

1/2023 Jarraibidea, martxoaren 24koa, Ogasuneko Zuzendaritza Nagusiarena, Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zergari buruzko martxoaren 25eko 4/2015 Foru Arauaren lehen xedapen gehigarria eta hura garatzeko xedapenak aplikatzeko irizpide jakin batzuk ezartzen dituena.

Europako Batzordearen Fiskalitatearen eta Aduana Batasunaren Zuzendaritza Nagusiak, EU Pilot (2022) 10255 delakoaren bitartez eta «Espainiatik kanpo erregistratutako izatezko loturentzako oinordetzen gaineko zergaren murrizketa Aplikatzeari» dagokionez, planteatu egin du bateraezintasuna dagoela autonomia erkidego batzuek aplikatzen duten erregimen fiskalaren kapitalen zirkulazio askearekiko, zeinetan izatezko bikoteei Espainian erregistratuta egoteko eskatzen baitzaie.

Hain zuzen ere, Europako Batzordearen zerbitzuek uste dute ondorio fisikaletarako «izatezko loturak» kontzeptua Espainiako administrazio publiko baten erregistroan formalizatutako eta bertan inskribatutako loturei bakarrik aplikatzea urratze bat izan daitekeela Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko hiriburuen zirkulazioaren oinarritzko askatasunari dagokionez.

Ondorio horietarako, Bizkaiko Lurralde Historikoari dagokionez, Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zergari buruzko martxoaren 25eko 4/2015 Foru Arauan dago araututa oinordetza eta dohaintzen gaineko zerga, eta honako hau zehaztu du 1. artikuluan:

«Oinordetza eta dohaintzen gaineko zerga zuzena eta subjektiboa da. Pertsona fisikoek lortzen dituzten doako ondare-gehikuntzak kargatzen ditu, foru-arau honetan ezarritako moduan. (...)».

Artikulu horretatik ondorioztatu egiten da oinordetza eta dohaintzen gaineko zerga, hain zuzen ere, zerga zuzen eta subjektibo bat dela eta pertsona fisikoek doan lortzen dituzten ondare-gehikuntzak kargatzen dituela.

Zerga subjektiboa islatuta geratzen da, beste alderdi batzuen artean, esparru horretan doako eskuratzei ematen zaien zerga-tratamendu ezberdinean, eskualdatzailearen (eragilea edo emailea) eta eskuratzzailearen (oinordekoa edo dohaintza-hartzailea) artean dagoen harremana aintzat hartuta (senideak edo familiakoak), eta, horri lotuta, hauxe xedatu da Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zergari buruzko martxoaren 25eko 4/2015 Foru Arauaren lehenengo xedapen gehigarrian:

«Foru-arau honen ondorioetarako, izatezko bikoteak aipatzen direnean ulertuko da izatezko bikoteak arautzen dituen maiatzaren 7ko 2/2003 Legean xedatutakoaren arabera eraritutako bikoteak direla».

Euskal Autonomia Erkidegoan, Izatezko bikoteak arautzeko maiatzaren 7ko 2/2003 Legean ezarritakoaren arabera arautzen dira izatezko bikoteak, eta, hauxe xedatu da lege horren 1. artikuluan, legearen helburuari eta bereizkeriarik ez egiteko printzipioari buruzkoa:

«1. Lege honen helburua da izatezko bikotea eratzea erabakitzen duten pertsonen aplikatzeko lege-erregimena arautzea.

2. Euskal Autonomia Erkidegoaren legedia interpretatu eta aplikatzerakoan, ezin izango da bereizkeriarik egin inoren aurka beraren familia-mota dela-eta; berdin izango da familia horren jatorria seme-alabatasuna, ezkontza edo bi pertsonaren arteko elkartze afektibo edo sexuala izatea, direla pertsona horiek sexu berekoak zein desberdinekoak».



Izatezko bikotearen kontzeptuari eta legea aplikatzeko esparruari dagokienez, hauxe gehitu da aipatutako Izatezko bikoteak arautzeko maiatzaren 7ko 2/2003 Legearen 2. artikuluan:

«Lehenengoa. Lege hau aplikatzeko, izatezko bikotea da bi pertsonaren arteko elkartze askearen ondorioa; pertsona horiek adinez nagusi edo adingabeko emantzipatuak izan behar dute, gaitasun osoa izan behar dute, eta ezin dute euren artean lerro zuzeneko odol- edo adopzio-ahaidetasunik eduki, ez eta alboko lerroko bigarren mailako odol-ahaidetasunik ere. Harreman sexual edo afektiboa izan behar dute elkarren artean, eta berdina izango da pertsona horiek genero berekoak edo desberdinekoak izatea. Gainera, bikoteko kideek, ez bata ez besteak, ezin dute ezkontza edo izatezko bikotearen bidezko loturarik izan beste inorekin ere.

Lege honetako xedapenak 3. artikuluan eta ondokoetan zehazten den eran eraturako izatezko bikoteei aplikatuko zaizkie.

Horrela, bada, izena eman ahal izateko, bikotekideetako batek behintzat Euskal Autonomia Erkidegoko lurraldean eduki behar du egoitza».

Bien bitartean, honako hau jaso da Izatezko bikoteak arautzeko maiatzaren 7ko 2/2003 Legearen 3. artikuluan, eraketa eta egiaztapenari buruzkoan:

«1. Euskal Autonomia Erkidegoko Izatezko Bikoteen Erregistroa sortuko da, eta hor izena ematen duten bikoteak legez eratu direla joko da; beraz, izena ematen ez duten bikoteei ez zaie lege hau aplikatuko.

2. Hala bikotearen eraketa, arau hauen xede dena, nola bikote-harremanaren eduki juridiko-patrimoniala Euskal Autonomia Erkidegoko Izatezko Bikoteen Erregistroak emango duen ziurtagiriaren bidez egiaztatuko dira.

3. Udal-erregistroak dituzten herrietan egiten diren izen-emateek eraketa-ondorio berbera izango dute, baldin eta izena ematerakoan lege honetan ezarritako eskakizunak bete badira; Euskal Autonomia Erkidegoko Izatezko Bikoteen Erregistroak egiaztatuko du eskakizun horiek bete direnetz».

Amaitzeko, hizpide dugun gaiari dagokionez, hauxe jaso da Izatezko bikoteak arautzeko maiatzaren 7ko 2/2003 Legearen 4.6 artikuluan:

«6. Euskal Autonomia Erkidegoko Izatezko Bikoteen Erregistroa beste autonomia-erkidego batzuetan beraren antzeko direnekin koordinatu beharko da kasuan kasuko hitzarmenen bitartez».

Bizkaiko Foru Aldundi honen iritziz, Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zergari buruzko martxoaren 25eko 4/2015 Foru Arauaren lehenengo xedapen gehigarrian bakarrik beren-beregi ezarrita egon arren ezkontzak eta izatezko bikoteak bakarrik parekatzen dira baldin eta azken horiek Izatezko bikoteak arautzeko maiatzaren 7ko 2/2003 Legeari jarraikiz eratu badira, Euskal Autonomia Erkidegoko aipatutako izatezko bikoteak arautzen dituen araudia denez, bertan adierazitakoa (Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zergari buruzko martxoaren 25eko 4/2015 Foru Arauaren lehenengo xedapen gehigarrian) gai horren inguruan dagoen Konstituzio Auzitegiaren jurisprudentziaren arabera interpretatu beharko da.

Zehazki, aipatutako Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zergari buruzko martxoaren 25eko 4/2015 Foru Arauaren lehenengo xedapen gehigarrian adierazitakoa interpretatzeko orduan, Konstituzio Auzitegiaren duela gutxiko 2022ko martxoaren 21eko epaia hartu behar da aintzat, 2524-2020 babes-errekurtsoan emana, Madrilgo Autonomia Erkidegoaren antzeko arau baten interpretazioari buruzkoa (horren arabera Madrilgo Erkidegoko Izatezko Loturen abenduaren 19ko 11/2001 Legean ezarritako betekizunak betetzen dituzten izatezko loturak baino ez dira ezkontzekin beren-beregi parekatuko), non honako hau adierazi baitzen legea aplikatzeko berdintasunaren printzipio konstituzionalari dagokionez:



«5. Legea aplikatzeko berdintasun-eskubidea: epaitzeko irizpideak.

(...)

Espainiako Konstituzioaren 14. artikulua ikuspegiaren arabera, interpretazio judiziala epaitzeak beharrezko egiten du alde aurretik aurrekontuak eta irizpideak azaltzeko hausnarketa egitea, eta babes-uzia irizpide horietatik aztertu behar da. Hain zuzen ere, «izatezko lotura» kontzeptua legegileak juridikoki jorratu eta tratatu dezakeen errealitate sozial gisa tratatzeaz gain, hausnarketa zabaldu beharra dago, erkidegoko arauaren helburura, ondorio fiskalatarako, ezkontza-loturarekin parekatzea aurreikusten duena. Amaitzeko, aipatu beharra dago Espainiako Konstituzioaren 14. artikuluan ezarritako berdintasun-eskakizunaren inguruan aipatutako konstituzio-doktrina, zeina kexa ebazteko aplikatu behar den.

(...)

Azken batean, berdintasun-printzipioak justifikatu gabekoak edo artifiziosuak diren desparekotasun arauemaileak edo aplikatiboak debekatzen ditu, ez daudelako oinarrituta arrazoizko irizpide objektiboetan, orokorren onartutako balio-judizio edo irizpideen arabera. Horrez gain, tratu-desberdintasuna konstituzionalki zilegi izan dadin, beharrezko da bereizketa horretatik sortzen diren ondorio juridikoak lortu nahi den helburuarekiko proportzionalak izatea, garestiegiak edo neurritz kanpokoak diren emaitzak ekiditeko. Laburbilduz, berdintasun-printzipioak, tratu-desberdintasuna objektiboki justifikatzeaz gain, eskatu egiten du proportzionaltasun judizio bat gainditzea konstituzioari dagokionez hartutako neurriaren, izandako emaitzaren eta lortu nahi zenaren arteko harremanaren artean (Konstituzio Auzitegiaren epaiak: 22/1981, uztailaren 2koa, 3 OJ; 49/1982, uztailaren 14koa, 2 OJ; 2/1983, urtarrilaren 24koa, 4 OJ; 23/1984, otsailaren 20koa, 6 OJ; 209/1987, abenduaren 22koa, 3 OJ; 209/1988, azaroaren 10ekoa, 6 OJ; 20/1991, urtarrilaren 31koa, 2 OJ; 110/1993, martxoaren 25ekoa, 6 OJ; 176/1993, maiatzaren 27koa, 2 OJ; 340/1993, azaroaren 16koa, 4 OJ; 117/1998, ekainaren 2koa, 8 OJ, guztiengatik).

6. Berdintasun-eskubidea urratzea legea aplikatzean: kasua ebaztea.

Hizpide dugun gaian, erkidegoko kasazioko auzitegiak berretsi egin du legezketasun hertsiko arrazoiak oinarri hartuta eskatutako hobari fiskalaren administrazio-ukapena, zeinak erkidegoko 11/2001 Legearen 1.1. eta 3.1. artikuluen hitzez hitzeko interpretaziotik sortu baitira. Arau horiek, izatezko loturei ondorio juridikoak aitortze aldera, eskatzen dute egiaztatze modu egoki bat izatea Madrilgo Autonomia Erkidegoko Izatezko Loturen Erregistroan alde aurretik izena ematea, bai eta aplikazio-eremuaren irizpide mugatzaile gisa ere.

Organo judizialak arrazoitu duenaren arabera, izatezko bikoteei Zuzenbide publikoko Madrilgo araubidean (9. artikulua) ezkontideen alde ezarritako onurak bereziki, aurrekontuari, dirulaguntzei eta zerga propioei dagozkienak aitortzea modu bakar eta saihestezinean dago aipatutako autonomia-erkidegoan alde aurretik izena eman izanaren mende.

Oinarri horien ondorioz, tratu desberdina eta justifikatu gabea ematen zaie berez berdinak diren egoerei; izan ere, kasuan dauden inguruabar guztiak baztertzen dira, bai eta testuen osagarri diren eta hizpide dugunaren moduko kasuak jorratzeko aukera eman duten ohiko interpretazio-irizpideak ere, zeinak ez diren araudian beren-beregi jaso.

Ondorio hori honako gogoeta hauetan oinarritzen da:

(...)

Asmoa ez da erregistroko inskripzioa eskatzeari zilegitasuna kentzea; izan ere, izatezko loturei dagokionez, dagoeneko esan dugu betekizun hori bat datorrela Konstituzioan ezarritakoarekin, segurtasun juridiko legitimoa lortu nahi baita eta iruzurra ekidin (Konstituzio Auzitegiaren 51/2014 Epaia, lehen aipatutakoa). Alabaina, nabarmendu beharra dago, Ministerio Fiskalak dioen moduan eta kasazioan baliogabetu zen eskaeran emandako epaian jaso bezala, lankidetzarako eskaera horrek objektiboki nabarmentzen duela estatuan erregularizazio uniforme bat ez egoteak eragin duela inskripzioak agian gainezarri izana. Horrez gain, ezinbestekoa da erregistroen arteko koordinazio ezak herritarrei kalterik ez egitea; izan ere, gertatu daiteke inskripzioak elkarri ez aitortzeagatik diskriminazioak egotea inskripzioa egin den lekuaren arabera, betekizun materialak berdin-



berdinak izan arren ?kasu honetan bezala?. Horri ez dio trabarik egiten udal-erregistroa arautzen duen araudiaren arau-maila, bertan inskribatzeak aukera eman baitzuen publikoki aztertu ahal izateko ez bakarrik izatezko bikote gisa juridikoki kontuan hartua izateko nahia, baina baita ere 11/2001 Legean eskatzen ziren betekizun materialak betetzen zirela. Bi inguruabar horiek aukera ematen dute udal-inskripzio hori baliozko konparazio-terminotzat hartzea, ezberdintasunik gabeko tratua merezi duelakoan.

(...)

Organo judizialak ez du planteatu administrazio-erreklamaziotik alegatu ziren kasuaren inguruabar zehatzetan hobari fiskalak ukatzeak tratu-ezberdintasuna sortuko lukeenik erregistro publiko ezberdinetan inskribatutako izatezko loturen artean, eta horrek esan nahi du ez duela behar bezala baloratu hizpide zen gaiari dagokion Espainiako Konstituzioaren 14. artikuluan jasotako konstituzio-dimentsioa. Era horretan, funtsezko beste eskubide batzuei dagokienez sarritan aipatu dugun bezala, hauxe da babesean errekurritu den epaiaren aurka konstituzio-ikuspegitik egin behar den gaitzespena: «ez da hainbestera eta bakarrik aplikatu beharreko araudia oinarritzko eskubidearen eraginkortasunerako modu onuragarriean interpretatzeari uko egin izana, baizik eta eskubide hori jokoan zegoela eta eraginpean har zezakeela kontuan hartu ez izana» (Konstituzio Auzitegiaren epaiak: 191/1998, irailaren 29koa, 5 OJ; eta 92/2005, apirilaren 18koa, 5 OJ).

(...)

8. Babes-uziaren amaiera eta baiestearen ondorioak.

Autonomia erkidegoko kasazio-organo judizialaren erabakiaren berehalako ondorioa izan da errekurtsogilea baztertuta geratu dela izatezko bikoteentzat lege ezarritako zerga-onura baten aplikazio-eremutik eta horrela zentzurik gabeko tratamendu-desberdintasuna ezarri dela, justifikazio objektibo nahikorik ez daukana eta, gainera, kostu handiko ondorioa sortzen duena. Legegileak erabaki du oinordetza eta dohaintzen gaineko zergan tratamendu bera aplikatzea senar-emazteei eta inskribatutako izatezko bikoteei. Horregatik, izatezko bikotea eratuta dagoela egiaztatzeko, organo judizialek modu integratzailean interpretatu behar dute araua, halako moduz non beste erregistro ofizialetako inskripzioak onartu ahal izan daitezen bete beharreko baldintza materialak erregistro autonomikoan inskribatzeko bete beharreko berak direnean, zeren eta arauaren interpretazio honen arabera (zeina auzialdiko epaian aintzatzetsi baitzen) segurtasun juridikoa bermatzen baita, bai eta legearen aurreko berdintasuna ere, Konstituzioak agintzen duen bezala.

Hori horrela, azken finean, Konstituzio Auzitegiak 2022ko martxoaren 21eko epaian adierazitakoa ikusita, aintzat hartuta foru-legegileak erabaki duela oinordetza eta dohaintzen gaineko zergan tratamendu bera ematea erregistratutako izatezko bikoteei eta ezkontza-bikoteei, Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zergari buruzko martxoaren 25eko 4/2015 Foru Araua aplikatu behar duten botereek, non zerga-administrazioa zein organo judizialak dauden, derrigorrez egin behar dute arau horren interpretazio integratzaile bat eta, ez hitzez hitzezkoa, modu eraginkorrean aitortu ahal izateko zein diren izatezko bikoteak arautzen dituen maiatzaren 7ko 2/2003 Legean beren-beregi zehaztutakoa ez den beste erregistro ofizial batzuetan egindako inskripzioak, Espainiako Konstituzioak legeari eskatzen dizkion segurtasun juridikoa eta berdintasuna bermatzeko modu bakar gisa.

Hori berori zabaldu daiteke, halaber, Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko kide diren beste estatu batzuetako zein beste herrialde batzuetako erregistro publikoetan inskribatutako izatezko bikoteei. Bestela, justifikatu gabeko tratu-ezberdintasuna ezarriko litzateke (Konstituzio Auzitegiak beren-beregi aitortu duen bezala), zeinak kapitalen zirkulazioaren funtsezko askatasuna urratuko lukeen, Europar Batasunaren Funtzionamenduari buruzko Itunaren 63. artikuluan eta Europako Esparru Ekonomikoari buruzko erabakiaren 40. artikuluan arautua.

Azaldutako guztia aintzat harturik,



**1. Lehenengoa. Izatezko bikoteak arautzen dituen maiatzaren 7ko 2/2003 Legearen arabera osatzen diren izatezko bikoteen kasuan, erregistro publikoetan inskribatutako izatezko bikoteak parekatzeko irizpidea, bai beste autonomia erkidego batzuetakoak, bai Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko kide diren beste estatu batzuetakoak zein beste herrialde batzuetakoak.**

Aurreko guztia kontuan hartuta, eta bereziki gai horri buruz Europar Batasuneko Justizia Auzitegiak, Konstituzio Auzitegiak eta administrazioarekiko auzien auzitegiek duten jurisprudentzia kontuan hartuta, honako hau ondorioztatu behar da: foru-legegileak oinordetza eta dohaintzen gaineko zergan tratamendu bera ematea erabaki duenez ezkontzei eta erregistratutako izatezko bikoteei, Oinordetzen eta Dohaintzen gaineko Zergari buruzko martxoaren 25eko 4/2015 Foru Arauaren lehen xedapen gehigarrian jasotako erreferentzia izatezko bikoteak arautzen dituen maiatzaren 7ko 2/2003 Legean xedatutakoaren arabera eratutako bikoteei bakarrik egiten zaiela ulertu behar da, eta, era berean, beste autonomia-erkidego batzuetako erregistro publikoetan eta Europar Batasuneko eta Europako Esparru Ekonomikoko beste estatu kide batzuetakoetan edo beste herrialde batzuetakoetan inskribatutakoei ere egiten zaiela ulertu behar da, segurtasun juridiko, legearen aurreko berdintasun eta kapitalen zirkulazio askearekiko errespetua bermatze aldera. Horrenbestez, ez dagokio arau-agindu horren hitzez hitzezko interpretazioa egitea (aipatutako martxoaren 25eko 4/2015 Foru Arauaren lehenengo xedapen gehigarriari dagokionez).

**2. Bigarrena. Jakinaraztea eta indarrean jartzea.**

Jarraibide honen edukia Zergak Kudeatzeko eta Zergadunarentzako Laguntzako, Ikuskapenerako eta Koordinatzeko eta Laguntza Teknikoko zuzendariordeei jakinaraziko zaie, edukia interesdun guztiei helaraz diezaieten.

Era berean, jarraibide hau onesten den unetik aurrera sartuko da indarrean.

Bilbon, 2023ko maiatzaren 29a

OGASUNEKO ZUZENDARI NAGUSIA

Sin.: Iñaki Alonso Arce.