua araututako ezohiko kenkaria aplikatu ahal izateko, inbertsoreek baldintza hauek bete behar dituzte:

a) Bost urtetik gora mantendu behar dituzte, beren ondarean, eskuratu edo harpidetutako akzioak edo partaidetzak.

b) Entitatean duten partaidetza, zuzena edo zeharkakoa, ezin da izan entitatearen kapital sozialaren edo boto-eskubideen 100eko 25 baino handiagoa, partaidetza hori daukan urte naturaletako egun batean ere ez. Orobat, partaidetza hori kalkulatzeko, haien partaidetzari batu egingo zaio Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 42.3 artikuluan ezarritakoarekin arabera harekin lotura duen edozein pertsonak edo entitatek daukan partaidetza.



3.2. Eskuratu edo harpidetzen diren akzioak edo partaidetzak jaulkitzen dituzten entitateei eskatu beharreko baldintzak.

3.2.1. Mikroenpresa, enpresa txiki edo ertain guztiei eskatu beharreko baldintzak.

Honako baldintza hauek bete behar dituzte eskuratu edo harpidetzen diren akzioak edo partaidetzak jaulkitzen dituzten entitateek:

a) Mikroenpresa, enpresa txiki edo ertain moduan sailkatuta egon behar dira, Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko Foru Arauaren 13. artikuluan ezarritakoaren arabera.

b) Honelako forma juridiko bat izan behar dute: sozietate anonimoak, erantzukizun mugatuko sozietateak, kooperatibak, lan-sozietate anonimoak edo erantzukizun mugatuko lan-sozietateak; eta haien akzioak edo partaidetzak ezin dira onartuta egon ezein merkatu antolatutan negoziatzeko. Baldintza hau nahitaez bete behar da akzioa edo partaidetza edukitzen den urte guztietan.

c) Eta ezin dira honelako enpresak izan:

c.1) Laguntza bat legez kontraktat edo barne-merkatuarekin bateraezintzat adierazi duen Europako Batzordearen aurretiko adierazpen baten ondoren laguntza hori berreskuratzeko agindu baten zain dauden enpresak.

c.2) Krisian dauden enpresak, Batzordearen 2014ko ekainaren 17ko 651/2014 (EB) Erregelamenduaren 2. artikulua 18. apartatua ezarritakoaren arabera (erregelamendu horren bidez, laguntza-kategoria batzuk barne-merkatuarekin bateragarriak direla adierazten da, Tratatuaren 107. eta 108. artikulua betez).

Labur esanda, Batzordearen 2014ko ekainaren 17ko 651/2014 (EB) Erregelamenduaren 2. artikulua 18. apartatua ezarritako irizpideek hauei egiten diete erreferentzia: 1) kapital sozialaren eta, hala badagokio, jaulkipen-primaren erditik gorako galera garbi metatuak egotea (sortu berriko entitate batzuen kasuan izan ezik); 2) enpresa hartzekodunen konkurtsoan deklaratu egotea edo hartzekodunek eskatuta egon ahal izatea; 3) entitateak salbamendu-laguntza bat jaso izana eta oraindik ere mailegua itzuli ez izana edo bermeari amaiera eman ez izana, edo berregituratzeko laguntza bat jaso izana eta oraindik ere berregituratze-plan batean egotea; eta 4) Batzordearen 2014ko ekainaren 17ko 651/2014 (EB) Erregelamenduan ezarritakoaren arabera (erregelamenduaren irizpideak bat datoz Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko Foru Arauaren 13. artikuluan ezarritakoarekin) enpresa txiki edo ertaina ez bada, aurreko bi ekitaldietan zorraren/kapitalaren ratioa 7,5etik gorakoa izatea eta interesak estaltzeko ratioa, EBITDAren arabera kalkulatu, 1,0tik beherakoa izatea.

c.3) Batzordearen 2014ko ekainaren 17ko 651/2014 (EB) Erregelamenduaren 21. artikulua 9. apartatua aipatzen den arriskuko finantzaketaren zenbateko osoa dagoeneko gaundituta duten enpresak edo akzioak edo partaidetzak jaulkiz zenbateko hori gaundituko duten enpresak (erregelamendu horren bidez, laguntza-kategoria batzuk barne-merkatuarekin bateragarriak direla adierazten da, Tratatuaren 107. eta 108. artikulua betez). Apartatu horretan adierazten da arriskuko finantzaketaren zenbateko osoa ezin dela 15 milioi eurotik gorakoa izan arriskuko finantzaketako edozein neurriren barruan diruz lagundu daitekeen enpresa bakoitzeko.



3.2.2. Mikroenpresa edo enpresa txiki edo ertain berri edo sortu berriei eskatu beharreko beste baldintza batzuk.

Aurreko 3.2.1 puntuan adierazitakoaz gainera, baldintza hauek ere bete behar dira 100eko 15eko kenkari-tasa eta 150.000 euroko gehieneko kenkari-oinarria aplikatu ahal izateko:

a) Tituluak eskuratu edo harpidetu aurreko bost urteen barruan eratuak izatea eskuratu edo harpidetu diren akzioak edo partaidetzak jaulkitzen dituzten sozietateak.

b) Sozietateek jarduera berri bat egitea, eta jarduera horrek bere garapenerako behar dituen baliabide pertsonal eta material guztiak izatea. Baldintza hau ezin da betetzat jo bat-egitea, zatiketa, aktiboen ekarpena, aktibo nahiz pasibo osoaren lagapena edo enpresa-jarduera baten ekarpena dela-eta sortutako sozietateen kasuan, ez eta, oro har, aurretik beste titulartasun baten bidez egiten zuten jarduera bera egiten duten sozietateen kasuan.

3.2.3. Mikroenpresa edo enpresa txiki edo ertain berritzaileei eskatu beharreko beste baldintza batzuk.

Aurreko 3.2.1 puntuan adierazitakoaz gainera, baldintza hauek ere bete behar dira 100eko 20ko kenkari-tasa eta 200.000 euroko gehieneko kenkari-oinarria aplikatu ahal izateko:

a) Eskuratu edo harpidetzen diren akzioak edo partaidetzak jaulkitzen dituzten mikroenpresak, enpresa txikiak edo ertainak enpresa berritzaileak izatea, kontuan hartuta Batzordearen 2014ko ekainaren 17ko 651/2014 (EB) Erregelamenduaren 2. artikulua (erregelamendu horren bidez, laguntza-kategoria batzuk barnermerkatuarekin bateragarriak direla adierazten da, Tratatuaren 107. eta 108. artikulua betez). Artikulu horren arabera, baldintza hauek betetzen dituzten enpresak dira berritzaileak: 1) kanpoko aditu batek eginiko ebaluazio baten bidez erakustea aurreikus daitekeen etorkizun batean produktu, zerbitzu edo prozesu berriak egingo dituztela edo nabarmen hobetuak egingo dituztela kasuan kasuko sektoreko teknikaren egoerarekin konparatuta, eta produktu, zerbitzu edo prozesu horiek porrot teknologikoa edo industrialia izateko arriskua izatea; edo 2) enpresa horiek ikerketan eta garapenean izandako kostuak gutxienez ere ustiapen-kostuen % 10 izatea aurreko hiru urteetako batean behintzat, edo, finantza-historia ez duten enpresa berriak badira, ekitaldi fiskalaren auditoria hartuko da kontuan, kanpoko auditore batek ziurtatuta.

b) Tituluak eskuratu edo harpidetu aurreko zazpi urteen barruan eratuta egotea eskuratu edo harpidetutako akzioak edo partaidetzak jaulkitzen dituzten sozietateak, edo, bestela, entitateek arriskuko finantzaketarako hasierako inbertsio bat behar izatea —merkatu geografiko berri batean edo produktuen merkatu berri batean sartzeko asmoz landutako negozio-plana oinarri hartuta— entitateak aurreko bost urteetan izandako eragiketabolumenaren batez bestekoaren 100eko 50 baino handiagoa dena.

3.3. Kenkariaren oinarria.

2020ko ekitaldian eskuratu edo harpidetutako akzioen edo partaidetzen eskuratze-balioaren gainean —ekitaldi horretan ordaindu den balioa— aplikatuko da kenkaria. Beraz, ez dira kenkariaren oinarriaren parte izango ordaindu gabe dauden zenbatekoak.



3.4. Kenkariaren muga.

3.4.1. Kenkariaren gehieneko oinarria.

Gorago adierazi den moduan, COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 1. Hiru apartatuan arautzen den kenkariak izaera bakarra du, nahiz eta hiru mailatan artikulatzen den.

Hori dela eta, kenkariaren gehieneko oinarria modu bateratuan kalkulatu behar da ezarritako hiru mailatarako, eta ezin da, inoiz ere, mikroenpresa, enpresa txiki edo ertain berritzaileen harpidetza edo eskurapenei dagozkien 200.000 eurotik gorakoa izan.

Gainera, kontuan hartu behar da mikroenpresen edo enpresa txikien edo ertainen akzioetan edo partaidetzetan eginiko inbertsioen kenkariaren gehieneko oinarria 100.000 euro dela oro har, eta mikroenpresa edo enpresa txiki edo ertain berrien edo sortu berrien akzioetan edo partaidetzetan eginiko inbertsioen kenkariaren gehieneko oinarria, berriz, ezin dela 150.000 eurotik gorakoa izan.

Ondorioz, kenkariaren oinarria 100.000 eurotik gorakoa izan ahal izango da mikroenpresa, enpresa txiki edo ertain berrietan edo sortu berrietan edo berritzaileetan eginiko inbertsioetan soilik, eta 150.000 eurotik gorakoa mikroenpresa, enpresa txiki edo ertain berritzaileetan eginiko inbertsioetan soilik.

Beraz, zergadunak entitate mota baten baino gehiagoren akzioak edo partaidetzak eskuratzen edo harpidetzen baditu (mikroenpresak edo enpresa txikiak edo ertainak, oro har; mikroenpresa, enpresa txiki edo ertain berriak edo sortu berriak; eta/edo mikroenpresa, enpresa txiki edo ertain berritzaileak), kontuan hartuta kenkariaren portzentajeak eta kenkariaren gehieneko oinarriak desberdinak direla, kenkariaren gehieneko oinarriak ez dira batuko edo metatuko, baizik eta oinarri altuena aplikatuko da eginiko inbertsioen arabera dagozkion oinarrien artean; gainera, kontuan hartu behar da entitate mota bakoitzean eginiko inbertsioak bere mugak (hau da, kenkariaren gehieneko oinarriak) errespetatu behar dituela.

Kenkariaren gehieneko oinarria gainditzeagatik kengarri ez diren zenbatekoak ezin izango dira hurrengo ekitaldietan kendu.

3.4.2. Kuotaren muga.

COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 1. artikuluko Hiru apartatuan araututako kenkariak kuota likidoaren 100eko 35eko muga izango du, Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 67.1. artikuluan adierazitakoaren arabera.

Hurrengo zergaldietan aplikatu ahal izango dira kuota nahikoa ez izateagatik kendu ez diren zenbatekoak, kontuan hartuta Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 67.artikuluko 2. puntuan adierazitakoa.

Gainera, kenkari hau, Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 59. artikuluan adierazitako gainerako kenkariekin batera, kontuan hartu beharko da manu horretan araututako



gutxieneko tributazioa kalkulatzeko.

3.4.3. Funts berek pertsona edo entitate batean baino gehiagotan kenkarirako eskubidea sortzeko ezintasuna.

COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 1. artikuluko Hiru apartatuaren 9. puntuaren arabera, funts berek ezin dute kenkarirako eskubidea sortu pertsona edo entitate batean baino gehiagotan.

Arau hau aplikatzekoa da bai entitateak eratzen direnean edo haien kapitala gehitzen denean harpidetutako akzioen edo partaidetzen kasuan (lehen mailako merkatuan), funtsak jasotzen dituen entitateak ezin baititu erabili kenkaria ematen duten beste akzio edo partaidetza batzuk eskuratu edo harpidetzeko (eta horrela ondoz ondo), bai hirugarrenei eskuratutako akzioen eta harpidetzen kasuan (bigarren mailako merkatuan), bigarren kasu horretan tituluen saltzaileak ezin baititu erabili jasotako zenbatekoak kenkarirako eskubidea ematen dioten beste titulu batzuk eskuratu edo harpidetzeko (eta horrela ondoz ondo).

3.5. Kenkarirako eskubidea egiaztatzea.

COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 1. artikuluko Hiru apartatuan araututako kenkaria egiteko, beharrezkoa da eskuratu edo harpidetzen diren akzioak edo partaidetzak jaulkitzen dituen entitateak ziurtagiri bat ematea, non adieraziko den berari eskatzen zaizkion baldintzak betetzen dituela eskurapenari edo harpidetzari dagokion zergaldian.

Gainera, 100eko 20ko kenkarirako eskubidea duten mikroenpresa, enpresa txiki eta ertain berritzaileei dagokienez, entitateak agiri bidez justifikatu beharko du betetzen dituela Batzordearen 2014ko ekainaren 17ko 651/2014 (EB) Erregelamenduaren 2. artikulua 80. apartatuan ezarritako betekizunak, eta agiriok aditu independenteek egiaztatu behar dituzte (erregelamendu horren bidez, laguntza-kategoria batzuk barne-merkatuarekin bateragarriak direla adierazten da, Tratatuaren 107. eta 108. artikulua betez; dagoeneko aztertuta daude artikulua horiek).

4. Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergan kenkaria izatea ohiko etxebizitzak berritzeko lanak egiteagatik.

COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 2. artikuluko Bat apartatuan, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergan kenkari bat egiteko aukera arautzen du 2020ko maiatzaren 6tik abenduaren 31ra arte ohiko etxebizitzan hasten diren berritze-lanak direla-eta.

4.1. Kenkaria egiteko eskatu beharreko baldintzak.

Baldintza hauek bete behar dira ohiko etxebizitza berritzeko lanak direla-eta kenkaria aplikatu ahal izateko:

a) Zergadunak berritu nahi den etxebizitzaren jabetza osoa izan behar du, eta haren ohiko etxebizitza izan behar du, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 13/2013 Foru Arauaren 87.8 artikuluan ezarritakoaren arabera.



Ondorioz, kenkari hau egiteko aukera emango dute, printzipioz, ohiko etxebizitzan inbertitzeagatiko kenkarirako eskubidea sortzen duten etxebizitzetan eginiko berritze-lanak (kasu horretarako ez da kontuan hartuko Zergari buruzko abenduaren 5eko 13/2013 Foru Arauaren 87.3 artikuluan ezarritako kreditu fiskala). Hori dela eta, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren Araudiaren 68.1 c) artikulua xedatutakoarekin bat (Bizkaiko Foru Aldundiaren 2014ko apirilaren 8ko 47/2014 Foru Dekretuaren bidez onetsi zen araudi hori), aukera izango dute kenkaria egiteko ohiko etxebizitzaren gaineko azalera-eskubidea dutenek, eskubidea titulartasun publikoko lurzorua gainean eratuta badago.

Kenkaria etxebizitza berritzeko lanei dagokien zenbatekoaren gainean aplikatuko da, hau da, etxebizitzaren elementu pribatiboei dagokien zenbatekoaren gainean. Beraz, ez dira kengarri izango etxebizitzaren eraikinen elementu komunak berritzeko lanak.

b) Etxebizitzak gutxienez ere 10 urte izan behar ditu.

c) Lanak 2020ko maiatzaren 6tik abenduaren 31ra arte hasi behar dira. Beraz, ez dute kenkarirako eskubidea emango 2020ko maiatzaren 6a baino lehen hasitako lanak, COVID-19ak eragindako osasun-larrialdia dela-eta etenda geratu direnak.

d) Lanetarako udal-lizentzia izan behar dute lanek. Baldintza hau betetzat joko da erantzukizunpeko adierazpena edo aurreko komunikazioa udal eskudunari aurkeztu beharra dagoen lanetarako.

e) Lanen exekuzio materialaren aurrekontua 3.000 euro izan behar da gutxienez.

Eraikuntza, instalazio eta obren gaineko zergaren zerga-oinarriak mugatzen du baldintza hori.

Ondorioz, Eraikuntza, Instalazio eta Obren gaineko Zergari buruzko ekainaren 30eko 10/1989 Foru Arauaren 3. artikuluan xedatutakoarekin bat, lanen exekuzio materialaren aurrekontua kalkulatzeko, ezin dira hauek kontuan hartu: balio erantsiaren gaineko zerga eta zerga analogoak, lanei lotutako gainerako ondare-prestazio publikoak, profesionalen ordainsariak, kontratistaren irabazi enpresariala, eta, zentzu hertsian, exekuzio materialaren kostuaren parte ez den beste edozein kontzeptu.

Materialei dagokienez, Auzitegi Gorenaren jurisprudentziarekin bat (epaiak: 2011ko azaroaren 9koa, 2010eko maiatzaren 14koa, 2005eko azaroaren 17koa, eta abar), kontuan hartu behar dira lanen elementu tekniko banaezin moduan eraiki, jarri edo egiten diren ekipamenduak, makinak eta instalazioak, obra-lizentziaren helburu den proiektuaren parte direnak eta lanen aldean identitate propioz ez dutenak.

Beraz, kontuan hartu behar da obra-unitatearen parte diren edo obra egiteko beharrezkoak diren elementuen eta instalazioen zenbatekoa, baldin eta elementu edo instalazio horiek balio badute etxebizitzan bizi edo etxebizitza erabili ahal izateko funtsekoak diren zerbitzuak emateko.

4.2. Kenkariaren zenbatekoa.

Ohiko etxebizitzan eginiko berritze-lanak direla-eta 2020ko ekitaldian ordaindutako zenbatekoen 100eko 10 izango da kenkaria, eta zenbateko horietatik gehienez ere 15.000 euro hartuko dira kontuan (beraz, 1.500 euro izango da gehieneko kenkaria).



Ondorioz, ohiko etxebizitza berritzeko lanak egiteko ordaindutako zenbateko guztiek osatuko dute kenkariaren oinarria (balio erantsiaren gaineko zerga, eraikuntzen, instalazioen eta obren gaineko zerga, kontratistaren irabazia, eta abar barne), eta ez bakarrik lanen exekuzio materialaren aurrekontua, kontuan hartu behar dena aztertzeke ea betetzen den lanen gutxieneko zenbatekoaren baldintza, hau da, 3.000 euro (aurreko puntuan garatu da baldintza hau).

Zenbateko horretan, kontzeptu bera dela-eta (ohiko etxebizitza berritzeko lanak egitea) lortutako dirulaguntzak kenduko dira.

Berritzeko lanak 2020ko maiatzaren 6tik 2020ko abenduaren 31ra bitartean hasi baina 2021. urtean amaitzen badira, 2020. urtean ordaindutako zenbatekoen gainean baino ezin izango da egin kenkaria (inoiz ere 2021. urtean ordaindutako gainean).

Ordaindutako zenbatekoak dagozkien fakturen bidez justifikatu behar ditu zergadunak, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 13/2013 Foru Arauaren 94. artikuluan adierazten denaren arabera.

Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 13/2013 Foru Arauaren 99.2 artikuluan ezarritakoarekin bat, kenkariaren gehieneko oinarria, 15.000 euro, aitorpen bakoitzerako kalkulatu da, eta ez da handituko edo biderkatuko baterako tributazioa eginez gero.

Eginiko lanak birgaitze-lanak badira, zergadunek ezin izango dituzte zenbateko beren gainean aplikatu Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 13/2013 Foru Arauaren 87. artikuluan ohiko etxebizitzan inbertitzeagatik ezarritako kenkaria eta ohiko etxebizitza berritzeko lanen ondoriozko kenkaria; izan ere, kenkari horiek bateraezinak dira elkarren artean (hau da, ezin dira metatu zenbateko berak direnean).

5. Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergan kenkaria izatea mikroenpresetan, enpresa txikietan eta ertainetan inbertitzeagatik.

2020ko ekitaldian, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zergadunek aukera izango dute mikroenpresetan eta enpresa txiki edo ertainetan egiten diren inbertsioengatik ezohiko kenkaria egiteko —COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koitunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 1. artikuluko Bat apartatuan arautua (goiko 3. puntuan aztertu dena)—, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 13/2013 Foru Arauaren 90. artikuluan ezarritakoa kenkariaren orde.

Hala ere, sozietateen gaineko zergaren zergadunentzat, berezitasun batzuk ezartzen dira mikroenpresetan eta enpresa txiki edo ertainetan egiten diren inbertsioengatik ezohiko kenkariari dagokionez —COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koitunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 1. artikuluko Bat apartatuan arautua (goiko 3. puntuan aztertu dena). Hain zuzen, hauek:

1) Zergadunak, haren ezkontidearekin edo izatezko bikotekidearekin batera eta alboko lerroan edo zuzenekoan bigarren graduko ahaide —odol bidez nahiz ezkontza bidez— direnekin batera, entitatean duen partaidetza ezin



da izan entitatearen kapital sozialaren edo boto-eskubideen 100eko 25 baino handiagoa, partaidetza hori daukan urte naturaletako egun batean ere.

2) Kenkariaren gehieneko oinarria (kasuan-kasuan, 100.000, 150.000 edo 200.000 euro) sozietateen gaineko zergaren kenkarian bezala aplikatzen da.

Hala ere, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren arloan, Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 59. eta 67. artikuluetan ezarritako kuotaren mugak aplikatu beharrean, ezartzen da zergadunaren likidazio-oinarria ezin dela 100eko 15etik gorakoa izan.

Muga hori, kenkariaren gehieneko oinarriaren moduan, kenkariaren hiru mailetan aplikatzen da batera, kenkari bakarra da eta. Hau da, mikroenpresa, enpresa txiki edo ertaintetan oro har eginiko inbertsioetan, entitate berrietan edo sortu berrietan, eta entitate berritzaileetan.

Likidazio-oinarri hori likidazio-oinarri orokorraren (emaitza positiboa denean soilik) eta aurrezpenaren likidazio-oinarri bereziaren (ezin da negatiboa izan) batura izango da.

Baterako tributazioan, kenkariaren gehieneko oinarria eta gehieneko zenbateko kengarria aitorten bakoitzerako hartuko dira kontuan, batera; beraz, kenkariaren gehieneko oinarria ez da handituko edo biderkatuko.

3) Kenkariaren gehieneko oinarria edo likidazio-oinarriaren 100eko 15eko muga gainditzeagatik kendu ez diren kopuruak hurrengo bost urteetako aitortenetan aplikatu ahal izango dira, betiere mugak errespetatuz.

4) Aurreko 2) eta 3) zenbakietan adierazitakoa dela eta, COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 2. Bi artikulua 1. puntuko d) letran adierazten da ezen pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren arloan ez dela aplikatzekoa foru dekretu arauemaile beraren 1. artikuluko Hiru apartatuko 9. zenbakian ezarritakoa.

Hala ere, hau argitu behar da: COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 1. artikuluko Hiru apartatuko 9. zenbakian eginiko erreferentzia bakarrik ulertu behar da 9. zenbaki horren lehenengo paragrafoari dagokionez.

Beraz, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren arloan, era berean aplikatzekoa da COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 1. artikuluko Hiru apartatuko 9. zenbakiaren bigarren paragrafoan ezarritako muga: funts berek ezin dute kenkarirako eskubidea sortu pertsona edo entitate batean baino gehiagotan.

3.4.3 puntuan adierazi den moduan, arau hau aplikatzekoa da bai entitateak eratzen direnean edo haien kapitala gehitzen denean harpidetutako akzioen edo partaidetzen kasuan (lehen mailako merkatuan), funtsak jasotzen dituen entitateak ezin baititu erabili kenkaria ematen duten beste akzio edo partaidetza batzuk eskuratu edo harpidetzeko (eta horrela ondoz ondo), bai hirugarrenei eskuratutako akzioen eta harpidetzen kasuan (bigarren mailako merkatuan), bigarren kasu horretan tituluen saltzaileak ezin baititu erabili jasotako zenbatekoak kenkarirako eskubidea ematen dioten beste titulu batzuk eskuratu edo harpidetzeko (eta horrela ondoz ondo).



5) Akzioak edo partaidetzak etorkizunean eskualdatzegtatik sortutako ondare-irabazien kasuan, COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 1. artikuluko Hiru apartatuan araututako ezohiko kenkaria aplikatzen bada akzio edo partaidetza horiek eskuratu edo harpidetzegtatik, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergatik salbuetsita egongo dira, osorik, baldin eta akzioak edo partaidetzak edukitzen diren seigarren eta hamargarren urtean egiten bada eskualdaketa.

Eskualdaketa, berriz, akzioak edo partaidetzak edukitzen diren hamaikagarren eta hamabosgarren urtean egiten bada, lortutako irabaziaren 100eko 50ekoa izango da salbuespena.

Hori guztia, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 13/2013 Foru Arauaren 42 g) artikuluan ezarritakoaren arabera.

6) COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 1. artikuluko Hiru apartatuan araututako ezohiko kenkaria aplikatzen bada akzioak edo partaidetzak eskuratu edo harpidetzegtatik, akzio eta partaidetza horiek salbuetsita egongo dira ondarearen gaineko zergatik, Ondarearen gaineko Zergari buruzko otsailaren 27ko 2/2013 Foru Arauaren 5. artikulua Hamabost apartatuan ezarritakoarekin bat etorritz.

6. Aldi baterako lehentasunezkoztat jotako jarduerak.

COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 3. artikuluan, hau ezartzen da:

a) Batetik, 2020. urtean, mezenasgoaren lehentasunezko arloa izango da COVID-19ari aurre egiteko ikerketa, Irabazteko asmorik gabeko entitateen eta mezenasgorako zerga-pizgarrien zerga-araubideari buruzko martxoaren 20ko 4/2019 Foru Arauaren 31. artikuluan ezarritakoaren ondorioetarako, eta Bizkaiko Foru Aldundiak erabakiko du arlo honetan zer entitate joko diren lehentasunezkoztat.

b) Beste aldetik, Irabazteko asmorik gabeko entitateen eta mezenasgorako zerga-pizgarrien zerga-araubideari buruzko martxoaren 20ko 4/2019 Foru Arauaren 33. eta 34. artikuluetan xedatutakoa osatzeko, 2020. urtean, lehentasunezkoztat joko dira entitate artistiko eta kultural jakin batzuk, Euskal Autonomia Erkidegoko kirol-federazioak eta haiei atxikitako entitateak, kirol federatu ez-profesionalari eta eskola-kirolari dagokienez. Eta, azken horri lotuta, gaineratu behar da 2020. urtean ordaindutako federazio-lizentzien eta eskola-kuoten 100eko 25en gainean aplikatu ahal izango direla lehentasunezko jarduerak direla-eta mezenasgoari emandako onura fiskalak, salbuespenez.



6.1. 2020. urtean Euskal Autonomia Erkidegoko kirol-federazioen eta haiei atxikitako entitateen jarduera lehentasunezkoztat jotzea kirol federatu ez-profesionalari eta eskola-kirolari dagokienez

6.1.1. Zerga-onurak.

Irabazteko asmorik gabeko entitateen eta mezenasgorako zerga-pizgarrien zerga-araubideari buruzko martxoaren 20ko 4/2019 Foru Arauaren 42. artikuluan eta COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 3. artikuluan xedatutakoarekin bat, honako onura fiskal hauek egongo dira Euskal Autonomia Erkidegoko kirol-federazioei eta haiei atxikitako entitateei bideratutako zenbatekoak direla-eta, kirol federatu ez-profesionalari eta eskola-kirolari dagokienez:

a) Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergan, zenbateko horien 100eko 45eko kenkaria kuota osoan.

Edonola ere, kenkari honen oinarria, mezenasgoaren gainerako kenkarien oinarriarekin batera, ezin izango da izan zerga-oinarri orokorraren eta pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren aurrezkiaren zerga-oinarriaren baturaren 100eko 35etik gorakoa izan. Ondorio horietarako, zerga-oinarri orokorra eta aurrezkiaren zerga-oinarria ezin dira negatiboak izan.

Hurrengo eta ondoz ondoko urteetan kendu ahal izango dira muga gainditzeagatik kendu ez diren zenbatekoak, betiere muga errespetatuz.

b) Sozietateen gaineko zergan (eta establezimendu iraunkorra duten ez-egoiliarren errentaren gaineko zergan), Euskal Autonomia Erkidegoko kirol-federazioei eta haiei atxikitako entitateei emandako zenbatekoen 100eko 45eko kenkaria kuota likidoan, kirol federatu ez-profesionalari eta eskola-kirolari dagokienez; kasu horretan, publizitateko babes-kontratuak eta lankidetzaz hitzarmenak direla-eta ordaindutakoak ere sartuko dira kenkarian.

Kenkariak kuota likidoaren 100eko 35 izango du muga, Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 67.1. artikuluan adierazten den bezala. Gainera, kenkari hau, Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 59. artikuluan adierazitako gainerako kenkariekin batera, kontuan hartu beharko da manu horretan araututako gutxienerako tributazioa kalkulatzeko.

Publizitateko babes-kontratuak edo lankidetzaz hitzarmenak direla-eta eginiko ekarpenen kasuan, kuota likidoaren kenkariaren oinarrian sartutako zenbatekoak ez dira gastu kengarritzat joko sozietateen gaineko zergaren oinarria kalkulatzeko (edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergarena, hala denean).

Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo sozietateen gaineko zergaren aitortzean —epe barruan aurkeztutakoan— jaso beharko dira kenkariok.



6.1.2. Arlo honetako jarduerak lehentasunezkoztat jotzearen onuradun diren entitateak.

Arlo honetako jarduerak lehentasunezkoztat jotzeak eragina du Euskal Autonomia Erkidegoko kirol-federazioetan (Eusko Jaurlaritzaren urtarrilaren 31ko 16/2006 Dekretuan arautzen dira kirol-federazioak) eta haiei atxikitako entitateetan, kirol federatu ez-profesionalari eta eskola-kirolari dagokienez.

Ondorio horietarako, Eusko Jaurlaritzaren urtarrilaren 31ko 16/2006 Dekretuaren 2. artikulua arabera, kirol federazioak dira irabazteko asmorik gabeko eta nortasun juridiko propioa duten erakunde pribatuak, euren eskudantziez gain, administrazio funtzio publikoak betetzen dituztenak, eta euren lurralde eremuko kirolariak, teknikariak, epaileak, klubak, kirol elkarteak, edo kirola -modalitate batean edo gehiagotan- egiten edo bultzatzen aritzen diren beste talde batzuk barne hartzen dituztenak.

Ondorioz, hauek izango dira Euskal Autonomia Erkidegoko kirol-federazioei atxikitako entitateak:

- 1) federazio horien parte diren kirol-klubak, kategoria profesionaletan lehiatzen diren edo lehiaketa profesionaletan parte hartzen duten taldeak dituztenak izan ezik; eta
- 2) ikasleen gurasoen elkarrekin kirol-batzordeak, bakar-bakarrik eskola-kiroleko programaren jardueran duten parte-hartzeari dagokionez, kasuan kasuko federazioek antolatzen baitituzte jarduera horiek, Bizkaiko Foru Aldundiak horretarako eskuordetuta.

Arlo horretako jarduerak lehentasunezkoztat jotzearen onuradun diren entitateek ez dute beste inolako baldintza subjektiborik bete behar (esaterako, onura publikokotzat jotzea, eta abar) kenkarirako eskubidea izateko irabazteko asmorik gabeko entitateen eta mezenasgorako zerga-pizgarrien zerga-araubideari buruzko martxoaren 20ko 4/2019 Foru Arauaren 42. artikuluan ezarritakoaren arabera.

6.1.3. Kenkaritako eskubidea ematen duten zenbateko ordainduen justifikazioa.

Irabazteko asmorik gabeko entitateen eta mezenasgorako zerga-pizgarrien zerga-araubideari buruzko martxoaren 20ko 4/2019 Foru Arauaren 42.5 artikulua hau xedatzen du:

«5. Artikulu honetan ezarritako onura fiskalak aplikatzeko, beharrezkoa izango da lehentasuneko jardueretarako emari, dohaintza, ekarpen eta zerbitzuen doako prestazioak benetan egin direla justifikatzea foru-arau honen 26. artikuluan ezarritako moduan».

Beraz, Euskal Autonomia Erkidegoko kirol-federazioek edo haiei atxikitako entitateek egiten dituzten jardueretarako ekarpenak egiten dituzten pertsonak edo entitateak, goian adierazitakoaren arabera, aplikatu nahi badituzte irabazteko asmorik gabeko entitateen eta mezenasgorako zerga-pizgarrien zerga-araubideari buruzko martxoaren 20ko 4/2019 Foru Arauaren 42. artikuluan araututako onura fiskalak, beharrezkoa izango da federazioek edo haiei atxikitako entitateek aurkeztea martxoaren 20ko 4/2019 Foru Arauaren 26. artikuluan ezarritako aitortpen informatiboa, artikulu horretan ezarritakoaren arabera (182 erredua), non adieraziko dituzten hala jasotako zenbatekoak.

Hala ere, kirol-federazioak eta haiei atxikitako entitateak ez daude behartuta beste ezein memoria edo adierazpen aurkeztera irabazteko asmorik gabeko entitateen eta mezenasgorako zerga-pizgarrien zerga-



araubideari buruzko martxoaren 20ko 4/2019 Foru Arauaren 42. artikulua arabera ekarpenak egiten dituzten pertsonen artikulua horretan araututako onura fiskalak aplikatu ahal izateko.

6.1.4. Zergadunek ordaindutako federazio-lizentzien eta eskola-kuoten 100eko 25en gainean aplikatzea lehentasunezko jarduerak direla-eta mezenasgoari emandako onura fiskalak, salbuespenez.

COVID-19ak eragindako osasun-larrialdiaren ostean ekonomia suspertzeko koiunturazko tributu-neurriei buruzko maiatzaren 5eko 4/2020 Foru Dekretu Arauemailearen 3 c) artikuluko azken paragrafoan ezarritakoaren arabera, federazio-lizentzia duten kirolari eta teknikari ez-profesionalek (arbitroak, epaileak, entrenatzaileak, eta abar), salbuespenez, goiko 6.1.1 puntuan aztertutako kenkaria aplikatu ahal izango dute Euskal Autonomia Erkidegoko kirol-federazioei 2020. urtean ordaintzen dizkieten federazio-lizentzia guztien 100eko 25eko zenbatekoan.

Goiko 6.1.3 puntuan adierazi den moduan, kenkari honetarako eskubidea justifikatzeko, entitateak 182 eredia aurkeztu beharko du, non adieraziko dituen federazio-lizentzien 100eko 25eko zenbatekoak.

Hori horrela, kirolariek lizentziak zuzenean ordaintzen badizkiete federazioei, kirol-federazioek aitortu beharko dituzte jasotako zenbatekoak (lizentzia horien 100eko 25), 182 eredian. Baina, kirol-klubak badira lizentziak ordaintzen dituztenak, kirol-klubek aitortu beharko dute, 182 eredian, beren kirolarien lizentzien 100eko 25, baina, betiere, lizentziak kirolariek ordaintzen dituztenean bakarrik, eta inoiz ez klubek haien kostua ordaintzen dutenean. Kasu horretan, klubari lizentzia ordaintzen dion pertsonak izango du kenkarirako eskubidea.

Bestalde, aukera egongo da kenkaria aplikatzeko 2020. urtean kirol-klubei eta ikasleen gurasoen elkarrean kirol-batzordeei ordaindutako kuoten 100eko 25en gainean, Bizkaiko Foru Aldundiak —edo eskuordetzaz kirol-federazioek— eskola-kirolaren programaren barruan antolatutako jardueretan parte hartzeagatik. Kasu horretan, kuotak ordaintzen dituen pertsonak izango du kenkarirako eskubidea.

Era berean, kasu horretan, kenkarirako eskubidea justifikatzeko, kirol-klubek eta ikasleen gurasoen elkarrean kirol-batzordeek 182 eredia aurkeztu beharko dute, non adieraziko dituzten jasotako zenbatekoak.

Bilbon, 2020ko ekainaren 5a

OGASUNEKO ZUZENDARI NAGUSIA
Sin.: Iñaki Alonso Arce.