



2/2014 Jarraibidea, Ogasun Zuzendaritzarena; honen bidez 2013ko ekitaldirako irizpide batzuk ezarri dira Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 29ko 3/2007 Foru Araua eta berau garatu duten xedapenak aplikatzeko.

Laster hasiko da Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren 2013ko autolikidazioa aurkezteko borondatezko epea; horregatik, 2/2013 Jarraibidea eguneratu behar da, hau da, hizpide dugun gaiaren arloan izaera orokorrekina eman zen azkena.

Adierazi behar da jarraibide honen edukiak 2013ko ekitaldian aplikatzekoa den araudiari bakarrik egiten diola erreferentzia; hortaz, ekitaldi horretan bakarrik izango da aplikagarri.

1.- ZERGAREN IZAERA ETA APLIKAZIO EREMUA.

1.1.- 3/2007 Foru Arauko 4.2 b) artikulua: Zerga ordaindu behar den kasu bereziak.

2. Ez da aplikatuko aurreko idatz zatian xedatutakoa: (...) b) Legez banandu ez diren ezkontideen kasuan edo adingabeak seme-alaben kasuan, baldin eta ezkontideak, aitak edo amak aurreko 1. idatz zatian azaldutako baldintzak bete aurretik beren ohiko egoitza atzerrian bazuten”.

Seme-alaba adingabeak aipatzen dira testuan, eta ulertu behar da ekonomikoki egoitza atzerrian eduki beharra sortzen zaion gurasoaren ardurapean daudenak direla.

2.- ZERGA GAIA.

2.1.- Errenten zenbatespena.

2.1.1.- 3/2007 Foru Arauko 7. artikuluko ordainketaren presuntzioaren analisisa (60. artikuluekin lotuta dago).

“Lanaren eta zerbitzuen prestazioak, eta ondasun eta eskubideen lagapenak, ordaindutzat joko dira foru arau honek ezarritakoari jarraiki”.

Artikulu honetan ezarritako presuntzioa dela eta, zergadunak, oro har, ustearen aurkako frogak aurkez dezake, Zuzenbidean onartzen diren bideetako bat erabiliz, 3/2007 Foru Arauko 60. artikuluan xedatutakoaren arabera eta Zergei buruzko Foru Arau Orokorreko 104. artikuluko 1. idatz zatian ezarritakoarekin bat etorriz. Izan ere, idatz zati horretan arau orokor gisa ezarri da foru arauetan ezarritako presuntzioak aurkako frogen bidez deusezta daitezkeela, berariaz debekaturik egon ezean.

Hala ere, kontuan hartu behar da hurrengo puntuan aztertutako salbuespena.



2.1.2.- Jarduera ekonomikoaren xede diren ondasunak, eskubideak edo zerbitzuak doan lagatzea: 3/2007 Foru Arauko 60. artikuluko 3. idatz zatia.

Zergadunak bere jarduera ekonomikoaren xede diren ondasunak, eskubideak edo zerbitzuak doan lagatzen edo mailegatzen badizkio hirugarren bati, edo berak erabiltzen edo kontsumitzen baditu, jardueraren etekin garbia zehazteko ondasunek, eskubideek edo zerbitzuek merkatuan eduki ohi duten balioa hartuko da kontuan. Horren aurka ezin da frogarik aurkeztu, idatz zati honetan ezarritakoa ez baita arau presuntzioa, baizik eta berariaz emandako balorazio erregela.

Gainera, kontraprestazioa badago eta beraren zenbatekoa ondasunek, eskubideek edo zerbitzuek merkatuan duten balio arrunta baino askoz gutxiago bada, merkatuko balioa hartuko da aintzat.

2.2.- Salbuetsitako errentak.

2.2.1.- 3/2007 Foru Arauko 9.2 artikulua: elbarritasuna ez dakarten lesio iraunkorrak.

“Errenta hauek salbuetsirik egongo dira: (...) 2. Gizarte Segurantzak edo haren ordezkoko erakundeek subjektu pasiboari ezintasuna ez dakarten lesio iraunkorragatik, ezintasun iraunkor partzialagatik, osoagatik, erabatekoagatik edo handiagatik aitortutako prestazioak”.

Beste alde batetik, Zergaren Araudiko 14. artikuluko 1.b) idatz zatian denboran zehar modu nabarmen irregularrean lortzeagatik zerga oinarrian ehuneko 50ean integratu ahal diren lanaren etekintzat jotzen dira *“Gizarte Segurantzaren edo Klase Pasiboen araubide publikoetatik datozen kalte-ordainak, eta zurtzen erakundeek eta antzeko beste erakunde batzuek elbarritasunik ez dakarten lesioengatik ordaintzen dituzten prestazioak”.*

Nolanahi ere, egungo formulazioaren arabera PFEZen ordainketan salbuespena dute Gizarte Segurantzaren eta Klase Pasiboen araubide publikoetan elbarritasuna ez dakarten lesioengatik ematen diren prestazioek, eta horren ondorioz ezin da arautu prestazio horiek zerga oinarrian integratzeko formularik.

Horrenbestez, Zergaren Araudiko 14.1 artikuluko b) eta c) idatz zatietan ezarritakoa honela interpretatu behar da:

Hizpide dugun ehuneko 50eko integrazioa dela eta, ondoren zehaztuko direnak denboran zehar modu nabarmen irregularrean lortutako lanaren etekintzat joko dira, zergaldi bakar batean egotziz gero:

- a) Araubide publikoetako kalte-ordainak, baldin eta PFEZi buruzko Foru Arauko 9. artikuluko 2. edo 3. zenbakiaren arabera salbuetsita ez badaude.
- b) Enpresa eta erakunde publikoek elbarritasuna ez dakarten lesioengatik ematen dituzten kalte-ordainak, eta zurtzen erakundeek eta antzekoek ematen dituztenak ere bai.

2.2.2.- 3/2007 Foru Arauko 9.3 artikulua: klase pasiboen araubideko langileak.

Araubide horretako langileak Gizarte Segurantzak edo haren ordezkoko erakundeek onartutako prestazioak jasotzen dituztenak baino okerrago egon ez daitezzen, haiek jasotzen dituzten prestazioak besteenen kasu eurretan eta baldintza eurekin salbuetsiko dira.



2.2.3.- 3/2007 Foru Arauko 9.5 artikulua: erantzukizun zibilagatiko kalte-ordainak.

“5. Pertsonen egindako kalte fisiko, psikiko edo moralen erantzukizun zibilagatik jasotako kalte-ordainak: legez edo epai bidez aitortutako zenbatekoa.”

Kalte fisikoak edo psikikoak esatean hauxe ulertu behar da: kanpoko indarkeriaz, bat-batean eta zergadunak nahi gabe egindako lesio fisiko edo moralak, aldi baterako elbarritasuna edo elbarritasun iraunkorra sortzen dutenak. Beraz, kalte-ordaina aurrekoak bezalako gertakari baten ondoriozkoa denean soilik aplikatu daitezke salbuespen hau.

Salbuetsitako zenbatekoaren gaindikina ondare irabazia izango da onuradunarentzat.

2.2.4.- 3/2007 Foru Arauko 9.6 artikulua: aseguru kontratuen ondorioz jasotako diru kopuruak.

“6. Aurreko letran adierazitako kalte mota beragatik aseguru kontratuen ondorioz jasotako diru kopuruak: 160.000 euro gehienez. Salbuetsitako zenbatekoa 200.000 euro izango da lesioak hartzailea zeregin eta lan guztietarako ezindu bada, eta 300.000 euro aurrekoaz gainera besteren laguntza behar bada eguneroko bizimoduko ohiko ekintzetarako.”

Kalte fisikoak edo psikikoak esatean hauxe ulertu behar da: kanpoko indarkeriaz, bat-batean eta zergadunak nahi gabe egindako lesio fisiko edo moralak, aldi baterako elbarritasuna edo elbarritasun iraunkorra sortzen dutenak.

Idatz zati honetan “aseguru kontratuak” aipatzen dira, besterik zehaztu gabe, eta pentsatu behar da esamolde horrek langileekiko hartutako pentsio konpromisoak gauzatzen dituzten talde aseguruak ere adierazten dituela, kontuan edukita gertaera aipatutako kalteen ondoriozkoa izan behar dela.

Onuradunak jasotako zenbateko salbuetsiaren gaindikina honela zergapetuko da:

a) Zenbatekoa enpresak bere gain hartutako pentsio konpromisoa gauzatzen duen talde aseguru baten ondoriozkoa bada, lanaren etekin gisa.

b) Bestelako kasuetan ondoko bereizketa egin behar da:

b.1 prestazioa ezintasun iraunkorragatik ematen bada, kapital higigarriaren etekin gisa

b.2 prestazioa aldi baterako ezintasunagatik ematen bada, ondare irabazi gisa

2.2.5.- 3/2007 Foru Arauko 9.13 artikulua: langabezia prestazioa ordainketa bakarrean jasotzea.

Idatz zati ezarritako salbuespena aplikatzeko, akzioa edo partaidetza bost urtean mantendu behar da, zergaduna lan sozietate edo lan elkartuko kooperatibaren batean sartu bada, edo, langile autonomia bada, jarduerari eutsi behar zaio epealdi berean. Baldintza hori betetzen ez bada, zergadunak bere egoera erregularizatu beharko du eta ezin alegatu izango du aurreko ekitaldiek preskribatu dutela. Horrenbestez, preskribatzeko pasatu beharreko bost urteak baldintza betetzen ez den egunetik aurrera zenbatu behar dira.



Preskripzioa modu berean tratatuko da PFEZen arautegian ezarritakoaren arabera zerga onura aplikatzeko aldi jakin batean baldintza batzuk bete behar direnean ere (etxebizitza kontuarena, ohiko etxebizitza eraikitzeagatikoa, etab.).

2.2.6.- 3/2007 Foru Arauko 9.17 artikulua eta 76/2007 Foru Dekretuaren bidez onartutako Zergaren Araudiko 11. artikulua: langileak atzerrian egindako lanengatik jasotako etekinak.

Salbuespena aplikatu ahal izateko betekizun hauek bete behar dira:

- 1) Lortutako errentak lanaren etekintzat hartzea.
- 2) Errentak atzerrian egindako lan baten ondoriozkoak izatea. Horretarako ezinbestekoa da langilea Espainiako lurraldetik kanpora joatea eta, gainera, lantokia atzerrian egon behar, aldi baterako behintzat.
- 3) Lanak egoiliar ez den enpresa edo erakunde batentzat edo atzerrian egoitza duen establezimendu iraunkor batentzat egitea. Hau da, lekuz aldatutako langileak ematen dituen zerbitzuen onuraduna egoiliarra ez den enpresa edo erakunde bat edo atzerrian dagoen establezimendu iraunkor bat izan behar da. Ondorioz, salbuespena kasu batean bakarrik aplika daiteke: zergadunak egindako jarduera egoiliarra ez den erakunde edo establezimendu baten onurarako izan bada, hau da, jarduerak erakunde edo establezimenduari abantailaren bat ekarri badio edo balio erantsia eman badio, edo baliagarria izan bazaio. Horregatik, salbuespenak batez ere nazioarteko zerbitzugintzan ari diren langileei eragiten die. Zerbitzuak egiten zaizkion erakundea langilea enplegatzen duen erakundearekin lotuta badago, edo langileak zerbitzuak ematen dituen erakundearekin, Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 16.5 artikuluan ezarritako guztia bete behar da.
- 4) Lanak egin diren lurraldean PFEZ bezalako edo horren antzeko zerga bat aplikatzea, eta arauz ezarritakoaren arabera herrialdea edo lurraldea zerga paradisua ez izatea. Hori dela eta:
 - a) Ez da beharrezkoa lanaren etekinak lanak egin diren herrialdean edo lurraldean benetan kargatzea. Izan ere, arauz hauze bakarrik ezarri da: lanak egin diren lurraldean PFEZ bezalako edo horren antzeko zerga bat aplikatzea. Ez da ezarri diru sarrerak sortzen diren tokian bertan kargapean egon behar direnik.
 - b) Zerga paradisu diren herrialdeak eta lurraldeak uztailaren 7ko 435/1992 Foru Dekretuan zehaztu dira. Hala ere, zerga paradisu izateari utziko diote Espainiarekin nazioarteko zergapetze bikoitza ekiditeko hitzarmena, informazioa trukatzeko klausula duena, sinatzen duten herrialdeek eta lurraldeek, bai eta zergei buruzko informazioa trukatzeko akordioa sinatzen dutenek ere, baldin eta hitzarmenean edo akordioan berariaz ezartzen bada indarrean jartzen denetik aurrera dena delako herrialdea edo lurraldea ez dela zerga paradisua izango.
 - c) Lanak egin diren herrialdeak edo lurraldeak nazioarteko zergapetze bikoitza ekiditeko hitzarmena sinatu badu Espainiarekin eta hitzarmen horretan informazioa trukatzeko klausula badago, 4) puntu honetan ezarritako betekizuna betetzat joko da.
- 5) Salbuespena atzerrian egondako egunetan sortutako ordainsariei aplikatuko zaie; urteko gehieneko kopurua erreferentziazko artikuluan finkatu da. Atzerrian egindako lanei dagokien ordainsaria



kalkulatzeko langilea atzerrian benetan zenbat egun egon den hartu behar da kontuan, eta kanpoan egindako zerbitzuen berariazko ordainsariak ere bai. Atzerrian egindako lanek eguneko sortutako etekinen zenbatekoa kalkulatzeko lanei dagozkien berariazko ordainsariak modu proportzionalan banatu behar dira urteko egunen artean.

6) Salbuespen hau ezin da bateratu Zergaren Araudiko 13.A.3 b) artikuluan ezarritako Zergaren kargatik salbuetsitako gairik gaituzten araubidearekin; sarien araubide orokorrarekin, aldiz, bateratu daiteke.

2.2.7.- 3/2007 Foru Arauko 9.22 artikulua: zerbitzu publikoen funtzionamenduaren ondorioz pertsonen egindako kalte fisikoak, psikikoak edota moralak.

Kalte fisikoak edo psikikoak esatean haxe ulertu behar da: kanpoko indarkeriaz, bat-batean eta zergadunak nahi gabe egindako lesio fisiko edo moralak, aldi baterako elbarritasuna edo elbarritasun iraunkorra sortzen dutenak.

2.2.8.- 3/2007 Foru Arauko 9.25 artikulua: mozkinen dibidenduak eta partaidetzak.

Zergari buruzko Foru Arauko 37.1 artikuluko a) eta b) puntuetan aipatzen diren mozkinen dibidenduak eta partaidetzak kopuru bat salbuetsita dute urtero (9.25 artikuluan ezarri da), mozkinak ematen dituen erakundea egoiliarra izan zein ez.

Zergaldia egutegiko urtea baino laburragoa bada, salbuespenaren zenbatekoa ez da hainbanatuko.

2.2.9.- 3/2007 Foru Arauko 9.26 artikulua: pertsona ezinduek errenta moduan jasotako prestazioak, 3/2007 Foru Arauko 74. artikuluan aipatzen diren ekarpenei dagozkienak.

BGAEEi dagokienez, ezinduen alde eraturiko BGAEen inguruko erregulazio berezirik ez dagoenez, ez zergei buruzko legerian, ez funtsezkoan, bidezkoa da ulertzea Zergaren araudian erakunde horiek aipatzen direnean aipamenak bazkideak eskatzen den ezintasun gradua daukan BGAE guztiak hartzen dituela (erakundeon gaineko funtsezko arauak ematen ez diren bitartean, behintzat). Zergadunari BGAERako ekarpenak egiten hasi ondoren onartzen bazaio ezintasuna, elbarritasuna onartu ondoren egindako ekarpenei dagozkien prestazioek soilik edukiko dute salbuespena aplikatzeko eskubidea.

3. LANAREN ETEKINAK.

3.1. Zer diren lanaren etekinak.

3.1.1. Bekak.

Ikasketak egiteko ordaintzen diren kopuruak (laguntzak, bekak, etab.), 3/2007 Foru Arauko 9. artikuluan ezarritakoari lotu ezean, PFEZEN kargapeko (eta salbuetsi gabeko) eta haren konturako atxikipenen sistemaren menpeko etekinak izango dira jasotzailearentzat, norberaren lanaren etekin gisa zein lanbide jardura baten emaitza gisa.

a) Ondoko kasuetan lanaren etekintzat hartuko dira:



a.1. Bekaren sorburua edo hura ematea eragiten duen erlazioa kontuan hartuta:

- emailearekin lan erlazioa duten pertsonak lortzen dituztenak, edo haien (beka jasotzen duten enplegatuen) senitartekoak lortzen dituztenak.

- administrazio erakunde edo organo emaile bati funtzionario erlazioaz loturiko pertsonak, edo haien senitartekoak (aurrean bezala), lortzen dituztenak.

a.2. Emailearen eta bekadunaren artean ezartzen den lotura dela bide; hain zuzen ere, horrelako kasuetan beka batak bestearen jarraibideei kasu eginez egiten duen lanaren emaitzako etekina da.

a.3. Bekadunaren eta emaileak izendatutako beste baten artean eratzen den lotura dela bide; horrelako kasuetan beka bekadunak emailearen edo hark izendatutako norbaiten jarraibideei kasu eginez egiten duen lanaren etekina da.

b) Salbuespen gisa, beka lanbide jarduera bati zuzenean lotutako ikasketak edo ikerketak egiteko eman bada, bekadunaren lanbide jardueraren etekintzat jo behar da, haren lanbide jarduerarako laguntzat har baitaiteke.

3.1.2. Lan istripuetako mutuak.

Lan istripuetako eta lanbide gaixotasunetako mutuak Gizarte Segurantzaren kudeaketan laguntzen duten erakundeak dira.

PFEZen ordainketan, Gizarte Segurantzak zergadunei onartutako prestazio guztiak berdin tratatu behar dira, ordaintzailea Gizarte Segurantzara bera zein lan istripuetako mutua bat izatea gorabehera.

3.2. Joan-etorri gastuetarako eta mantenu eta egonaldiko gastu arruntetarako sariak eta esleipenak.

3.2.1. Sarien araubidea lan zentro higigarri edo ibiltarrietan. Eraikuntza eta muntaketako enpresak.

Eraikuntzako enpresek beren langileei joan-etorrien gastuen zioz ordaintzen dizkieten sariak ez zaie aplikatu behar lan zentro higigarriak dituzten enpresentzat ezarritako araubidea. Aitzitik, sarien araubide orokorra aplikatu behar zaie, obrak ez baitira lan zentro higigarri edo ibiltarizat hartzen, ez dira lekuz aldatzen eta.

3.2.2. Lan harreman bereziak: Zergaren Araudiko 13.B.1 artikulua.

Lan harreman berezien ondorioz lanaren etekinak lortzen dituzten zergadunek kargapetik salbuetsi ahal izango dituzte enpresak ordaindutako egonaldi gastuak. Enpresak egonaldi gasturik ordaintzen ez badu, zergadunek, etekin garbiak kalkulatzeko, ezin dituzte murriztu beren sarrerak kontzeptu honen zioz.

3.3. Gauzatan jasotako errentak.

3.3.1. Gauzatan jasoko errentak: 3/2007 Foru Arauko 62. artikuluko 2. idatz zatiko azken paragrafoak.



auzatan jasotzen diren lanaren etekinak maileguak emanez lortzen badira, haien zenbatekoa kalkulatzeko eragiketa hau egin behar da: ordaindutako interesetatik aldi horretan diruak izan duen legezko interesak kendu behar dira.

Hala ere, kreditu etxeek beren langileei maileguak emateagatik gauzatan ordaindutako ordainsarien balioa honela kalkulatu behar da:

Diruaren legezko interes tasa merkatukoa baino baxuagoa bada, gauzatan jasotako ordainsariaren zenbatekoa hauxe da: ordaindutako interesen eta legezko interesen arteko diferentzia. Diruaren legezko interes tasa merkatukoa baino altuagoa bada, ordainsariaren zenbatekoa hauxe da: ordaindutako interesen eta merkatuko interesen arteko diferentzia.

Ondorio horietarako, aintzat hartuta kreditu etxeek baldintza onuragarri bereziak dituzten pertsonen eskatzen dizkieten interes tasak eta beren langileei emandako maileguetako berankortasun eza, hauxe da merkatuko interes tasa:

a) Mailegua etxebizitza erosteko eman bada, hipoteka bermedunak diren ala ez alde batera utzita, bi hauetako txikiena:

a.1) Etxebizitza askea erosteko norbanako egoiliarrei hiru urte edo gehiagorako ematen zaizkien hipoteka bermedun maileguen urteko batez besteko interes tasa haztatua, eragiketen gardentasunari eta bezeroen babesari buruzko irailaren 7ko 8/1990 Zirkularreko bigarren arauan xedatutakoaren arabera kalkulatu.

a.2) Hamabi hiletarako EURIBORari dagokion urteko batez besteko interes tasa, 0,3 puntu gehituta (EURIBOR+0,3).

b) Mailegua kontsumorako eman bada, bi hauetako txikiena:

b.1) Norbanako egoiliarrei urtebetetik hiru urtera bitarteko aldirako ematen zaizkien mailegu pertsonalen (poliza zein finantza efektuak) urteko batez besteko interes tasa haztatua, eragiketen gardentasunari eta bezeroen babesari buruzko irailaren 7ko 8/1990 Zirkularreko bigarren arauan xedatutakoaren arabera kalkulatu.

b.2) Hamabi hiletarako EURIBORari dagokion urteko batez besteko interes tasa, 1,25 puntu gehituta (EURIBOR+1,25).

Batera zein bestera, merkatuko interes tasatzat ordainsaria eman den ekitaldiaren aurreko urteko batez besteko interes tasa hartuko da.

3.3.2. 3/2007 Foru Arauko 62.2 b) artikulua: gauzatan jasotako ordainsaria ibilgailu bat edo haren erabilera denean.

1) Ibilgailua erabili eta ondoren emanez gero, ematea aurreko erabileraren ondoriozko balorazioa kontuan hartuta baloratuko da, hau da, ondasunak ematean eduki duen baliotik erabili den artean gauzatan jasotako etekina kendu behar da. Horregatik, ibilgailua langileak 5 urtean erabili ondoren ematen bada, ematearen zioz ez da konputatu behar lanaren etekinik.



2) Enpresa batek langile bati berak edo hirugarren batek erabilitako ibilgailua ematen badio, gauzatan jasotako ordainsariaren balorazioa ibilgailuak eman denean merkatuan eduki duen balioa izango da.

3) 62.2.b) artikuluko azken paragrafoan ibilgailua lanerako eta helburu partikularretarako erabiltzen den kasuak arautu dira. Bada, bertan adierazitakoa ibilgailuaren erabilerari soilik dagokio. Horregatik, ibilgailua ematen denean, gauzatan jasotako ordainsariaren balorazioa ezin da izan ordaindutako eskuraketa balioaren ehuneko 50.

3.3.3. 3/2007 Foru Arauko 17.1 b) artikulua: talde aseguruako kontratuen primak langileei egozte.

“(…) Zerga egozketa hau borondatezkoa izango da enpresen gizarte aurreikuspeneko planez bestelako talde aseguruaren kontratuetan. Erabakia hartuz gero, aseguru kontratua iraungi arte ordaintzen diren prima guztietarako eutsi behar zaio. Dena den, arrisku kontratuetan derrigorrean egin beharko da zerga egozketa, nahiz eta hurrengo paragrafoko i) idatz zatian xedatutakoa bete. Aseguru kontratuetan aldi berean erretiroa, heriotza edo lanerako ezintasuna estaltzen direnean, zerga egozketa fiskala ez da inolaz ere nahitaezkoa izango”.

Agindu honetan, artikuluko bereko 2. idatz zatiko i) puntuan eta Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauan ezarritakoa kontuan edukita, hauxe da egozketen taula:

- a) Enpresaburuak gastu gisa kendu nahi baditu ordaindutako primak, langileari egotzi behar dizkio, nahitaez.
- b) Enpresaburuak ordaindutako primak gastu gisa kentzeko asmorik ez badu ere, ondoko kasuetan nahitaez egotzi behar dizkio langileari:
 - Enpresaren gizarte aurreikuspen plan batekoak badira.
 - Arrisku garbiko aseguru batekoak badira, gertaerarik ezean estaldura kontratatutako aldia amaitzeagatik besterik gabe amaitzen bada (horretarako, aseguruak erretiroa eta heriotza edo ezintasuna estaltzean, ordaindutako primak ez dira egotzi behar). Aurrekoa gorabehera, heriotza edota elbarritasunerako arrisku garbiko aldi baterako talde aseguruaren kontratuetan arrazoi honengatik egozten diren primak ez dira langileak gauzatan jasotako ordainsaritzat hartuko, baldin eta kontratua hitzarmen, akordio kolektibo edo balio bereko xedapen batean ezarritakoaren arabera egin bada (Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren Araudiko 61. artikulua).

3.3.4. 3/2007 Foru Arauko 17.2 c) artikulua.

Aipatutako c) letran ezarritakoaren arabera, aktiboan dauden langileei dohain (edo merkatuko prezio normala baino merkeago) emandako enpresaren akzioak edo partaidetzak ez dira hartuko gauzatan jasotako lanaren etekintzat, ez eta enpresaren sozietate taldeko beste enpresa batzuenak ere. Nolanahi ere, aurrekoari muga bat ezarriko zaio arau bidez; muga langile bakoitzak urtean jasotako akzio eta partaidetza guztiei aplikatuko zaie.

Langileek gero akzioak edo partaidetzak eskualdatuz gero, haien eskuraketa prezioa langileari ematean eduki duten merkatu prezioa izango da.



Langileei akzioak prezio murriztuarekin ematea gauzatan jasotako ordainsaritzat ez hartzeko, Araudian ezarrita dago ezinbestekoa dela, besteak beste, langileek gutxienez bost urtean edukitzea jasotako tituluak. Eskakizun horren helburua da langileek beren enpresan duten partaidetza, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren arautegian sustatzen dena, iraunkorra izatea. Hala ere, horren aplikazio praktikoak ez du eragotzi behar langileek enpresaren beste titulu batzuk eskuratu eta gero eskualdatu ahal izatea.

Horregatik, betekizun hori betetzat joko da langileak bost urtean bere esku badauzka dohainik edo prezio murriztuarekin jasotako tituluen balore homogeneoak, hain zuzen ere haien balio izendatu bera dutenak, gutxienez, eta haien eskubide politiko berak ematen dituztenak (nolanahi ere, ondoko eskualdaketen ondoriozko ondare aldakuntzak kalkulatzeko FIFO erregela aplikatu behar da nahitaez: lehen sartua, lehen saldua).

3.3.5. Besteren konturako langileak, Gizarte Segurantzaren langile autonomoen araubide berezian daudenak.

Pertsona fisiko edo juridiko enplegatzaileak berak zuzenean ordaintzen baditu langilearen Gizarte Segurantzako kuotak, kopuru horiek gauzatan jasotako ordainsaritzat hartu behar dira eta, beraz, atxikipena edo konturako sarrera aplikatu behar zaie, Zergaren Araudiko 106. artikuluan xedatutakoa eragotzi gabe. Hona zer dioen: *“Halaber, arautan xedatutako betetzeko bazkide langileen edo langileen gizarte eta laguntza estaldurarako kooperatibek Gizarte Segurantzari langile autonomoen araubide berezian ordaintzen dizkioten kopuruak ez dira sartu behar zerga oinarrian”*.

Horrelako kasuetan, norberaren lanaren etekin osoei enpresak Gizarte Segurantzari ordaindutako kuotak gehitu behar zaizkie eta gero horren emaitzako kopuruari konturako sarrera ere bai, baldin eta enpresak jasan badu.

3.4. Lanaren etekin osoa.

3.4.1. Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren Araudiko 14. artikulua: enpresak langileari ordaintzen dizkion osagarrien kobrantza kapitalizatuaren zerga tratamendua.

a) Osagarriak bizi artekoak badira:

Kasu hau Zergaren Araudiko 14.1 e) artikulua argitzen du. Haren arabera *“muga gabeko iraupeneko soldata osagarriak, pentsioak edo urtekoak konpentsatzeko edo ongitzeko ordaintzen diren kopuruak edo lan baldintzak aldatzearen zioz ordaintzen direnak”* zergaldi bakar bati egozten bazaizkio, kopuru horien ehuneko 50 integratu behar da.

b) Osagarriak aldi baterakoak badira:

Ezin da aplikatu aurreko artikulua hori, osagarriak ez baitira muga gabekoak. Ondorioz, sortzapean aldiaren araberrako integratzeorako irizpide orokorrak hartu behar dira aintzat (sortzapean aldia osagarri kapitalizatuak jasotzeko eskubidea amaitzeko falta den denbora da).

3.4.2. Laneko istripuan hiltzeagatik edo ezintasun iraunkor partzialagatik Gizarte Segurantzak edo haren ordezkio erakundeak ematen dituen kalte-ordainen zerga tratamendua.



Kalte-ordain horien tratamendua beste erakunde batzuek kontzeptu eurengatik ordaintzen dituzten kopuruena eta ezintasuna eragiten duten lesioena baino txarragoa izatea eragotzi behar denez, prestazio publiko hauek (heriotzagatik eta ezintasun iraunkor partzialagatik ematen direnak) Zergaren Araudiko 14.1 artikuluko c) eta d) idatz zatietan sartzen dira. Beraz, kalte-ordainen etekin osoa kobratutako guztirako zenbatekoaren ehuneko 50 da, zergaldi bakarrean egotziz gero.

3.4.3. Zatika jasotako etekinak eta errenta gisa jasotako etekinak.

a) Zergadunak kalte-ordaina jasotzeko eskubidea badu, haren zenbatekoa lan erlazioa azkendu denetik zehatz-mehatz ezarrita badago, eta zenbateko hori aldatu ezin bada eta urte batzuetan zehar jasotzen bada, zatika jasotako kapital etekintzat hartuko da Zergaren ordainketan. Beraz, 3/2007 Foru Arauko 19. artikuluan eta Zergaren Araudiko 14. artikuluan ezarritako integrazio ehunekoak aplikatu behar dira, artikuluko horietan ezarritako erregelak aintzat hartuz.

b) Aldiz, kalte-ordainaren zenbatekoa zehatz-mehatz finkatuta ez badago eta kanpoko parametroen arabera aldatu ahal bada (esaterako: hobekuntza, soldata igoerak...) edo Gizarte Segurantzaren edo EINen pertzepzioen osagarria bada, errenta erregular gisa tratatuko da, nahiz eta urte batzuetan zehar kobratu. Kasu horretan, urtean jasotako kopuruaren ehuneko 100 sartu beharko da, eta ez dira aplikatuko 3/2007 Foru Arauko 19. artikuluan eta Zergaren Araudiko 14. artikuluan ezarritako integrazio ehunekoak. Beraz, errenta gisa jasotako kalte-ordaina izango litzateke, nahiz eta urte batzuetan zehar kobratu.

3.4.4. Lanaren etekinak zatika hartzea.

Zergaren Araudiko 14. artikuluko 2. idatz zatian aipatzen da lanaren etekinak zatika har daitezkeela, baina bertan ezarria ezin zaie aplikatu denboran zehar modu nabarmen irregularrean lortutakoei, artikuluko bereko 1. idatz zatian adierazitakoei, ez baitira “bi urtean baino aldi luzeagoan sortutako lanaren etekinak” kategoriakoak. Etekin hauek beste modu tratatzen dira.

3.4.5. Ezkontideak emandako konpentsazio pentsioak.

Kapital gisa kobratuz gero, baldin eta sortzapen aldia zehatz-mehatz zehaztu ezin bada pentsioak mugagabeak izateagatik, denboran zehar modu nabarmen irregularrean lortutako etekintzat hartuko dira, Zergaren Araudiko 14.1 e) artikuluan ezarritakoarekin bat etorritik.

3.4.6. Borondatezko gizarte aurreikuspeneko erakundeek emandako prestazio mistoak: Zergaren Araudiko 15. artikuluko 1. idatz zatia.

Kontingentzia bat gertatzeagatik, gaixotasun larriagatik, iraupen luzeko langabeziagatik edo bestelako arrazoiren batengatik lehenbizikoz kopuru bat jasotzen denean kapital bakarraz gainera aldizkako errenta ere ematen bada, ondoko ehuneko hauek aplikatu behar dira lortutako diru kopuruak lanaren etekin oso gisa integratzeko:

a) Errenta gisako prestazioari dagokionez, ekitaldian jasotakoaren ehuneko 100.

b) Kapital moduan kobratzen denaren ehuneko 60, baldin eta bi urte baino gehiago pasatu badira BGAera lehenengo ekarpena egin zitzaionetik. Prestazioa elbarritasunagatik edo ezintasunagatik jasotzen bada, ez da bete behar bi urteko epealdia.



Pentsio planen prestazioa edo 3/2007 Foru Arauko 18 a) 4, 5, 7 eta 8. artikuluetan ezarritako gizarte aurreikuspeneko gainerako sistemen prestazioa jasoz gero, aurreko irizpide berak aplikatu behar dira.

3.4.7. Borondatezko gizarte aurreikuspeneko erakundeen (edota pentsio planen) prestazioak kapital gisa zatika jasotzea hainbat ekitalditan.

Borondatezko gizarte aurreikuspeneko erakundeek emandako kapital prestazioen zerga tratamendua prestazio horiei guztiei dagokie.

Beraz, zergaduna zenbat erakundetako bazkide den gorabehera, kontingentzia bat gertatzeagatik jasotzen dituen prestazioen eta gaixotasun larriagatik, iraupen luzeko langabeziagatik edo beste arrazoiren batengatik jasotzen dituen kopuruen (kapital gisa soilik kobratu baditu) zerga tratamendua ondokoei soilik aplikatuko zaie: kontzeptu horietako bakoitzarengatik (kontingentzia bakoitza, gaixotasun larria, iraupen luzeko langabezia, etab.) urte bakar batean jasotako kopuruei. Hala ere, kontzeptu baten zioz kopurua jaso eta bost urte pasatutakoan berriz ere aplikatu ahal izango da zerga tratamendu hau, baldin eta ekarpenak aldi aldikoak izan badira, arau bidez ezarri den bezala.

Urte bakar batean jaso ez badira, aurrean aipatutako kontzeptu bakoitzarengatik jasotako lehenengo prestazioaren edo kopuruaren ehuneko 60 integratuko da, horretarako betekizunak betez gero. Bost urte pasatutakoan kontzeptu beragatik jasotzen diren kopuruei ere ehuneko 60ko integrazio ehunekoa aplikatu ahal izango zaie, baldin eta ekarpenak aldi aldikoak izan badira, arau ezartzen den bezala.

Horretarako, lehenengo prestazioa edo kopurua kontzeptu batengatik ekitaldi batean jasotzen diren kopuru guztien batura da.

3.4.8. Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren Araudiko 15. artikulua: batez besteko iraupenaren kalkulua.

“4. Zergari buruzko Foru Arauko 19.2.b) artikuluan xedatutakoaren ondorioetarako, ordaindutako ekarpenak aldi-aldi eta erregulartasunarekin egin edo ekarri direla pentsatuko da batez besteko iraupena lehen ekarpena egin denetik lehen kopurua hartu arte igarotako urte kopuruaren erdia baino handiagoa bada.

Ekarpenen iraunaldiaren batez besteko epealdia hauxe izango da: ekarpenen batura eta beraien iraunaldiko urteen kopurua biderkatu eta horren emaitzako kopuruaren eta ordaindutako ekarpenen batura osoaren arteko zatikaduraren emaitza”.

Ekarpenen batez besteko aldia kalkulatzeko ez dira kendu behar zergaduna titular den edo izan den gizarte aurreikuspeneko sistemek ordaindutako zenbatekoak.

Gainera, Herri Administrazioen Araubide Juridikoari eta Administrazio Prozedura Erkideari buruzko azaroaren 26ko 30/1992 Legeko 48.2 artikuluan eta Kode Zibileko 5.1 artikuluan xedatutakoarekin bat etorriz, urtekako epealdiak datatik datara zenbatu behar dira. Ondorioz, ekarpen bakoitzaren iraupen urteak eta lehenengo ekarpenetik pasatu direnak datatik datara zenbatu behar dira (gauzatu zirenetik dirua jaso arte pasatutako denboraren arabera). Horri dagokionez, PFEZen araudian ez dago inolako erregelarik kalkulu horien emaitzako zenbateko dezimaldunak biribiltzeko (ez goitik, ez behetik).



3.5.- Gastu kengarriak.

3.5.1. Sarrerarik ez.

Ondokoak soilik onartzen dira lanaren etekinen gastu kengarritzat, baldin eta kontzeptu horrengatik sarrerarik jaso ez bada:

- a) Gizarte Segurantzarekin sinatutako hitzarmen berezia dela bide langileak ordaindutako kotizazioak.
- b) Umezurtzen elkarteei eta nahitaezko mutualitateei ordaindutako kuotak.

3.5.2. Gizarte Segurantzaren langile autonomoen araubide bereziko kuotak: 3/2007 Foru Arauko 23 a) artikulua.

Araubide horretan sozietateak bazkide bati dagozkion kuotak ordaintzen dituenean, kuota horiek lanaren etekinen gastu kengarriak izango dira. Konturako sarreraren zenbatekoa inolaz ere ez da hartuko kengarritzat.

3.5.3. Erakunde politikoentzako ekarpenak: 3/2007 Foru Arauko 23 b) artikulua.

Zergadunak erakundean lan eginez lortutako etekina beraren errentaren iturri nagusia denez zehazteko, lan horretan jarduteagatik jasotako zenbatekoa eta gainerako errenta iturriak erkatu behar dira, banan-banan.

Horretarako, 3/2007 Foru Arauko 117. artikuluko i) letran eta Zergaren Araudiko 95. artikuluko 12. idatz zatian (182 eredu) aipatzen den aitorten informatiboan sartutako zergadunek aplikatu ahal izango dute gastu hori.

3.6. Hobariak.

3.6.1. Lanaren etekinaren hobariak: 3/2007 Foru Arauko 24. artikulua.

1. Lanaren etekinetarako ezarritako hobari orokorraren gehikuntza zergaldiko zeinahi egunetan aplika daiteke, berariaz ezarritako inguruabarrak gertatuz gero.

Zergaldian zehar ezintasunaren gradua aldatzen bada, ekitaldian zehar izan diren minusbalioetasun inguruabarren arabera aplika daitezkeen gehikuntza ehunekoetatik handiena aplikatuko da.

Baterako zerga ordainketan, baldin eta zergadun batek baino gehiagok lortu baditu lanaren etekinak eta bakoitzak hobari orokorra gehitu ahal badu (edo batek bakarrik badu horretarako eskubidea), ezintasun gradurik handiena duenari dagokion gehikuntza ehunekoa aplikatu behar dute.

2. Hobariaren gehikuntza hartzailearen ezintasunagatik.

Langile aktibo batek ehuneko 33 - 65 bitarteko ezintasuna badauka, lanaren etekinen gaineko hobaria ehuneko 250 gehitu ahal izateko (24.3.b artikulua) ezinbestekoa da hauetako bat gertatzea:



- Beraren kasua abenduaren 23ko 1971/1999 Errege Dekretuaren 3. eranskineko baremoko A), B) edo C) izatea.
- 7 puntu edo gehiago edukitzea beraren egoera baremo horretako D), E), F), G) edo H) ataletako bat izateagatik.

Halaber, I. edo II. graduko mendekotasuna duten langile aktiboei ere aplikatuko zaie hobari hau.

3. Lanaren etekinen hobaria eta langabezia edo alde zurretik erretiratuta dauden “langile aktibo ezinduak” esamoldearen interpretazioa.

Zergaduna zergaldiko egunen batean langile aktiboa izan bada eta ezarritako ezintasun kasuetako batean egon bada, beraren lanaren etekinen gaineko hobariak gehituko dira.

3/2007 Foru Arauko 24.3 artikuluko “langile aktibo ezinduak” esamoldeak enplegatzaile edo enpresaburu (pertsona fisikoa zein juridikoa) baten erakundean eta beraren zuzendaritzapean ordainsari trukean lanean ari diren enplegatuak adierazten ditu.

Gehikuntza honen helburua ezinduek lantokira joateko eta lan egiteko eduki ohi dituzten arazoak eta eragozpenak konpentsatzea da.

Beraz, langabezia prestazioa jasotzen dutenek lanik egiten ez dutenez, ez daukate gehikuntza hau aplikatzeko eskubiderik.

Aldez aurreko erretiroa; zergadunak Gizarte Segurantzaren Araubide Publikoan ordaintzen du, hain zuzen ere TAS/2865/2003 Aginduan (BOE, 2003/10/13) araututako hitzarmen bereziaren arabera (5. artikuluan ezarri denaren arabera alta emanda dago hitzarmena sinatu den Gizarte Segurantzaren araubidean); jaso ditzakeen prestazioak araubide horri lotu behar zaizkio. Lana dela eta, eta are gehiago Zergaren ordainketarako, ez da pentsatu behar interesduna langile aktiboa denik, beraren egoera altarekin berdintsita dagoela eta.

Izan ere, “aldez aurreko erretiroa” hartu eta lanari uzten dioten interesdunek araubide berezi horri heldu diezaiokete, eta horri esker, lanik ez egin arren Gizarte Segurantzari kotizatzen jarraitzen dutenez, egunen batean jasotzen duten erretiro pentsioa handiagoa izango da.

Beraz, hizpide ditugun kasuetan ez da bidezkoa lanaren gaineko etekinen hobaria gehitzea.

3.6.2. Hainbanaketak.

Zergaldia egutegiko urtea baino laburragoa izan bada, lanaren etekin garbien gaineko hobariak ezin dira hainbanatu.

4. JARDUERA EKONOMIKOEN ETEKINAK.

4.1. 3/2007 Foru Arauko 25.2 artikulua: lanbide jarduera egiteagatik Jarduera Ekonomikoen gaineko Zergaren tarifen lehen atalean alta emanda egon behar diren erakundeak.



Halako erakundeek egiten dituzten jarduerak lanbidekoak edo enpresakoak diren zehazteko, jarduerok nolakoak diren aztertu behar da, Jarduera Ekonomikoen gaineko Zergaren ondoretarako zerga horren tarifen lehen atalean alta eman beharra egotea gorabehera.

4.2. Jarduera ekonomiko bati erabat loturiko ondare elementuak. Ibilgailu mistoak.

ehuneko 100eko eragin presuntzioa duten ibilgailuen artean (Zergaren Araudiko 17.4 artikulua), merkantzien garraioan erabiltzen diren ibilgailu mistoak daude. Ildo horretatik, merkantzien garraioak ez du bakarrik merkataritzako ondasunen garraioa adierazi nahi (“sal daitekeen salgaia”, “tratu edo salmentarako baliatu ohi den higigarria”, “enpresak lortutakoa eta transformaziorik gabe saltzeko dena”); termino horrek, era berean, jarduera garatzeko beharrezkoak diren materialen garraioa ere adierazten du, nahiz eta material horiek erabateko salgai izaera ez izan, ez baita sal daitekeen salgaia.

4.3. Jarduera ekonomiko bati partzialki loturiko ondare elementuak.

Jarduera ekonomiko bati partzialki loturiko ondare elementuak daudenean, hain zuzen ere Zergaren Araudiko 17.3 artikuluan ezarritakoak, frogatu behar diren karga bere eskubidea Zergei buruzko Foru Arau Orokorrean ezarritako arauekin bat etorritik erabiltzen duenari dagokio.

4.4. 3/2007 Foru Arauko 27. artikulua: jarduera egiteari uzten zaionean, aurretik jaregitea.

“Jarduerari uzten zaionean, ondare-elementuak aurretik jaregin direla ulertuko da, hurrengo 3 urteetan (jarduerari uzten zaion egunetik hasita) ekonomi jardueraren bati ekin ezean.”

Idatz zati horren idazketa gogoan hartuta, aipatutako kasuetan ondare elementu guztiak jaregin direla ulertu behar da (merkataritza funtsa barne).

4.5. Gastu kengarriak.

Oro har, jarduera ekonomikorik egin ez eta, ondorioz, sarrerarik aitortzen ez bada, ez da gastu kengarriarik onartuko (ezta Autonomoen Araubide Bereziaren kuota ere).

Horretatik salbu daude jarduera bati ekin edo uzten zaion kasuak, bai eta, inguruabarrak kontuan hartuta, jarduera batek sarrerarik ez duela sortu frogatu daitekeen kasuak ere.

4.6. Nola kalkulatu etekin garbia zuzeneko zenbatespenaren metodoaren modalitate erraztuan.

3/2007 Foru Arauko 28. artikuluko 2. idatz zatian erregela berezia ezarri da zuzeneko zenbatespenaren metodoaren modalitate arruntean etekin garbia kalkulatzeko. Bada, modalitate erraztuan ere erregela hori aplikatu daiteke, foru arau horretako 29.1 a) artikuluan modalitate hartan sarrerak eta gastuak kalifikatzeko eta kalkulatzeko erregelak hartu baitira aintzat.

Beste alde batetik, finantza errentamenduko kontratuetan ezin dira batera aplikatu batetik leasing kuota guztien kenkaria, Enpresa Txiki eta Ertainen Kontabilitateko Plan Orokorrean mikroenpresentzat ezarritakoa, eta aurreko etekin garbiaren ehuneko 10eko murrizketa, PFEZari buruzko Foru Arauko 29.1 artikuluko b) idatz zatian aipatzen dena, zeren, eragiketa horiei kontabilitatean ematen zaion tratamendua gorabehera, kostuen berreskurapenari dagokion kuoten zatia



zerga ondoreetarako elementuaren amortizazioak eragindako gastua baita (Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 11.5 eta 116. artikulua).

4.7. Zeinuak, indizeak eta moduluak: azoka txikitako salmenta jarduerak.

Egutegiko urtean lan egindako egunen araberako moduluak hainbanatu behar dira, udalek emandako ziurtagirietan ageri dena aintzat hartuz.

Urtean lan egindako egunen kopurua 180 baino gehiago ez bada, jarduera boladakotzat hartuko da.

Zamalanetan eta bestelako lan osagarrietan emandako denbora lan egindako denbora gisa konputatuko da.

4.8. Arabatik kanpoko nekazaritza eta abeltzaintzako jarduerak.

Jarduera hauei ere Arabako zerga arautegia aplikatu behar zaie.

4.9. Zeinu, indize edo moduluen modalitatetik baztertzea.

Zergaren Araudiko 33. artikuluan ezarritako kopuruak gainditzeagatik zeinu, indize eta moduluen metodotik baztertzeak berekin ekarriko du baztertutako jarduera ekonomikoaren etekin garbia zuzeneko zenbatespenerako metodoaren bidez kalkulatu behar izatea. Zergaduna titular den gainerako jarduera ekonomikoak horretatik salbu geratuko dira.

5. KAPITALAREN ETEKINAK.

5.1. Erabilera edo gozamen eskubide errealak eratuta, lagata eta eskualdatuta lortutako etekinak.

a) Erabilera edo gozamen eskubide errealak eratzearen eta lagatzearen ondoriozko etekinak kapitalaren etekinak dira. Eskubide errealaren lagapentzat hartuko da ondasun baten jabeak hirugarren bati aldi jakin baterako edo bizi osorako egiten diona.

Hala ere, erabilera edo gozamen eskubide erreala eskualdatzeak ondare irabazia edo galera sortzen du. Hori dela eta, horrelako kasuetan eskualdaketa ari garelarik besterentzeaz ari garela ulertu behar da, baina ondasunaren jabeak gabe eskubide errealaren titularrak egindako besterentzeaz.

b) Erabilera edo gozamen eskubide erreal bat kosturik gabe eratzen duenari egotzi beharreko etekina.

3/2007 Foru Arauko 33. eta 37.1 c) artikuluetan ezarrienez, ondasun higiezinaren edo erakunde baten funtsetako partaidetzaren gainean, hurrenez hurren, erabilera edo gozamen eskubide edo ahalmenak eratuta edo haiek lagata lortzen diren etekinak kapital higiezinaren edo higigarriaren etekin osotzat hartuko dira. Kasu honetan, lagatzaileak zenbatekorik jaso ez duela kontuan hartuta, aipatutako artikuluetan xedatutakoaren arabera, ez du etekinik gordailutu beharko kontzeptu horregatik zerga oinarrian (Zergaren Araudiko 7. artikuluan kostubidezkotatasunaren presuntzioari buruz xedatutakoa salbu).

6. KAPITAL HIGIEZINAREN ETEKINAK.



6.1. Kapital higiezinaren etekin osoa.

Kapital higiezinaren etekin gaineko atxikipenaren oinarria zehazteko Hiri Errentamenduei buruzko Legean ezarritako errenta kontzeptuari dagokion zenbatekoa ez ezik, errentariari jasanarazi ahal zaizkion beste kopuru batzuk ere hartu behar dira kontuan (esaterako: erkidego gastuak, OHZ, etab.). Beraz, kapital higiezinaren sarreretan ondoko kopuruak sartu behar dira: batetik, errentariak jasotzen duen errenta; bestetik, higiezinaren titularrak kobratzen dituen gainerako kontzeptuak. Gero, kontzeptuok gastu kengarriak badira, aurreko baturatik kenduko dira etekin garbia kalkulatzeko.

6.2. Etxebizitzaren errentamendua: 3/2007 Foru Arauko 35.1 artikulua.

1. Etxebizitzek sortutako kapital higiezinaren etekintzat Hiri Errentamenduei buruzko Legeko 2. artikuluan adierazitako kontratuen ondoriozkoak soilik hartzen dira. Hona zer dioen artikulua horrek:

“1. Etxebizitzaren errentamendutzat hartzen da errentariaren behin betiko etxebizitza beharra asetzeko lehentasuna duten eraikuntza bizigarri bat errentatzea. 2. Etxebizitzaren errentamenduari buruzko arauak aplikatuko zaizkie finkarekin batera errentatzen diren altzariei, trastelekuei, garaje-plazei eta gainerako lokal, barrunbe eta zerbitzu guztiei”.

Horren ondorioz, etxebizitzaren errentamenduan etxebizitzaren ondoko osagarriak ere sartzen dira, baldin eta harekin batera lagatzen badira eta elementu guztien errentamendua araubide juridiko bakarra duen kontratu batean formalizatzen bada.

Hain zuzen ere, etxebizitzaren errentamendu kontzeptutik kanpo daude Hiri Errentamenduari buruzko Legeko 3. artikuluan aipatzen den etxebizitza erabilera ez beste baterako egiten diren errentamendu kontratuen ondoriozko etekinak. Artikulu horren arabera: *“1. Etxebizitzarena ez bezalako erabilerarako errentamendua da eraikuntza bakarrean egonik aurreko artikuluan ezarritakoa ez bestelako lehentasunezko erabilera duen etxebizitzaren errentamendua. 2. Bereziki, halakotzat joko dira denboraldika egin diren hiri-finken errentamenduak, udan zein beste edozein sasoiatan, baita finkan industri, merkataritza, eskulangintza, lanbide, jolas, laguntza, kultura edo hezkuntzaren gaineko jarduera bat egiteko gauzatzen direnak ere, errentamenduak egiten dituzten pertsonak edozein direla ere”.*

2. Etxebizitza enpresa bati errentatzea: zerga tratamendua. Zergadun batek bere etxebizitza bat errentatu dio apartamentuak errentatzen dituen enpresa bati.

Foru Arauko 65. artikuluan ezarritakoaren arabera, etxebizitzek sortzen dituzten kapital higigarriaren etekinak, 35.1 artikuluan aipatzen direnak, aurrezkiaren oinarrian sartu behar dira.

35.1 artikuluan ezarri da atal honetan sartu behar direla 29/1994 Legeko 2. artikuluaaren arabera etxebizitza errentamendu diren eragiketek sortzen dituzten etekinak.

Aipatu berri den 2. artikuluan ezarritakoa etxebizitza beharrezko iraunkorrek asetzen dituzten higieziinei soilik dagokie.

Aurreko guztia ikusita hauxe da ondorioa: aurrezkiaren zerga oinarrian maizterren egoitza diren higiezinaren errentamenduen etekinak soilik sartu behar dira.



Beraz, xede horretarako ez diren higiezinaren errentamenduen etekinak zerga oinarri orokorrean sartu behar dira. Esaterako, halakoak dira etxebizitza medikuntzako kontsultetarako errentamenduaren arloan ari den enpresa bati errentatuta lortzen diren etekinak, ondoko kasuan izan ezik: etxebizitza Sozietateen gaineko Zergaren araudian araututako etxebizitza errentamenduan ari diren erakundeen araubide berezian dagoen sozietate bati lagatzea edo alokatzea.

3. Gelaren errentamenduaren zerga tratamendua.

Errentariak, zerga agentziaren irizpidearen arabera, aplikatu ahalko du 88. artikuluan finkatzen duen ohiko etxebizitza alokatzeagatik kenketa, baldin eta etxebizitzarako bada errenta hori Hiri Errentamenduei buruzko azaroaren 24ko 29/1994 Legearen 2. artikuluan xedatutakoarekin bat etorrira, hau da, errentamendua “etengabeko etxebizitza beharra asebetetzea helburu nagusi duen eraikin bizigarriaren gainean egiten bada”.

Kasu horretan eta errentariak kapital higiezinaren etekina sartzeari dela eta, aurrezki errentatzat hartuko da 3/2007 Foru arauaren 35. artikuluko 1. idatz zatian -honetan sartutzat jotzen dira bakar-bakarrik Hiri Errentamenduei buruzko azaroaren 24ko 29/1994 Legearen 2. artikuluan etxebizitza errentamendutzat hartutakoetatik sortutako etekinak- xedatutakoa betetzen duenean; ondorioz, 68. artikuluan definitzen den aurrezkiaren oinarri zergagarrian sartu behar da.

6.3. 3/2007 Foru Arauko 35.2 artikulua: etxebizitzarena ez beste errentamendu batzuk. Amortizazio gastuak.

Euskal Autonomia Erkidegoko Justizia Auzitegi Nagusiak eta Arabako Lege eta Administrazio Erakundeak finkatutako interpretazio ildoari jarraituz, Zergaren arautegia aldatzen ez den bitartean kapital higiezinaren etekinetatik kendu ahal izango da etekinak sortu dituzten ondasunek erabileraren edota denbora pasatzearen poderioz jasandako narriaduraren zenbatekoa, are dohainik eskuratu badira ere.

Higiezina jaraunspen edo dohaintza bidez eskuratuz gero, eskuraketa balioa ondasun higiezinak Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zergaren ordainketarako daukan balioa da.

7. KAPITAL HIGIGARRIAREN ETEKINAK.

7.1. Kooperatiben itzulketak.

Honelako errentekin kapital higigarriaren etekinak banakatzeko irizpide orokorra aplikatu behar da.

7.2. Partaidetza kontuak.

Kontabilitateko Plan Orokorraren eta ICACek emandako ebazpenen arabera, halako kontuen errentak gastu kengarriak dira ordaintzen dituen partaide kudeatzailearentzat eta, beraz, ez dira norberaren funtsen ordainketak.



Ondorioz, kudeatzaile ez diren partaideek jasotzen dituzten ordainketak kapital higigarriaren etekinak dira, norberaren kapitalak hirugarrenei lagata lortutakoak. Hori dela eta, ezin zaie aplikatu Zergari buruzko Foru Arauko 9.25 artikuluan araututako salbuespena.

7.3. Penalizazioa eperako ezarpena alde zurrerik ezeztatzeko eskatzeagatik.

Gordailu, eperako ezarpen edo antzekoren bat behar baino lehen ezeztatuz gero, norberaren kapitala hirugarren batzuei lagata lortutako kapital higigarriaren etekinaz hartuko da ondoko kopuru hau (positiboa zein negatiboa): printzipalaren eta interesen zioz jasotako zenbatekotik ezeztatzeko komisioa kenduta geratzen den kopuruaren eta hasieran emandako kopuruaren arteko diferentzia.

8. ONDARE IRABAZIAK ETA GALERAK.

8.1. 3/2007 Foru Arauko 44. artikulua: ondarea aldatzen ez den kasuak.

a) Ondasun erkidegoa desegitea.

Partaide batzuek izaera bereko ondasun batzuen jabetza ehuneko bera edukiz gero, ondasun erkidego bakarra dago eta, beraz, halaxe tratatu behar da PFEZen eta gainerako zergen ordainketan.

b) Irabazpidezko sozietateak desegitea.

Gehiegizko adjudikazioak ondare aldakuntza dakar. Ondare aldakuntza ondasun eta eskubideen gaineko gehiegizko adjudikazioaren proportziozkoa da.

8.2. 3/2007 Foru Arauko 47. artikulua: Eskuraketa balioa eta eskualdaketa balioa. Gainbalioak.

Ondasun higiezin baten eskuratzailerak Hiri Lurren Balioaren Gehikuntzaren gaineko Zergaren zioz ordaindu behar duen kopurua ez da izango eskuraketa balio handiagoa, baldin eta ez bada berariaz adierazi eskuraturako klausuletan prezioaren osagai diren kontzeptuetako bat dela.

8.3. 3/2007 Foru Arauko 47. artikulua: Eskuraketa balioa eta eskualdaketa balioa. Mailegua.

Etxebizitza eskualdatzen bada, ez zaizkio gehitu behar eskuraketa balioari maileguaren gastuak, horrelakorik badago, hura eskuratzeko direnean, finantza gastu modura kengarri izan badaitezke ere, hala badagokio.

Mailegua kitatzeko gastuek ere ez dute eskualdaketa balioa murriztuko.

8.4. 3/2007 Foru Arauko 47. artikulua: Eskuraketa balioa. Nola aplikatu egunerapen koefizienteak.

Zergari buruzko Foru Arauko 47.2 artikuluan ezarri da eskualdatzen diren ondare elementuen eskuraketa balioa arau bidez ezartzen diren koefizienteak aplikatuz eguneratu behar dela.

Akzioak jaulkitzeagatik prima banatzen denean, sozietatearen kapitala murriztu eta bazkideei ekarpenak itzultzen zaizkienean (murrizketa banatu gabeko mozkinen ondoriozkoa denean izan ezik)



edo araupeko merkatu batean negoziatzeko onartutako baloreak harpidetzeko eskubideak eskualdatzen direnean, lortutako zenbatekoak ukituriko baloreen eskuraketa balioa murriztuko dute. Zergaren Araudiko 50.3 artikuluan ezarritakoaren arabera, ondasunen eskuraketa balioa murriztu behar duten zenbatekoak eragiketa gertatu den urteko koefizienteak aplikatuz eguneratzen dira.

8.5. Ondare galera eta etekin negatibo batzuen integrazioa: 3/2007 Foru Arauko 45 f) eta g) eta 38.3 artikulua.

3/2007 Foru Arauko 45. artikuluko f) eta g) puntuan aipatzen diren ondare galerak ezin konputatu izan badira eskuratzailak balore homogeenok eskuratu dituelako artikuluan ezarritako epealdietan, muga ekarri duen titulu kopuru bera saldu ahala integratuko dira.

Irizpide bera aplikatu behar da 3/2007 Foru Arauko 38.3 artikuluko azken paragrafoan ezarritako erregelari dagokionez; horrela, etekin negatiboak finantza aktibo homogeenok eskualdatzen diren heinean integratuko dira.

8.6. Banako gaixotasun aseguru.

Hauexek izan daitezke aseguru mota horren prestazioak:

a) Kapital bat, aurrez finkatutako eguneko kopuru baten arabera zehazten dena eta laguntza medikuaren gastuekin zerikusirik batere ez duena; aseguratuak gaixotasun batek, arruntak zein lanekoak, jota dagoen artean jasotzen du eta lanerako ezintasuna iraunkor bihurtzen bada iraungi egiten da.

b) Prestazioa oroharreko prezioan, baldin eta aseguratuak gaixotasun arrunt batek edo laneko gaixotasun batek eragindako egoera patologiko bat badu.

Aipatutako prestazioen ondoriozko etekinak onuradunari sortzen dion errenta ondare irabazia izango da, hain zuzen ere jasotako prestazioaren eta hura sortu duen edo duten sarien zenbatekoaren arteko kendura.

Hala ere, kontratu horien prestazioen ondoriozko etekina kapital higigarriaren etekintzat hartuko da, 3/2007 Foru Arauko 39. artikuluan ezarri den bezala, baldin eta prestazioa ezintasun egoera batek sortzen badu.

8.7. Banako istripu aseguru.

Hauexek izan daitezke aseguru mota horren prestazioak:

a) Kapital bat, aurrez finkatutako eguneko kopuru baten arabera zehazten dena eta laguntza medikuaren gastuekin zerikusirik batere ez duena; aseguratuak istripu batek, arruntak zein lanekoak, sortutako egoera patologikoan dagoen artean jasotzen du eta lanerako ezintasuna iraunkor bihurtzen bada iraungi egiten da.

b) Oroharreko kopurua, aseguratuak istripu arrunt edo lanekoa badu.



Istripu aseguruak kanpoko indarkeriazko kausa batek eraginda bat-batean eta aseguratuak nahi gabe egindako lesio fisikoak estaltzen ditu.

Prestazioa elbarritasunagatik ematen bada, horren zioz sortzen den etekina kapital higigarriaren etekintzat hartuko da, 3/2007 Foru Arauko 39. artikuluan ezarritakoarekin bat etorritz. Bestela, ondare irabazitzat hartuko da.

Nolanahi ere, 6/2007 Foru Arauko 9. artikuluko 3. idatz zatian ezarritakoari jarraiki, mota honetako aseguru kontratuen ondoriozko pertzepzioak salbuesita daude, bertan zehaztutako mugekin.

8.8. Errentariari kalte-ordaina ematea errentamendu kontratua azkentzeagatik.

Errentamendu kontratua azkentzeagatik kalte-ordaina eman behar zaio errentariari; kopuru hori:

a) Errentariarentzat ondare irabazia da. Hori dela eta lortutako errentak aurrezkiaren zerga oinarrian integratu eta konpentsatuko dira (bai eta errentamendu eskubidea eskualdatzearen ondorioz gerta litekeen ondare aldaketa ere).

b) Errentatzailearentzat higiezinaren eskuraketa balio handiagoa da (hobekuntza).

8.9. BOE baten deskalifikazioa: laguntza eta interesak itzultzea.

Etxebizitzaren deskalifikazioa lortzeko ordaintzen diren diru kopuruek (hura eskuratzeko jasotako dirulaguntza, itzuli beharrik ez dagoena, dirulaguntzari esker hartutako maileguren interesak eta bi kontzeptuen gainean sortutako interesak) ez dute ematen ohiko etxebizitza eskuratzeko aplikatzeko eskubiderik; aitzitik, ondare galerak dira eta zerga oinarri orokorrean integratu edo konpentsatu behar dira.

Aldiz, eskuraketaren berezko gasturen bat itzuliz gero (esaterako, Ondare Eskualdaketen gaineko Zergaren kuota), zenbateko horrek kenkaria aplikatzeko eskubidea emango du.

8.10. Jabetza soila erostea eta gero gozamina azkentzearen zioz kontsolidatzea: eskuraketa data.

Higiezinaren eskuraketa data haren jabetza soila eskuratu dena da. Izan ere, Kode Zibilean ezarritakoaren arabera, higiezin baten jabea haren jabetza soila daukana da. Beraz, ondare irabazia kalkulatzeko data hori eta balio hori hartu behar dira kontuan.

8.11. Berrinbertsioaren ziozko salbuespena. Etxebizitzaren eskualdaketa data eta eskuraketa data.

Etxebizitza eskualdatu den eguna zehazteko (data horrek berrinbertsioa egiteko epealdia mugatzeko erreferentzia puntua markatzen du), haren jabetza osoa besterentzeko unea hartu behar da aintzat (une hori eta hori eskuratzailaren ondarean gehitzen den unea bera izango da). Horretarako, doktrinako eta Auzitegi Goreneko gehiengoaren iritziz, gure antolamendu juridikoak tituluaren teoria eta modua jasotzen du eta, horren arabera, saldutakoaren jabetza edo jabaria ez da eskualdatzen erosleari ematen ez zaion bitartean. Ondorioz, zergadunari berrinbertsioa egiteko emandako epealdia konputatzen hasteko unea ohiko etxebizitzaren gaineko jabetza osoa eskualdatzen den eguna da.



Beste alde batetik, ohiko etxebizitza, oro har, eskuratu dela ulertuko da higiezin osoaren edo zati baten jabetza osoa lortzen den unean; hau da, aurretik laburtutako tituluaren teoria eta moduari jarraiki, higiezina eroslearen esku eta jabetzan dagoenean. Hori, normalean, erosketa eskritura publikoa formalizatzen denean gertatuko da, aurretik higiezinaren salerosketaren (titulua) eta entregatzearen edo tradizioaren (modua) kontratua dagoelako konkurrentzia egiaztatu ezean, horretarako dagoen moduren batean (giltzak ematea, etab.). Horrek guztiak ez du eragozten jarraibide honetako hurrengo puntuan xedatutakoa, ez eta puntu horretan ezarritako antzeko kasuetan ondorioztatu beharrekoa ere.

8.12. Berrinbertsioaren ziozko salbuespena. Eraikitzen ari den etxebizitza eskuratzea.

Zergadunaren ohiko etxebizitza eskualdatzean lortutako ondare irabaziaz zergapetu gabe geratuko dira, baldin eta eskualdaketa horretan lortutako zenbateko osoa beste ohiko etxebizitza bat eskuratzeko berrinbertitzen bada Zergaren Araudiko 51. artikuluan ezarri den bezala.

Zehatzago esanda, berriro inbertitzeko konpromisoa bete dela ulertu behar da, hain zuzen ere Zergaren Araudiko 51. artikuluan ezarritako epealdietan ohiko etxebizitza berri baten eraikuntzan inbertitutako kopuruengatik (etxebizitza horren sustatzaileari emandako kopuruak barne), Zergaren Araudiko 68. artikuluan agindutako betekizunak betetzen badira, etxebizitzaren eraikuntza eta etxebizitzaren eskuraketa asimilatu daitezten. Epealdian egindako berrinbertsioa partziala bada, salbuespena ere modu partzialean aplikatuko da.

8.13. Berrinbertsioaren ziozko salbuespena. Berrinbertsioa egiteko epealdia.

Araudiko 51. artikuluan ohiko etxebizitza eskualdatuta lortzen den ondare irabazia berrinbertitzeagatik salbuespena arautu da; epealdi hauek ezarri dira:

- Etxebizitza besterenduta lortutako zenbatekoa ohiko etxebizitza erosteko erabili behar da eskualdatzen denetik bi urte pasatu baino lehen.
- Salbuetsi daitekeen kopurua: etxebizitza besterenduta lortzen den diru kopurutik eskualdaketa aurreko bi urteetan eskuratutako etxebizitza ordaintzeko erabiltzen den zenbatekoa. Hori dela eta, eskualdatzen den etxebizitza ohikotzat hartuko da eskualdatu aurreko bi urteetan zehar ohiko etxebizitza izan bada.

Epealdiak luzatu egin dira ekitaldi batzuetarako:

- 21/2008 Foru Arauko bosgarren xedapen gehigarriak lau urtera luzatu du kasu hauetan:
 - Ohiko etxebizitzaren eskualdaketa, 2006, 2007 eta 2008. urteetan egindakoak.
 - Ohiko etxebizitzaren eskuraketa, 2006., 2007. eta 2008. urteetan egindakoak, gero aurreko ohiko etxebizitza salduz gero.
- 14/2009 Foru Arauko hamabigarren xedapen gehigarriak lau urtera luzatu du kasu hauetan:
 - Ohiko etxebizitzaren eskualdaketa, 2009. eta 2010. urteetan egindakoak.
 - Ohiko etxebizitzaren eskuraketa, 2009. eta 2010. urteetan egindakoak, gero aurreko ohiko etxebizitza salduz gero.

8.14. Berrinbertsioaren ziozko salbuespena. Ohiko etxebizitza: kontzeptua. Kasu berezia: kopuruak ordaindu beharra familiaren etxebizitzagatik, zergadunaren ohiko etxebizitza ez izan arren.



Etxebizitza bat ohiko etxebizitzatzat hartzeko, gero berrinbertsioaren ziozko salbuespena aplikatu ahal izateko, 3/2007 Foru Arauko 89. artikuluko 8. idatz zatian eta Zergaren Araudiko 67. artikuluan xedatutakoa bete behar da.

Hain zuzen ere, aurreko bigarren manuan ezarri denaren arabera, berrinbertsioagatiko salbuespena aplikatzeko, zergadunak bere ohiko etxebizitza eskualdatu duela pentsatuko da eraikin hori une horretan beraren ohiko etxebizitza denean edo, bestela, eskualdatu aurreko bi urteetako edozein egunetara arte halakotzat hartu denean (21/2008 Foru Arauko bosgarren xedapen gehigarrian 14/2009 Foru Arauko hamabigarren xedapen gehigarrian ezarritakoarekin bat etorritik, modu iragankorrean epealdi hau lau urtera luzatu da xedapen horietan ezarritako kasuetarako).

Ondorioz, betekizun horiek bete ezean, zergadunak ezin izango du eskuratu berrinbertsioaren ziozko salbuespena, kenkaria aplikatzeko eskubidea eduki duen familia etxebizitza eskualdatu bada ere, 3/2007 Foru Arauko 89. artikuluko 7. idatz zatian ezarritakoarekin bat etorritik (familia etxebizitza eskuratzeko kopuruak ordaintzea epailearen erabakiaz).

8.15. Berrinbertsioaren ziozko salbuespena. Ondasun pribatiboak.

Zergadun batek bere etxebizitza pribatiboa eskualdatu eta salmentaren ondorioz lortutako zenbatekoa irabazpidezko etxebizitza bat eskuratzeko erabiltzen badu, berrinbertsioaren ziozko salbuespenaren ondorioetarako, zenbateko horren % 100 berrinbertitu duela ulertuko da, ez % 50 (irabazpidezkoa delako), izan ere, ekarpen pribatibotzat joko da.

8.16. Berrinbertsioaren ziozko salbuespena. Irabazpidezko eraentzapean eskuratutako etxebizitzaren salmenta.

Jarraibidearen 12.4.19 puntuak zera ezartzen du: ezkontide batek etxebizitza bat eskuratu bazuen ezkongabetan eta erosketa finantzatzeko mailegu bat badu, irabazpidezko eraentzapean ezkondu zirenean artean amortizatu gabe zegoen kapitala zuena, etxebizitzan inbertitzearen ziozko kenkaria bi ezkontideei dagokie, erdi bana.

Etxebizitza hori eskualdatuz gero, berrinbertsioaren ziozko salbuespenaren ondorioetarako, berrinbertsioa honakoak egin duela ulertuko da: erosketa eskrituran titular gisa agertzen ez den ezkontideak edo izatezko bikotekideak, etxebizitzan duen partaidetzaren arabera dagokion ehunekoan.

8.17. Etxebizitzaren sustatzaileari edo saltzaileari egindako konturako emateak, eta ondoko salerosketa kontratuaren suntsiaraztea, erosleak ordaindu ezin izateagatik.

Etxebizitza baten salerosketa kontratua erosleak zerbait ez betetzeagatik suntsiarazten bada, saltzaileari eman beharreko kalte-ordainak (kontura emandako kopuruak, erresak edo seinaleak



galtzea, besteak beste) ondare galerak izango dira harentzat, hain zuzen ere ondare elementuen eskualdaketen ondoriozkoak ez bestelakoak.

Galera horiek ondare aldakuntza gertatzen den zergaldiari egotziko zaizkio, hau da, kontratua suntsiarazi eta saltzaileari kalte-ordaina eman beharra sortzen den ekitaldiari.

Horregatik, aurrean aipatutako ondare galerak zerga oinarri orokorrean integratu eta konpentsatu behar dira, 3/2007 Foru Arauko 67. artikuluan ezarri den bezala.

9. ALDI EGOZKETA.

9.1. 3/2007 Foru Arauko 59.1 a) artikulua: pentsio planek edota BGAEek titularren heriotzagatik ordaintzen dituzten prestazioak.

Eusko Jaurlaritzako Lan eta Gizarte Segurantzako Zuzendariaren 1998ko abenduaren 22ko zirkularraren arabera heriotza eta biziraupeneko pentsioak berehala jartzen dira indarrean; onuradunek ezin dute aukeratu aktibo jarraitu edo pasibo bihurtu (pentsio edo prestazioaren titular). Beraz, prestazioa jasotzeko eskubidea ematen duen kontingentzia gertatutakoan (kasu honetan kidearen edo pentsiodunaren heriotza) onuradunak lanaren etekin gisa aitortu behar du prestazioa (errenta erregularra edo irregularra), kontratuan edo estatutuetan finkatutako prestazio motaren arabera.

Adibidez: prestazioa kapital moduan hartuz gero, kontingentzia gertatzen den ekitaldian egotzi behar da; aldiz, errenta moduan kobratzen bada, itundutakoaren arabera kargatzen diren ekitaldietan egotzi behar da.

9.2. 3/2007 Foru Arauko 59.2 a) artikulua: epailearen ebazpenaren zain dauden errentak jasotzea.

“a) Errenta osoa edo haren zati bat ordaindu ez bada, hura jasotzeko eskubiderik dagoen edo haren kopurua zenbatekoa den epai bidez ebatzi gabe dagoelako, ordaindu gabeko zenbatekoak epaia irmo bihurtzen den zergaldiari egotziko zaizkio”.

Jasotzeko eskubide bat edo zenbatekoa berresten duen epai ebazpenen ondorioz jasotzen diren errentak ebazpena irmo bihurtzen den zergaldiari egotziko zaizkio. Epailearen ebazpenerako jarritako auziaren muina errenta bat jasotzeko eskubidea edo haren zenbatekoa izan behar da. Beraz, errenta ordaintzen ez denean ezin da aplikatu erregela berezi hau.

Eskubide baten onarpenak inguruabar eurretan egon arren auzibidean esku hartu ez duten talde bereko zergadunak ukitzen baditu, errentak aurreko irizpide bera kontuan hartuta egotziko dira, hau da, onarpena ezartzen duen ebazpena irmo bihurtzen den zergaldiari.

Aldi egozketarako araubide hau lanaren etekinei aplikatuko zaie, are hainbat ekitalditan lortzen direnean ere. Hala gertatzen denean, etekin horiek bi edo bost urte baino aldi luzeagoan sortu badira eta aldian-aldian lortu ez badira, 3/2007 Foru Arauko 19.2 artikuluan ezarritako integrazio ehunekoak aplikatuko dira.



Baldin eta zergadunari ezin egotz dakizkiokeen inguruabarren ondorioz lanaren etekinak ebazpena irmo bihurtzen den ekitaldian barik, beste batean jasotzen badira, zergaldi horri egotziko zaizkio eta aitorten osagarria egingo da, eta ez da egongo ez berandutze interesik, ez errekar gurik. Aitorten hori etekinak jasotzen direnetik PFEZen hurrengo aitortpena aurkezteko epealdia amaitu bitartean aurkeztu behar da.

10. LIKIDAZIO OINARRI OROKORRA.

10.1. Murrizketak gizarte aurreikuspeneko sistemetara egindako ekarpen eta kontribuzioengatik. Nola aplikatu baterako zerga ordainketan likidazio oinarri orokorraren muga.

Murrizketen aplikazioak ezin du sortu likidazio oinarri negatiborik, ez eta hura gehitu ere.

Zerga batera ordaintzen bada, aipatutako muga erlatiboa familia unitateko kide bakoitzari dagokio; horretarako, zergadun bakoitzari zerga oinarrian dagokion ehuneko hartu behar da kontuan. Horregatik, kasu hauetan bi muga daude:

1. Batetik, familia unitateko kide bakoitzak gehienez ere kopuru hau ken dezake: bere banako zerga oinarritik konpentsazio pentsioen eta mantenturako urtekoen zioz aplikatu ditzakeen murrizketak deskontatuta geratzen den zenbateko positiboa.
2. Bestetik, familia unitateko kide guztiek bat eginda gehienez ere kopuru hau ken dezakete: baterako zerga oinarri orokorretik konpentsazio pentsioen eta mantenturako urtekoen zioz denek aplikatu ditzaketen murrizketak deskontatuta geratzen den saldo positiboa.

10.2. Murrizketak gizarte aurreikuspeneko sistemetara egindako ekarpen eta kontribuzioengatik. Finantza mugak.

Soilik murriztu ahal izango dira ekarpenak edo kontribuzioak 3/2007 Foru Arauan eskatzen diren baldintzak betetzeaz gain gizarte aurreikuspeneko sistema bakoitzaren finantzen araudian ezarritako gehieneko mugak errespetatzen badira.

Ondorio horietarako, kontuan izan behar da ez dagoela finantza mugarik BGAEtara eginiko ekarpenen edo kontribuzioen gainean. Pentsio planen, gizarte aurreikuspeneko mutualitateen, bermatutako aurreikuspen planen, enpresen gizarte aurreikuspeneko planen, mendekotasun larriko edo handiko bizitza aseguruaren eta kirolari profesionalen gizarte aurreikuspeneko mutualitateen zati orokorraren kasuan, baterako 10.000 €-ko urteko muga dago, banako ekarpenei zein enpresako kontribuzioei eragiten diena. 50 urtetik gorako zergadunen kasuan, muga 12.500 €-ra igotzen da.

Pentsio planetara, gizarte aurreikuspeneko mutualitateetara, bermatutako aurreikuspen planetara eta mendekotasun handiko arriskua soilik estaltzen duten aseguruetara egindako ekarpenek, ezinduen alde eraturakoek, baterako finantza muga hauek dituzte: a) ahaidetasun lotura duten ezinduen alde eginiko gehieneko urteko ekarpenak, 10.000 €; eta b) ezintasunen bat duen pertsona baten alde eginiko urteko gehieneko ekarpenak, bere ekarpenak barne, 24.250 €

Azkenik, kirolari profesionalen gizarte aurreikuspeneko mutualitatearen zati bereziari eginiko ekarpenak eta enpresa kontribuzioek urteko gehieneko 24.250 €-ko finantza muga dute.



10.3. 3/2007 Foru Arauko 73. artikuluko mugen hainbanaketa: murrizketak gizarte aurreikuspeneko sistemetara egindako ekarpen eta kontribuzioengatik.

Ezarritako murrizketa mugak ezin dira hainbanatu.

10.4. 3/2007 Foru Arauko 74. artikuluan ezarritako kasu bereziaren analisia.

a) Minusbaliatuak berak egindako ekarpenak eta beste pertsona batzuek beraren alde egindakoak biltzen badira, lehenik eta behin minusbaliatuak berak egindako ekarpenak murriztu behar dira; horiek ezarritako 24.250 euroko mugara iristen ez direnean bakarrik murriztu ahal izango dira beste pertsona batzuek haren alde egindako ekarpenak haien zerga oinarrietan, 74. artikuluan ezarritako mugekin eta modu proportzionalean.

b) Ezkontidearen edo ahaideen aldeko ekarpenak egin daitezke, odol ahaidetasunagatik edo ezkontza ahaidetasunagatik, zuzenean edo zeharka, hirugarren graduraino (hori barne), baldin eta ehuneko 65eko minusbaliotasun fisikoa edo handiagoa badute, ehuneko 33koa minusbaliotasun psikikoa edo handiagoa badute edo, Kode Zibilean ezarritako kasuak direla bide, epaileak adierazitako ezintasuna badute.

c) Ahaide minusbaliatuen aldeko ekarpenen urteko muga (8.000 €) ekartzaileko da, ez minusbaliatuko.

d) Pertsona minusbaliatuen alde gizarte aurreikuspeneko sistemetara ekartzen diren kopuruak, ezarritako murrizpen mugak gainditzeagatik oinarrian murriztu ezin izan direnak: hurrengo bost ekitaldietan aplikatu ahal dira, baldin eta gizarte aurreikuspeneko sistema bakoitzean aplika daitekeen finantza araudian ezarritako mugak errespetatzen badira.

10.5. Zerga batera ordaintzearen ziozko murrizketa: ezkontidearen heriotza (3/2007 Foru Arauko 75. eta 100. artikulua).

Ezkontide bat hiltzen bada eta familia unitateko gainerako kideek Zerga batera ordaintzea hautatzen badute, hildakoaren errentak aitopenean sartuta, horren ziozko murrizketa aplikatu daiteke.

10.6. Ezkontidearen aldeko ekarpenengatik murrizketa. (3/2007 Foru Arauko 72.9 artikulua).

Zergadunaren ezkontidearen urteko zerga oinarriko errenten zenbatekoa 8.000,00 euro baino gutxiago izan bada, murrizketa aplika dezake hura bazkide, mutualista edo partaide den gizarte aurreikuspeneko mutualitateetara, pentsio planetara eta borondatezko gizarte aurreikuspeneko erakundeetara egindako ekarpenengatik, baina muga batekin: 2.400,00 euro urtean.

Testuan “zerga oinarriaren zati orokorrean sartu beharreko errentak” esamoldea agertzen da eta honela ulertu behar da: etekin garbiak, hau da, guztirako etekinetatik gastu kengarriak eta hobariak kenduta geratzen dena.

11. KUOTA OSOA.

11.1. Zergaren eskala: 3/2007 Foru Arauko 77. artikuluko 3. idatz zatia.



Jarduera ekonomikoa egiten duten zergapekoek berrinbertsioagatiko salbuespenari heldu gabe jarduerari lotutako elementuren bat eskualdatuz gero egin beharreko kalkulua.

Jarduera ekonomikoa egiten duen zergadun batek hari lotutako elementuak eskualdatu ditu berrinbertsioagatiko salbuespenari heldu gabe eta irabaziak jarduera ekonomikoaren etekin arruntekin konpentsatu ditu.

3/2007 Foru Arauko 77. artikuluko 3. idatz zatian hauxe ezarri da:

“3. Zergadunaren batez besteko karga tasa (aurreko idatz zatian aipatutakoa) Sozietateen gaineko Zergaren oinarri orokorra baino gehiago bada, kuota osoari txiki-pen hau aplikatuko zaio: batez besteko karga tasaren eta Sozietateen gaineko Zergaren oinarri orokorraren arteko kenketaren emaitzako tasa jarduera ekonomikoen etekin garbi positiboaren osagai diren ondare irabazien zenbatekoari aplikatzearen emaitzako zenbatekoa.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa aplikatzeari dagokionean, ondare irabazien zenbatekotik, hala badagokio, jardueraren etekin garbia zehazteko kontuan hartutako ondare galerak murriztuko dira”.

Kasu honetan murrizketaren oinarria ondare irabazi osoa da, arau orokorra aplikatuta. Hala ere, ondare irabazia lortu arren jarduera ekonomikoaren etekin arrunta negatiboa izan bada, murrizketaren oinarria ezin da izan irabaziaren eta etekin negatiboaren arteko konpentsazioaren emaitza baino gehiago, zeren “etekin garbi positiboaren osagai” den irabaziaren zatia ezin baita izan etekin garbi positiboa bera baino gehiago.

Beste alde batetik, baldin eta zergapekoak zenbateko bat irabaztearekin batera ondare galera bat izan badu jarduerari lotutako elementuetan, murrizketaren oinarria gehienez ere bien arteko konpentsazioaren emaitzako saldo garbia da.

12. KUOTA LIKIDOA.

12.1. Ondorengo ahaideen kenkaria eta seme-alaben urteko mantenua ordaintzeagatiko kenkaria (3/2007 Foru Arauaren 81. eta 82. artikulua).

12.1.1. Ezkontza ahaidetasuna.

Familia kenkariak ezin dira aplikatu ezkontza ahaideekin bizitzeagatik, ezinbesteko betekizuna baita odolkidetasun edo adopzio ahaidetasun harremanak izatea.

12.1.2. Babestutako ezindua, 18 urtetik beherakoa.

Ondorengo ahaideen kenkaria dela eta, zergadunak babesten dituen adin nagusiko ezinduak ondorengotzat hartuko dira.

12.1.3. 3/2007 Foru Arauko 81. artikuluko 3 b) idatz zatia.

“3. Ez da kenkaririk izango honako egoeraren batean dagoen ondorengo bakoitzarengatik: (...)



b) Zergaldiko urteko errentak, salbuetsitakoak kontuan hartu gabe, lanbide arteko gutxieneko soldata baino gehiago izatea, edo kideren batek lanbide arteko gutxieneko soldatatik gorako urteko errentak, salbuetsitakoak kontuan hartu gabe, izan dituen familia unitate bateko kide izatea”.

Ezkontza edo izatezko bikotea (maiatzaren 7ko 2/2003 Legean xedatutakoaren arabera eraturikoa) deuseztatu bada, ezkontideak edo bikotekideak banandu edo dibortziatu badira, edo ezkontzarik edo izatezko bikoterik egon ez bada, ez da galduko kenkaria aplikatzeko eskubidea, baldin eta semea edo alaba beste gurasoarekin eraturiko familia unitateko kidea bada, hau da, kenkaria aplikatu nahi duena ez beste unitate batekoa.

12.1.4. 3/2007 Foru Arauko 81. artikuluko 3 c) idatz zatia: ondorengo ahaideen kenkaria.

Banako aitorpena: ezin da aplikatu kenkaririk banako aitorpena aurkezten duten edo aurkeztu behar duten ondorengoengatik.

Familia unitateko kide guztiek baterako aitorpena aurkeztuz gero: kenkaria aplikatu daiteke Zergaren autolikidazioa aurkeztu behar ez duten kide guztiengatik.

12.1.5. Mantenu ekonomikoaren edo urteko mantenuaren zenbatekoak benetan ordaintzearen baldintza.

Bi kenkariak (bai ondorengo ahaideena bai seme-alaben urteko mantenuarena) aplikatzeko, beharrezkoa da ondorengoa edo seme-alaba ekonomikoki mantentzea. Beraz, benetan mantenu hori egiten dela egiaztatzea behar da agiri bidez; hain justu, aldi horretan egindako ordainketa guztiak aurkeztu behar dira. Kenkariok aplikatzeko ez da nahikoa izango ordainketen zati bat egiaztatzea.

12.2. Aurreko ahaideen kenkaria (3/2007 Foru Arauko 83. artikulua).

12.2.1. Ezkontza ahaidetasuna.

Kenkari hau ezin da aplikatu ezkontza ahaideekin (ezkontidearen gurasoak edo senideak, etab.) bizitzeagatik, ez eta haiei dirua emateagatik, ezinbestekoa baita ahaidetasuna odolekoa zein adopzioaren bidezkoa izatea.

12.2.2. Elkarrekin bizi beharra: 3/2007 Foru Arauko 83. artikuluko 1. idatz zatia.

Ezinbestekoa da egutegiko urte osoan elkarrekin bizitzea; salbuespena: aurreko ahaidea hiltzen denean. Baldin eta udalak emandako ziurtagirian agertzen bada aurreko ahaidea ekitaldiko egun batera artean edo egun batetik aurrera zergadunarekin batera bizi izan dela, ezin da aplikatu haren ziozko kenkaria.

Kenkari honen ondoretarako, kontuan izan behar da elkarbizitzarekin berdintsuta daudela ondorengo ahaideak aurreko ahaidea bizi den egoitzaren gastuak, urte guztikoak, ordaintzen ditueneko kasuak. Hori dela eta, ondorengo ahaidea eta aurrekoa etxe berean bizi direneko elkarbizitzarako irizpide bera aplikatuta, egoitzak emandako ziurtagirian ageri bada aurreko ahaidea egun jakin batetik bizi dela



bertan edo egun batera arte bizi izan dela, orduan ere ezin aplikatu izango da kenkaria, lekualdaketa aurreko ahaidea ondorengo ahaidearekin bizi izan den etxebizitzatik edo ondorengoak berak ordaintzen izan duen egoitza batetik gertatu ezean.

12.2.3. 3/2007 Foru Arauko 83. artikuluko 2 c) idatz zatia.

Kenkari hau ezin da aplikatu zergaldian Zergaren aitortpena aurkezten duten (hau da, "aitortpena aurkeztu behar duten" zein "beren borondatez aurkezten duten") aurreko ahaideengatik.

12.2.4. Egoitza zentroetan bizi diren aurreko ahaideen kenkaria.

Pertsona bat egoitza zentro batean bizi bada eta hango gastuak ahaidetasun gradu desberdineko ondorengoek ordaintzen badituzte (esaterako, seme batek eta biloba batek), hurbileneko ahaideak soilik aplikatu ahal du kenkaria (zenbateko osoa; kasu honetan semeak). Gastuak ordaintzen dituzten ondorengoak ahaidetasun gradu berekoak badira, eta kasu horrexetan soilik, kenkariaren zenbatekoa denen artean hainbanatu behar da.

12.3. Ezintasunaren kenkaria (3/2007 Foru Arauko 84. artikulua)

1.- Beregaintasun Pertsonala Sustatzeko eta Mendekotasun Egoeran bizi diren Pertsonen Laguntzeko abenduaren 14ko 39/2006 Legea indarrean jarri zenean mendekotasunaren kontzeptua sartu zen gure lege antolamenduan eta haren graduak zehaztu ziren.

"Ezintasunen bat duten pertsonak" esaten denean hauxe ulertu behar da: "ezintasunen bat edo mendekotasuna (zeinahi gradutakoa) duten pertsonak".

2.- Nola aplikatzen den ezintasun edo mendekotasunagatiko kenkaria ezintasuna edo mendekotasuna duena zergaduna gabe beste pertsona bat denean.

Ezintasuna edo mendekotasuna duen pertsonak laguntza arduraduna badauka GOFeren fitxategian, edo senideekin bizi bada, pentsatuko da laguntzarako horien kargura dagoela, hein batean behintzat, eta kenkaria hainbanatuta soilik erabili ahal izango dute beste zergadun batzuek. Halako kasuetan ez da onartuko akordio batera iristea kenkari osoa aplikatzeko ez laguntzaren arduraduna ez ezinduarekin edo mendekotasunean dagoenarekin bizi den senidea ez den pertsona batek, ez eta senide horietako batek bakarrik aplikatzeko ere.

12.4.- Errentak zer diren, familia kenkarietarako.

Azalduko den irizpidea kenkari guztiei dagokie: ondorengo ahaideen kenkariei, aurreko ahaideen kenkariei eta ezintasunaren kenkariei.

Ondorengo ahaideen, aurreko ahaideen eta ezintasunaren kenkariak aplikatu ahal izateko ezinbestekoa da kenkarirako eskubidea ematen duen pertsonaren urteko errentak gehieneko zenbateko jakin bat baino gehiago ez izatea (ondorengo eta aurreko ahaideen kasuan, lanbide arteko gutxieneko soldata; ezinduen kasuan, soldata hori halako bi).

Errenten zenbatekoa gordina da, hau da, gasturik kendu gabe eta hobaririk aplikatu gabe.



12.5. Ohiko etxebizitzan inbertitzearen ziozko kenkaria.

12.5.1. Ohiko etxebizitza alokatzearen kenkaria. Higiezin bat erosteko eskubidea dakarten alokairu kontratuak.

Higiezin bat erosteko eskubidea dakarten alokairu kontratuetan, merkatuko balioen irizpideei eta kontratuaren klausulei jarraituz irizten bazaio ordaindutakoa bat datorrela errentamenduagatik hilero ordaindutako kuotekin, eta ez kontuan sartu denarekin, honelaxe jokatuko da errentaduna erosketa aukeraz baliatzen den ekitaldian:

- a) Mantendu egingo dira aurreko urteetan alokairuagatik egindako kenkariak, eta
- b) Etxebizitzaren balioari ordura arte ordaindutakoa kenduko zaio (kenkariaren oinarria kalkulatzeko), baldin eta errentamendu kontratuan itundu bada alokairu kuotek eragina izango dutela etxebizitzaren azken balioan.

12.5.2. Ohiko etxebizitza erostearen kenkaria. Higiezin bat erosteko aukera.

Jabeak hirugarren bati emandako eskubide edo ahalmen bat da erosteko aukera, saria tartean egon zein ez, eta hartaz baliatuz hirugarrenak, epe zehatz baten barruan eta berak hala erabakita, ondasun bat eros dezake, erosteko aukeran itundutako prezioan eta baldintzetan.

Halako kasuetan, alde batera utzita eskura emanda edo kontura sartuta ordaindutako diru kopuruak, salerosketa kontratu pribatu bat sinatu ondoren ordaindu direnak, etxebizitza bat erosteko aukeragatik ordaindutako diru kopuruak ez dute eskubiderik ematen kenkaria aplikatzeko ohiko etxebizitza erosteagatik.

12.5.3. Kenkariaren oinarria: finantza gastuak.

1.- Finantza gastuak (hipotekaren eskritura, mailegua, tasazioa, irekiera komisioa, etab.) kengarriak dira, ez bakarrik besteren kapitalak erabiltzeagatik ordaindutako interesak. Ohiko etxebizitza erosteko finantza gastuak soilik dira kengarriak, birfinantzaketak eragiten dituenak ez; beraz, lehen hipoteka eratzeko gastuak eta azken kitapenekoak kengarriak dira.

Finantza erakundeek ohiko etxebizitza eskuratzeko ematen dituzten maileguetarako adostutako zenbatekoen ordainketetan atzeratzeagatik kobratzen dituzten interesak ez dira kengarriak.

2.- Langabeziaren kontingentzia estaltzen duen ordainketak babesteko kontratu baten onuraduna izateagatik jasotako kopuruak hipoteka maileguaren kuotak ordaintzeko erabili dira: tratamendua.

Onuradunak jasotzen dituen kopuruak, aseguruaren hartzaile moduan zein banku erakundearen bidez, hipoteka maileguaren kuotak ordaintzeko erabili behar dira; ondorioz mailegu hartzaileak ez ditu ordaindu beharko gainerako kuotak.

Horrenbestez, subjektu pasiboak errenta bat lortu du zorra kitatzeko hipoteka maileguaren kuotak ordaintzeagatik, eta horrek aldakuntza ekarri du beraren ondarrera: ondare irabazia.



Ildo honetatik, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko otsailaren 29ko 3/2007 Foru Arauko 43. artikulua haxe xedatzen du:

“Zergadunaren ondarearen balioan zeinahi aldaketa gertatzeagatik agerian jartzen diren aldaketak dira ondare irabaziak eta galerak, foru arau honek etekintzat jotzen dituenen izan ezik.”

Beraz, ondare irabazi hau aseguru erakundeak ordaindutako prestazioen zenbatekoa da; kopuru hori aurrezkiaren zerga oinarrian sartu eta konpentsatu behar da, Lurralde Erkidean prestazio horiek duten tratamendu bera izan behar baitu.

Gainera, aseguru erakundeak ordaindutako prestazioek kenkaria aplikatzeko eskubidea emango dute, baldin eta hipoteka mailegu kengarri baten kuota ordaintzeko erabiltzen badira.

Azkenik, ordainketak babesteko aseguruaren primen zenbatekoengatik, finantza gastuak direla eta, ezin da aplikatu kenkaririk.

Besteren finantzaketak eragindako gastuak ondokoak baino ez dira: irekiera komisioa, amortizazioa aurreratuagatik komisioa eta maileguaren kitapenagatik, eta notario gastuak, tasazio gastuak eta erregistro gastuak, maileguaren eskritura publikoa egilesteke eta inskribatzeko egin beharrekoak.

Ondorioz, ordainketak babesteko aseguruaren primak ordaintzeko kopuruek ez dute emango kenkaria aplikatzeko eskubiderik, ez eta beste aseguru mota batzuen primak ordaintzeko kopuruek ere (mailegua amortizatzeke aseguruak, sute aseguruak, etxeko arrisku anitzeko aseguruak...).

12.5.4. Gauzatan jasotako ordainsariak: mailegua ohiko etxebizitza eskuratzeko edo birgaitzeko.

Gauzatan jasotako ordainsariaren balorazioa kenkariaren oinarrian onartuko da, baina ez kenkaria konturako sarreraren zioz aplikatzea.

12.5.5. Maileguen ezaldia.

Ordaindutako interesen kenkaria onartuko da, eskubidea egonez gero, nahiz eta ekitaldian zehar maileguaren printzipaletik ezer amortizatu ez.

12.5.6. Ohiko etxebizitza eskuratzeko mailegua dibiseta.

Mailegua dibisaren batean formaliza daiteke edo Espainian egoitzarik ez duen finantza erakunde batek eman dezake. Horrelako kasuetan, interesengatik edo printzipala amortizatzeke ordaindutako dibisen kontrabalioa, eurotan, hartu behar da kontuan, Europako Banku Zentralak kontratuaren arabera ordaindu behar denean ezarritako erosketako kotizazioaren arabera.

12.5.7. Kenkariaren mugak.

Zergaldia egutegiko urtea baino laburragoa bada, kenkariaren gehieneko mugak ez dira hainbanatzen.

12.5.8. Kasua: ohiko etxebizitzan inbertitzearen ziozko kenkariak aplikatu ondoren, etxebizitza eskualdatu eta lortutako zenbatekoa ohiko beste etxebizitza bat eskuratzeko berrinbertitu.



3/2007 Foru Dekretuko 89. artikuluan eta Zergaren Araudiko 70. artikuluan ezarri da etxebizitza kreditua ohiko etxebizitzan inbertitzearen ziozko kenkariak ez ezik berrinbertsioaren zioz salbuetsitako ondare irabaziaren ehuneko 18 ere kenduz murriztu behar dela.

Eskualdaketa dagoeneko indargabetuta dagoen 35/1998 Foru Arauaren indarraldian egin bada, zerga kreditua berrinbertsioagatik salbuetsitako irabaziaren ehuneko 15 murriztu behar da.

Berrinbertsioaren ziozko salbuespena aplikatzen bada, zergadunak ez du edukiko eskualdatutako etxebizitza eskuratzeagatik aplikatutako kenkariengatik ezer itzuli beharrik, eta etxebizitza hori eskualdatuta lortutako ondare irabazia kargapetik salbuetsizat jotzeko eskubideari eutsiko dio, baldin eta lortutako zenbateko osoa beste ohiko etxebizitza bat eskuratzeko berrinbertitzen bada arau bidez ezarritakoari lotuta.

12.5.9. Nortzuk diren familia ugarien titular.

Etxebizitza errentatzearen ziozko eta ohiko etxebizitzan inbertitzearen ziozko kenkari gehituak aplikatzeko, familia ugariaren titulartzat hartuko dira titulu ofizialean ageri diren familia ugariako kide guztiak.

Familia ugariaren titularrek ohiko etxebizitza errentatzeagatik edo eskuratzeagatik kenkaria aplikatzeko titulu ofiziala aurkeztu behar da. Araban Gizarte Ongizaterako Foru Erakundeak ematen du.

12.5.10. Familiaren egoeraren erreferentzia eguna.

3/2007 Foru Arauko 88.2 artikuluan ezarri den bezala, familia ugariaren adina eta titulartasuna zehazteko Zerga sortzen den eguneko egoera hartuko da kontuan.

12.5.11. Inbertsioa etxebizitzan eta ezkontzaren deuseztapena edo senar-emazteen banantzea edo dibortzioa, edo maiatzaren 7ko 2/2003 Legean xedatutakoaren arabera eraturiko izatezko bikotea azkentzea: 3/2007 Foru Arauko 89.7 artikulua.

Epaileak edo epai bidez onetsitako hitzarmena dela bide zergadunak banandu edo dibortziatu den pertsonari familia etxebizitza finantzatzeko edo hartan inbertitzeko ordaindu behar dizkion kopuruek ohiko etxebizitzaren ziozko kenkaria aplikatzeko eskubidea ekar dezakete, behar den kontzeptuari helduta (inbertsioa edo finantzaketa), eta hala gertatzen denean, zergadunaren etxebizitza kreditua murriztuko dute; hala ere, kopuru horiek, hitzarmena dela eta, konpentsazio pentsio gisa ordaintzen badira, ez dute etxebizitza kreditua murriztuko.

Hala gertatuz gero, gehitutako kenkari ehunekoa aplikatu behar da, haren urteko muga kontuan hartuta. Ehuneko hori bera muga berarekin aplikatuko da ohiko etxebizitzan egindako inbertsioaren ziozko kopuruen gain, etxebizitza kontura egindako ekarpenak kenduta, horien gainean ehuneko eta muga orokorra aplikatuko baitira.

12.5.12. Ohiko etxebizitza eraikitzea.



1.- Etxebizitzaren eraikuntza eta ohiko etxebizitzaren eskuratzea asimilatu egingo dira, baldin eta zergadunak zuzenean ordaintzen baditu obrak egitearen ondoriozko gastuak, edo obren sustatzaileari konturako kopuruak ematen badizkio, betiere obra horiek, gehienez, lau urteko epealdian amaitzen badira, inbertsioa hasten denetik zenbatuta.

Horretarako, oro har, eraikuntza obrak amaitzeko ezarritako lau urteko epealdia zergadunak, inbertsioak direla eta, ohiko etxebizitzan inbertitu izanagatiko kenkariarekin lotutako onuraren bat lortzen duen lehenengo alditik aurrera konputatzen hasi behar da (kenkariaren aplikazioa, etxebizitza kontuaren saldoaren helburua).

2.- Zergadunak berak eraikitzea bere etxebizitza.

Aurkeztu beharreko agiriak:

1.- Obra amaitu bada:

- Obraren azken ziurtapena, kapituluka banakatuta eta eraikuntzaren guztirako balioaren berri ematen duena (Arkitektoen Elkargoak ikus-onetsi behar du).
- Obraren azken ziurtapenean ageri ez diren gastu guztiak: obra lizentzia, arkitektoen ordainsariak, etab.

2.- Obra amaitu ez bada:

- Obra lizentzia.
- Obraren ziurtapen partziala (Elkargoak ikus-onetsi behar du).
- Gainerako gastu guztiak.

Finantzaketa:

Arkitektoaren ziurtapen partzialen arabera.

- Kreditu poliza baten bidez: amortizazioa eta interesak baliatutakoaren gainean (bat etorri behar dira ziurtapenekin eta gastuekin)
- Mailegu baten bidez: amortizazioa eta interesak.

Ezin da aplikatu kenkaririk fakturengatik. Mailegurik ez badago, konturako emateak ziurtapen partzialen bidez.

Obrak hasitakoan: lehenbizi oinarrizko proiektua aurkeztu eta gero burutzapen proiektua. Bi proiektuetan obren balorazioa behar da.

Obrak amaitutakoan bi gauza gerta daitezke:

- a) Aldakuntza egotea burutzapen proiektuarekin erkatuta. Halakoetan obraren azken likidazioaren kapitulukako laburpena aurkeztu behar da.
- b) Aldakuntzarik ez egotea burutzapen proiektuarekin erkatuta. Hala bada, ez dago zertan aurkeztu obraren azken likidazioaren kapitulukako laburpena.

3.- Ohiko etxebizitza inoren lurrean eraikitzea.



Kode Zibilak 358. artikuluan ezartzen du inoren lurreen eraikitakoa lur horren jabeari dagokiola. Ondorioz, ondasunen banantzearen eraentzapeko ezkontide edo izatezko bikotekideek edo beraien artean inongo loturarik ez duten zergadunek ohiko etxebizitza eraikitzeo dirua bideratzen badute, horrek lurreen titular den zergadunari baino ez dio emango kenkarirako eskubidea.

Aurrekoa gorabehera, zergari dagokionez, obra berria aitortzeko eskritura publikoa ematen den unean edo obra amaitzen denean, jatorrian lurreen titular ez zen zergadunak lurreen jabetza osoaren zati bat sinesgarritasunez egiaztatzen badu, orduan, eraikuntza aldian egindako kenkariak onartuko dira.

12.5.13. Lonja bat erostea etxebizitza bihurtzeko.

Zergaren Araudiko 68.5 artikuluan ezarritakoarekin bat etorritz, ohiko etxebizitza birgaitzeko lanak, halaber, zergadun batek bere jabetzakoa den lokal batean egindako lanak ere badira, baldin eta etxebizitza bezala antolatuko bada, eta, betiere, etxebizitza hori zergadunaren ohiko etxebizitza izango bada.

Kasu horretan, zergadunak ohiko etxebizitzan inbertitzearen ziozko kenkaria aplikatu ahal izango du, lokalaren eskuraketa balioari dagokion zenbatekoaren gain, hauek betetzen baditu: 1) Zerga aitortzeko borondatezko epealdia amaitzen denean, obra egiteko behar dituen lizentziak eskatu baditu; 2) Zergaren arautegian jasotako betekizunak bete badira, etxebizitzaren eraikuntza eta etxebizitza horren erosketa asimilatu daitezten.

12.5.14. Etxebizitza kontuen arazoak.

a) Zergaren Araudiko 69. artikuluan ezarritakoa dela bide, kreditu erakundeetan (ezarpen mota guztietatik bereizitako kontuetan) gordailutzen diren kopuruak zergadunak ohiko etxebizitza eskuratzeko edo birdoitzeko erabili dituela pentsatuko da, baldin eta kenkari eskubidea sortu duten kopuruak beraren ohiko etxebizitza eskuratzeko edo birdoitzeko ez beste ezertarako erabili badira.

Idatz zati horretan “kenkari eskubidea sortu duten kopuruak” esamoldea ageri da, eta esan nahi du ohiko etxebizitzan inbertitzearen ziozko kenkaria aplikatu dela.

Gordailuturiko kopuruak baliatzeko betekizunak betetzat joko dira, baldin eta kenkaria aplikatzeko eskubidea sortu duten kopuruak zerga sortu aurretik berriz jartzen badira edo kreditu erakunde bereko edo beste bateko beste kontu batean oso-osorik jartzen badira.

b) Zati bat baliatzea:

Kontuko kopuru batzuk ohiko etxebizitza eskuratzeko edo birgaitzeko barik beste zerbaitetarako baliatzen badira eta Zerga ordaindu baino lehen berriz jartzen ez badira, hurrenkera honetan baliatu direla pentsatuko da:

- Lehenbizi, kenkari eskubidea sortu ez dutenak; eta zenbatekoa handiagoa bada,
- Lehenengo jarritakoak.



c) PFEZen araudian, oro har, ez da ezarri ohiko etxebizitza eskuratzean edo birgaitzean kenkaria egitea ahalbidetu duen etxebizitza kontuaren saldoa inbertitzeko emandako 6 urteko epealdia luzatu ahal izateko kasurik.

Hala eta guztiz ere, azken ondorio horietarako, kontuan hartu behar da epealdia 8 urtera luzatu dela etxebizitza kontu batzuen kasuan, hain zuzen ere 6 urteko epealdi arrunta 2008ko urtarrilaren 1a eta 2009ko abenduaren 31 bitartean amaitzen den kontuen kasuan. Era berean, luzapeneko bi urteetan sartutako kopuruaren bidez ere ohiko etxebizitzan inbertitzeagatiko kenkaria aplikatu ahal izango da.

Neurri hau, gainera, epealdi arrunta 2010eko urtarrilaren 1etik 2011ko abenduaren 31ra bitartean amaitzen den etxebizitza kontuei ere aplikatuko zaie. Kontu hauetan epealdia luzatzen den bi urteetan sartzan diren kopuruak ohiko etxebizitzan inbertitzeagatiko kenkaria aplikatzeko eskubidea ere emango dute.

Etxebizitza kontua: jakin beharreko beste gauza batzuk.

1.- Etxebizitza kooperatibetako bazkideak.- Etxebizitza kontuaren lotura.

Zergaren arautegian ezarritakoaren arabera, etxebizitza kontura egindako ekarpenengatik kenkariak aplikatzeko eskubidea ez galtzeko ezinbestekoa da kontua ireki denetik sei urte pasatu baino lehen ohiko etxebizitza erostea edo birgaitzea.

Hala ere, sei urteko epealdian zehar zozketa bidez babes ofizialeko etxebizitza bat jasotzen bada edo erosketa kontratu pribatua sinatzen bada, kontuan dagoen guztirako saldoa etxebizitza eskuratzearekin lotutzat jo daiteke eta ez da galtzen ordura arteko kenkariak aplikatzeko eskubidea, baldintza honekin: etxebizitza erosten denean ohiko etxebizitza eskuratzearatiko kenkariak aplikatzeko eskubidea edukitzeko ezarritako baldintza guztiak bete behar dira.

Gauza bera gertatzen da ondoko kasuan ere:

- zergaduna etxebizitza kooperatiba bateko bazkidea izanez gero
- kooperatibak lurzati baten adjudikazioa jasotzen badu babes ofizialeko etxebizitzak eraikitzeko
- kooperatibak adjudikatuta dituen etxebizitzaren kopuruaren eta zergaduna lehentasun hurrenkeran dagoen postuaren arabera etxebizitza bat jasoko duela ondorioztatzen bada.

Kooperatibak horiek guztiak betetzen direla ziurtatu behar du.

Adierazi behar da etxebizitza kontua blokeatutzat joko dela ireki denetik sei urte pasatutakoan eta ordutik aurrera ezin izango dela egin ekarpenik Zergaren kuotan kenkariak aplikatzeko. Geroztik, etxebizitza erosteko egiten diren ordainketak etxebizitza kontuko saldoaren kargura egin beharko dira, harik eta amaitu arte.

2.- Subjektu pasibo batek ezin ditu eduki kenkari eskubidea ematen duten bi etxebizitza kontu.

Kasua: familia unitate bateko ezkontide bakoitzak etxebizitza kontu bat dauka; ezkontzaren araubidea irabazpidezkoa da.

Legeria zibilaren arabera ezkontide bakoitza bi kontuen ehuneko 50aren titularra da (indibisoan), ekarpenetarako ondasun edo errenta pribatiboak erabili direla frogatu ezean.



Hori erabat debekatuta dago PFEZen Araudian; hona zer dioen 69.3 artikulua:

“Zergadun bakoitzak etxebizitza kontu bat bakarrik eduki dezake.”

Hala ere, badaude honelako kasuak, eta ondoko irizpideak ezarri dira erregularizatzeko:

- a) Zergadunei eskatuko zaie etxebizitza kontu berriena ezeztatzeko eta bertako saldoa beste kontuan sartzeko. Uste dugu transferentzia hori ez dela kontuko dirua ohiko etxebizitza erostea edo birgaitzea ez beste xede baterako erabiltzea.
- b) Aribideko ekitaldia erregularizatuko dugu (behar denean baita aurrekoak ere): ekitaldi guztietako ekarpenak batu eta emaitza erdi bana egotzi ezkontideei.

3.- Jabetza pribatiboko etxebizitza kontura egindako ekarpenen ziozko kenkaria.

Demagun zergadun batek etxebizitza kontu pribatibo bat ixten duela eta kontu horri ohiko etxebizitzan inbertitzearen ziozko kenkaria aplikatzen zaiola; zergadun horrek kontuan zegoen saldoa irabazpidezko etxebizitza bat eskuratzeko erabiliz gero, etxebizitza kontura egindako ekarpenen ziozko kenkariaren ondorioetarako, saldoaren % 100 inbertitu duela ulertuko da, ez % 50 (eskuratutako etxebizitza irabazpidezkoa baita). Ekarpina pribatibotzat joko da.

12.5.15. Ezinduak eta 70 urtetik gorakoak (Zergaren Arautegiko 68.1 artikulua).

Maiatzaren 30eko 15/1995 Legeak, oztopo arkitektonikoak kentzeko higiezinaren gaineko jabetzaren mugei buruzkoak, ezinduei aitortzen dizkien eskubideak 70 urtetik gorakoek egikaritu ahal izango dituzte, ezintasuna egiaztatu behar izan gabe.

Aipatutako 68.1 artikulua oinarria lege hori denez, kenkariaren aplikazio eremua zabaltzen da 70 urtetik gorakoak sartzeko, betiere gainerako baldintzak betetzen badituzte.

Oztopo arkitektonikoak ezabatzeko obrak.

66 eta 68.1.d artikuluen arabera obra GOFEk ziurtatu behar du; hala ere, erakunde horrek ez du horrelako ziurtapenik egiten, eta ondorioz agiri hauek eskatuko dira:

A.- Obrak ezinduak, beraren ezkontideak edo berarekin bizi den norbaitek ordaindu:

- Faktura; egokitzapena zehaztu behar da.
- Ezintasunaren ziurtagiria, aurrekarietan ez bada ageri.

B.- Obrak ezinduaren jabekideren batek ordaindu:

- Faktura; egokitzapena zehaztu behar da.
- Jabeen erkidegoaren administratzaileak egindako ziurtagiria, datu hauek zehazten dituen: ezindua nor den eta auzokide bakoitzak obraren kostuan daukan partaidetza ehunekoa.



12.5.16. Kenkaria epealdi jakin batzuk betetzearen baldintzapean.

Zergaren arautegian ezarritako epealdiak (adibidez: etxebizitza kontua, ohiko etxebizitzaren eraikuntza...) bete ezean, zergadunak bere egoera erregularizatu beharko du eta ezin alegatu izango du aurreko ekitaldiak preskribatu direnik. Preskribatzeko pasatu beharreko lau urteak bete beharrekoa betetzen ez den egunetik aurrera zenbatu behar dira.

12.5.17. Ohiko etxebizitza zer den: ohiko etxebizitza saldu behar izatea bertan hiru urte etengabe bizi izan baino lehen, enplegua galtzeagatik.

Abenduaren 18ko 21/2008 Foru Arauak 3/2007 Foru Arauko 89. artikuluko 8. idatz zatia aldatu zuen; honela idatzita geratu da:

“Zerga honen ondorioetarako, ohiko etxebizitzatzat joko da zergaduna hiru urtez etengabe bizi den etxebizitza. Hala ere, etxebizitza ohikoa izan dela joko da epealdi hori igaro ez arren, zergaduna hiltzen denean, edo ezinbestez etxebizitzaz aldatzera behartzen duten beste zirkunstantzia batzuk gertatzen direnean, hala nola: etxebizitza ez egokitzea zergadunaren edo horrekin bizi den ondorengo edo aurreko ahaidearen, ezkontidearen edo izatezko bikote lagunaren ezintasun mailara edo zergaren kuota osoan kenkaria egiteko eskubidea ematen duen pertsonarenera; senar-emazteak banantzea edo izatezko bikotea desagitea; lantokia aldatzea; lehen enplegua edo beste bat lortzea; etxebizitza aipatutako epean ordaintzea eragozten duten zirkunstantzia ekonomikoak, edo antzeko besteren bat.”

Etxebizitza ordaintzea eragozten duten inguruabar ekonomikoak egoteak bertan hiru urtez etengabe bizi izan baino lehen bizilekua aldatzea justifikatzen du; hala ere, horrek ez du etxebizitzak ohiko izaera izatea eragozten. Izan ere, agerikoa da honelako kasuetan etxebizitza aldatzea ezinbesteko gertatzen zaiola zergadunari, hau da, ez dela bere borondatez edo komeni zaiolako egiten duen aldaketa.

Horrenbestez, zergadunak enplegua galtzen badu, etxebizitzak ohikoa izaten jarraituko du, baldin eta, haren ondare egoera eta enplegu berria aurkitzeko igurikapenak kontuan hartuta, etxebizitzaren salmenta borondatezko hautapenaren ondorioa barik saihestu ezin daitekeen ezinbesteko eginbeharra bada.

Halako kasuan dauden zergadunek erabaki ahalmenik dutenez zehazteko, ondoko alderdiak aztertu behar dira: ondare egoera, orokorrean, gastu arruntetarako berak eta bere mendeko pertsonak baliagarri daukaten errentaren zenbatekoa (hipoteka maileguaren kuotak kenduta), eta enplegu berria aurkitzeko igurikapenak. Horiek guztiak baloratzeko kontuan eduki behar da egungo egoeran, merkatua nola dagoen ikusita (erabat motelduta dago eta prezioak beheraka hasita daude), etxebizitzaren salmenta nekez izan daitekeela espekulaziorako.

Irizpide hori bera aplikatuko zaie lanari utzi behar dioten langile autonomoei eta sarreretan murrizketa handia jasaten dutenei ere.

12.5.18. Ohiko etxebizitza bat baino gehiago: 3/2007 Foru Arauko 89.8 artikuluko azken paragrafoa.

Senar-emazte batzuk edo izatezko bikoteko bateko kideak (maiatzaren 7ko 2/2003 Legean xedatutakoaren arabera eratutako bikotea) bi etxebizitzaren titularrak badira eta bakoitza batean bizi



bada, bietako bat baizik ez da hartuko ohiko etxebizitzatzat. Foru Arauko 89.9 artikuluan ohiko etxebizitza zein den ezarri da: dela familia unitatearen bizi interesen, eta giza, gizarte eta ekonomiaren aldetiko harremanen berebiziko gunea dena.

Hori dela eta, ohiko etxebizitzaren kenkariak aplika ditzakete (ohikoa zein den aurreko paragrafoan ezarritakoaren arabera zehaztuta), Araban zein beste lurralde batean egon, baldin eta haren gaineko titulartasunak eta ezkontzaren araubide ekonomikoak (edo izatezko bikotearen ondarearen araubide ekonomikoak) horretarako aukera ematen badute.

12.5.19. Etxebizitza eskuratzeko mailegua. Etxebizitza ezkongabetan erosi eta gero irabazpidezko eraentzapean ezkondu.

Ezkontide batek etxebizitza bat eskuratu zuen ezkongabetan eta erosketa mailegu baten bidez finantzatzen ari da; irabazpidezko eraentzapean ezkondu zirenean artean amortizatu gabe zegoen maileguaren kapitalaren zati bat.

Zeinek aplika dezake etxebizitzan inbertitzearen ziozko kenkaria?

Ohiko etxebizitza eskuratzegatikoa kenkaria haren titulartasun juridikoa daukanak aplika dezake. Hori dela eta, irabazpidezko sozietate batekin ari garenez, Kode Zibileko 1.357. eta 1.354. artikuluetan xedatutakoa aplikatu behar da.

1.357. artikulua.- "Ezkontide batek sozietatea eratu aurretik erositako ondasunak pribatiboak izango dira kasu guztietan, nahiz eta geroraturako prezio osoa edo haren zati bat irabazpidezko diruaz ordaindu.

Salbuespen gisa har daitezke familiaren etxebizitza eta ostilamendua; horiei dagokienez, 1354. artikulua aplikatuko da".

1.354. artikulua.- "Ondasunak zati batean irabazpidezkoa eta beste batean pribatiboa den prezio edo kontraprestazio baten bidez eskuratzen badira, pro indiviso izango dira irabazpidezko sozietatearenak eta ezkontide batenak edo bienak, bakoitzak egindako ekarpenen balioaren proportzioan".

Beraz, hizpide dugun kasuan etxebizitzan egindako inbertsioagatikoa kenkaria erdi bana dagokie ezkontideei, zeren maileguaren kuotak irabazpidezko diruarekin ordaintzen baitira eta etxebizitzaren titulartasuna ere, ezkontza egunean kitatu gabe egon den kopuruari dagokionez, irabazpidezkoa baita.

Nolanahi ere, Kode Zibileko 1.354. eta 1.357. artikuluetatik ondorioztatu daitekeen irizpide hau ezkontideek eurek aldatu dezakete euren borondatez: ez aplikatzea hauta dezakete eta eskuratutako ondasuna nahi duten bezala egotz dezakete. Etxebizitzaren titulartasuna aldatzeko asmoa modu sinesgarrian frogatu behar zaio Administrazioari Zuzenbidean onartutako frogabideetako bat erabiliz; izan ere, aldatetak erabateko ondorioak sortuko ditu, baita zergen arloaz kanpo ere.

Ondorioa: maileguaren kuotei dagokien kenkaria erdi bana egotzi behar zaie ezkontideei, baldin eta ez badute frogatzen etxebizitza lehenengo eskuratu zuen ezkontidearen jabetza pribatiboa dela.



12.5.20. BOE bat % 100ean titular bakar batek erostea, eta hipoteka mailegua egitea, titularrak eta bere bikotekideak % 50ean eskura dezaten hura. Ondoren, irabazpidezko eraentzapean ezkontzea edo irabazpidea arautzen duen itunpean izatezko bikotea eratzea.

BOEaren esleipendunak baino ez du erosi etxebizitza, eta hipoteka mailegu baten bidez finantzatu du, non bi pertsona ageri diren mailegu hartzaile solidario gisa; hain zuzen ere, BOEaren erosle titularra eta bere bikotekidea.

Kasu horretan, bi une bereiztu behar ditugu:

1.- Irabazpidezko eraentzapean ezkondu edo irabazpidea arautzen duen itunpean izatezko bikotea eratu baino lehenagokoa.

Baldin eta maileguak xede bakar bat izan badu, hau da, etxebizitza erosteak eragindako kostu osoa edo zati bat estaltzea, etxebizitzaren titularrak, jabea denez, maileguari lotuta unean une ordaintzen denaren erdiagatik baino ezin izango du ezarri kenkaria; hau da, mailegu horretan duen partaidetzagatik, eta betiere hura ordaindu izana ziurtatu ondoren.

Bere bikotekideak, berriz, ezin izango du diru kopururik kendu etxebizitza erosi izanagatik, haren titularra ez den bitartean.

2.- Irabazpidezko eraentzapean ezkondu edo irabazpidea arautzen duen itunpean izatezko bikotea eratu ondorengoa.

Ordutik aurrera etxebizitzan egindako inbertsioagatik kenkaria erdi bana dagokie ezkontideei edo izatezko bikotekideei, zeren maileguaren kuotak irabazpidezko diruarekin ordaintzen baitira eta etxebizitzaren titulartasuna ere, ezkontza egunean edo izatezko bikotea eratzeko egunean kitatu gabe egon den kopuruari dagokionez, irabazpidezkoa baita.

Egoera berri horrek auzia eragiten du maileguaren zer ehuneko den kengarria erabakitzerakoan. Lehengo 1. puntuan esan dugu etxebizitza erosteko maileguaren % 50 baino ezin zitekeela onartu, eta esan dugu gainerako % 50a ez zela kengarria, bikoteak ez zuelako etxebizitzaren titulartasunik.

Edonola ere, maileguak xede bakar bat izan duela pentsatuko dugu; hau da, etxebizitza erosteak eragindako kostu osoa edo zati bat estaltzea, eta bikotea orain, beste familia egoera batean, bai ari da etxebizitza erosten Kode Zibilak bere 1.354 eta 1.357 artikuluan xedaturikoari jarraituz. Hartara, bikoteari bere maileguaren erdiagatik dagokion zorra hasieran kengarria ez bazen ere, orain kengarria dela esan dezakegu etxebizitza erosteko dagoen mailegu osoa, bikoteak orain bete egiten du-eta etxebizitzaren titulartasuna eskuratzearen betekizuna.

Babes ofizialeko etxebizitza bat erostera mugatzen den kasu honi aplikatu beharreko ondorioak berdin aplikatu behar zaizkio, jakina, etxebizitza libre bat erostea jasotzen duen antzeko beste kasuren bati. Edonola ere, BOE bat erosteari buruzko kasuan, Eusko Jaurlaritzako kasuan kasuko sailari eman behar diogu egoeraren berri, kasu horrek hautsi egin baitezake babes ofizialeko etxebizitzaren indarreko araudia.

12.5.21. Ohiko etxebizitzan inbertitzearen edo hura finantzatzearen ziozko kenkaria.



Maileguaren balioa etxebizitzaren eskuraketa balioa eta erosketaren berezko gastuak bat eginda baino gehiago bada, amortizazioaren ehuneko 100 egotzi behar da eta interesak hainbanatu.

Halaber, birfinantzaketa eginez gero, amortizazioaren ehuneko 100 egotzi behar da eta interesak hainbanatu.

Batera zein bestera, lehenengo etxebizitzaren balioa amortizatzen da, hau da, zati kengarria. Kenkariaren oinarria esaten diogun enbatekora iritsitakoan ezin da jarraitu kenkaririk aplikatzen maileguagatik.

12.6. Inbertsioen ziozko kenkaria eta beste jarduera batzuen ziozkoa: 3/2007 Foru Arauko 90. artikulua.

12.6.1. Nola kalkulatu jarduera ekonomikoek sortutako etekinek zerga oinarri orokorrean eratutako zatiari dagokion kuota osoa.

Eragiketa hau egin behar da:

Zerga oinarri orokorra, guztira
Zuzeneko zenbatespenean dauden jardueren etekina

Kuota "orokor" osoa
X

12.6.2. Kuota osoa aski izan ez eta aplikatu ez diren kenkariak.

Kuota osoa aski ez izateagatik aplikatzen ez diren kenkariak inbertsioa egin eta hurrengo bost urteetan amaitzen diren zergaldietako aitortpenetan aplikatu ahal izango dira, 3/2007 Foru Arauko 90. artikuluan ezarritako muga errespetatzen dela. Zergaldi horietan jarduera ekonomikorik etekinik sortzen ez badute, zergadunak horretarako eskubidea galduko du.

12.7. Jarduera ekonomikoak sustatzearen ziozko kenkariak.

12.7.1. Langileek enpresan parte hartzearen ziozko kenkaria: 3/2007 Foru Arauko 91. artikulua.

Kenkari horren urteko gehieneko kopurua ez da gehitzen Zerga batera ordainduz gero, eta zergaldia urtea baino laburragoa denean ez da hainbanatu behar.

12.7.2. Kreditu erakundeetan jarduera bati ekiteko inbertsiorako kopuruak gordailutzea. Jarduera ekonomikoa hasteko beharrezko gastu eta inbertsioetarako emandako kopuruak bideratzeko epealdia.

Kontuek hiru urteko epealdia badute (3/2007 Foru Arauko 92. artikuluko 1. idatz zatian eta Zergaren Araudiko 92. artikuluko 2. idatz zatian aipatzen dira) eta epealdia 2008ko urtarrilaren 1etik 2009ko abenduaren 31ra bitartean amaitzen bada, jarduera ekonomikoari ekiteko behar diren gastu eta inbertsioetan gordailututako zenbatekoak inbertitu ahal izateko epealdia bost urtekoa izango da, irekitzen denetik zenbatzen hasita. Bi urte gehigarri horietan zergadunak kontuan ekarpenak egiten jarraitu ahal izango du, bai eta horien gaineko kenkaria aplikatzen ere.

Gauza bera gertatuko da 3 urteko ohiko epealdia 2010eko urtarrilaren 1etik 2011ko abenduaren 31ra bitartean amaitzen den kontuekin ere.



12.7.3. Kreditu erakundeetan gordailua eratzea jarduera berri batean berrinbertitzeko, hain zuzen ere erakunde baten partaidetza harpidetzeko. Eskakizuna: erakundearen ordainsaria zergadunaren zerga oinarriaren ehuneko 50 baino gehiago izatea: 3/2007 Foru Arauko 92. artikulua.

Zergadun batek kontuan ezarritako kopuruak erakunde baten partaidetza eskuratzeko erabiltzen baditu eta Zerga batera ordaintzea hautatzen badu, erakundearen ordainsaria PFEZen zerga oinarriaren ehuneko 50 baino izan beharra haren banako zerga oinarriari aplikatu behar zaio.

12.7.4. Kreditu erakundeetan gordailua eratzea jarduera berri batean berrinbertitzeko, hain zuzen ere erakunde baten partaidetza harpidetzeko. Baterako zerga ordainketaren ziozko kenkariaren muga.

3/2007 Foru Arauko 101.2 artikuluan ezarrienez, banakako zerga ordainketaren ondorioetarako finkatutako zenbatekoak eta muga kuantitatiboak neurri berean aplikatuko dira baterako zerga ordainketan, familia unitateko kide kopuruaren arabera gehitu edo biderkatu gabe.

Horrenbestez, kasu honetarako salbuespenik ezarri ezenez, baterako zerga ordainketan 92. artikuluan ezarritako urteko mugak aitortzen bakoitzeko aplikatu behar dira, eta familia unitateko kide guztiei batera.

12.8. Emarien ziozko kenkariak: 3/2007 Foru Arauko 93. artikulua.

12.8.1. Nola kalkulatu aplikatu beharreko kenkariak.

3/2007 Foru Arauko 93. artikuluan hauxe ezarri da:

“1. Zergadunek irabazteko asmorik gabeko erakundeen zerga araubidea eta mezenasgorako zerga pizgarriak araupetu dituzten foru arauetan zerga honetarako ezarritako kenkariak aplikatu ditzakete.

Era berean, zergadunek ehuneko 30eko kenkaria aplikatu ahal izango dute irabazteko xederik gabeko erakundeei dohaintzan emandako zenbatekoetan, baldin eta erakunde horiek irabazteko asmorik gabeko erakundeen zerga araubideari eta mezenasgorako zerga pizgarriei buruzko foru arauetan araututa ez badaude, Eusko Jaurlaritzaren erregistroan inskribatuta badaude eta Arabako Foru Aldundiari jakinarazi badiote.

Halaber, zergadunek legez aitortutako fundazioei egindako dohaintzen ehuneko 10eko kenkaria aplikatu dezakete, baldin eta bidezko babes organoari kontu ematen badiote, bai eta herri onurako adierazitako erakundeei, idatz zati honetako lehenengo paragrafoan aipatu ez direnei, egindako dohaintzen ehuneko 10 ere.

2. Artikulu honetan aipatutako kenkariaren oinarria ez da izango zerga honen oinarri likidagarriaren ehuneko 30etik gorakoa. (...)”

Emarien ziozko kenkaria uztailearen 12ko 16/2004 Foru Araua aplikatu beharreko irabazteko asmorik gabeko erakundeentzako diru kopuruei ez ezik hauei ere aplikatuko zaie: 16/2004 Foru Arauko 4. eta 5. artikuluetan ezarritako baldintzak betetzen dituztenei eta fundazio eta mezenasgoaren edozein araubide berezia aplikatzen zaienei. Beraz, Arabako zergadunek kenkariak aplikatu ahal izango dituzte Estatuko irabazteko asmorik gabeko erakundeei egiten dizkieten ekarpenengatik.



Arautegia:

- Araban: 16/2004 Foru Araua, uztailaren 12koa, irabazteko asmorik gabeko erakundeen eta mezenasgorako zerga pizgarrien zerga araubideari buruzkoa.
- Bizkaian: 1/2004 Foru Araua, otsailaren 24koa, irabazteko asmorik gabeko erakundeen eta mezenasgorako zerga pizgarrien zerga araubideari buruzkoa.
- Gipuzkoan: 3/2004 Foru Araua, apirilaren 7koa, irabazteko asmorik gabeko erakundeen eta mezenasgorako zerga pizgarrien zerga araubideari buruzkoa.
- Nafarroan: 10/1996 Foru Legea, uztailaren 2koa, fundazioen eta babes-jardueren zerga-araubidea ezarri duena.
- 49/2002 Legea, abenduaren 23koa, irabazteko asmorik gabeko erakundeen eta mezenasgorako zerga pizgarrien zerga araubideari buruzkoa.

12.8.2. Lehentasuneko mezenasgo jarduerak eta herritar guztien intereseko jarduerak sustatzeko programak. 16/2004 Foru Arauko 29. eta 30. artikulua.

Lehentasuneko jardueretarako eta herritar guztien intereseko gertaerak sustatzeko programetarako ezarritako zerga onurak Estatuko eta foru lurraldeetako organo eskudunek halakotzat jotzen dituzten jardueri eta egitaraui aplikatuko zaizkie, baldin eta haiek onetsitako arautegian elkarrekikotasunarekin aintzatesten badituzte Arabako Foru Aldundiak onetsitako jarduerak eta programak.

Arabako eta gainerako bi lurralde historikoetako zerga arautegian elkarrekikotasun hori ageri bada ere, araubide erkideko zerga arautegian ez da hala gertatzen, eta horregatik Arabako foru arautegiari lotuta dauden zergadunek ezin dute kenkaririk aplikatu araubide erkideko zerga arautegian zehaztutako herritar guztien intereseko gertaerak sustatzeko ematen dituzten kopuruen zioz.

12.8.3. Kenkariaren oinarriaren muga.

Mezenasgo jardueren ziozko kenkariaren oinarria ezin da izan Zergaren likidazio oinarriaren ehuneko 30 baino gehiago.

Muga horrek eraginez gero, lehenik eta behin, egindako emari eta dohaintzei dagokien ehuneko 30eko kenkaria aplikatuko da eta, gero, zergadunek zuzeneko zenbatespenean egindako lehentasuneko adierazpena duten jardueren ekarpeni dagokien ehuneko 18ko kenkaria.

12.8.4. Emarien ziozko kenkaria, erlijiosoen lanaren etekin guztiak euren kongregazioari emanez gero.

Argitu nahi da ea erlijiosoen euren kongregazioari emandako diru kopuruek mezenasgo jardueren ziozko kenkaririk sortzen duten (kenkari hori 3/2007 Foru Arauko 93. artikuluan arautu da), kontuan izanik erlijioso batzuek euren lanarekin lortutako etekin guztiak ematen dituztela.

Kongregazioak erlijiosoaren ostatu eta mantenu beharrianak asetzen dituzenez gero, emari kengarri gisa ondokoa soilik onartu daiteke: beharrian horiek asetzeak sortzen dituzten gastuen gaineko zenbatekoa.



12.9. Beste kenkari batzuk.

12.9.1 Nazioarteko zergapetze bikoitzaren kenkaria.

Nazioarteko zergapetze bikoitzaren kenkaria kalkulatzeko, kontuan izanda urtean 1.500 euroko muga duela urtarrilaren 29ko 3/2007 Foru Arauaren, PFEZarenaren, 9.25. artikulua dibidenduei eta mozkinetako partaidetzei ezarritako salbuespenak, baldin eta dibidenduen guztirako zenbatekoa muga hori baino gehiago bada, ezarri behar da zergadunak ekitaldian jasoriko dibidenduen zer zati proportzionalek jasan duen benetan zergapetze bikoitza (urtean gehienez jaso daitezkeen 1.500 euroak baino gehiago jasotzeagatik).

Proportzio berean konputatuko da atzerrian dibidendu horiengatik ordaindutako zerga.

12.9.2. Langileen sindikatuei ordaindutako kuoten eta alderdi politikoei emandako kuoten eta ekarpenen ziozko kenkaria.

Zergadunek langileen sindikatuei ordaindutako kuoten ehuneko 30eko kenkaria aplikatu ahal dute. Era berean, alderdi politikoei emandako afiliazio kuoten eta ekarpenen ehuneko 30eko kenkaria aplikatu ahal dute.

Ez dira sartu behar kenkari honen oinarrian 3/2007 Foru Arauko 23. artikuluko b) letran ezarritakoaren arabera gastu gisa kendutako kopuruak.

Horretarako, hasiera batean, kenkari hori aplikatu ahal izateko, beharrezkoa da zergadunak 3/2007 Foru Arauko 117. artikuluko h) eta i) letretan eta Zergaren Araudiko 95. artikuluko 11. eta 12. idatz zatietan (182 eredu) aipatzen den aitorten informatiboan sartuta egotea.

12.9.3. 3/2007 Foru Arauko hamaseigarren xedapen iragankorrean eta Zergaren Araudiko seigarren xedapen iragankorrean ezarritako kenkaria.

Baterako zerga ordainketan, familia unitateko kide guztien errenta guztiak aintzat hartuta finkatuko da konpentsazio eskubidea sortzen duten etekinak integratzearen eta konpentsatzearen emaitzako saldo positiboa, bai eta etekin horiek likidazio oinarri orokorrean sartu izan balira bidezkoa izango zen kuota osoaren zenbateko teorikoa ere, betiere lehenago indarrean zeuden integrazio ehunekoak aplikatuta. Beraz, kenkaria ez da bat etorriko horietako bakoitzak bere banako aitorpenean aplikatutako kenkariaren baturarekin.

13. ZERGA BATERA ORDAINTZEA.

13.1. Familia unitatearen modalitateak: 3/2007 Foru Arauko 100. artikulua.

Familia unitateetan bi talde bereizi behar dira:

a) 3/2007 Foru Arauko 100. artikuluko 1. idatz zatian araututako familia unitateak. Unitate hauetan senar-emazteak edo izatezko bikoteetako kideak (maiatzaren 7ko 2/2003 Legean xedatutakoaren arabera eraturta) izaten dira, umeekin zein umerik gabe. Modalitate honetan ez dago salbuespenik, nahiz eta ezkontide edo bikotekideetako batek aurreko beste erlazio bateko umeren bat eduki. Ume



horiek familia unitatean sartzen dira, zeren 3/2007 Foru Arauko 100. artikuluko 1. idatz zatian ez baita eskatzen bi gurasoko familia unitateetako seme-alabak ezkontide bienak izatea, edo izatezko bikotekideenak, baizik eta adingabeak izatea (salbu eta, gurasoen baimena izanik, gurasoengandik aparte bizi direnak) edo epailearen bidez ezgaituriko eta luzaturiko edo birgaituriko guraso ahalaria lotutako adin nagusikoak.

b) Artikulu bereko 2. idatz zatian araututakoak; kasu hauek gerta daitezke:

- legez bananduta egotea.

- bikotea ez ezkontuta ez maiatzaren 7ko 2/2003 Legean ezarritakoaren arabera izatezko bikote gisa eratuta ez egotea; hau bikotea izatezko bikote gisa inskribatuta ez dagoenean edo ezkontza deseginda dagoenean gertatzen da (desegiteko arrazoiak: ezkontzaren deuseztapena, dibortzioa, edo ezkontide baten heriotza edo hil delako adierazpena).

b) idatz zatian aipatutako kasuetan familia unitatean gurasoetako bat eta adingabeko ume guztiak daude (bienak zein batenak), norekin bizi diren kontuan hartu gabe. Beste gurasoa bizi bada ere, ez da familia unitateko kidea. Seme-alaba guztiak guraso bati edo besteari esleitzea familia unitatea osatzean guraso bien adostasunarekin egingo da. Adostasunik ez badago, hauexek dira familia unitateko kideak: seme-alaben zaintza ebazpen judizial baten bidez era eskusiboan duen gurasoa eta seme-alabak. Kasu horretan, bi familia unitate egon daitezke: guraso bakoitza eta berak modu eskusiboan zaintzapean dauzkan umeak.

Honelako kasuetan, gurasoetako bat gutxienez ezkontuta dagoenean (edo izatezko bikotea osatzen denean beste pertsona batekin), aurreko harremanetako seme-alabak familia unitate bati edo beste bati esleitu behar zaizkiola (aitarenari edo amarenari, bi gurasokoak zein guraso bakarrekoak izan), 3/2007 Foru Arauan gurasoengandiko legezko banaketarako edo ezkontzarik ezerako edo izatezko bikoterik ezerako ezarritako irizpideen arabera. Hortaz, lotura bikoitzeko neba-arrebak familia batean edo bestean sartuko dira, gurasoen akordioaren arabera (edo familia unitatea osatuko dute batekin edo beste batekin). Akordio horren berririk ez badago, seme-alabak epaile baten ebazpenaren bidez haien zaintza eta babespea dauzkan gurasoaren familia unitateko kideak izango dira (edo familia unitatea osatuko dute berarekin, kasuan kasukoa). Honelako kasuetan, ume batzuen zaintza eta babespea guraso batek badauzka eta beste batzuenak besteak, bakoitzak bere familia unitatean sartu behar ditu epailearen ebazpena dela bide zaintzapean dauzkan umeak.

Aurreko bi paragrafoetan aurreikusitakoaren ondorioetarako, gurasoen arteko adostasuna Zuzenbidean onartutako edozein frogabideren bitartez egiazta daiteke, eta, adierazi den bezala, adostasun horren froga sinesgarririk ez badago, familia unitateko kideak ondokoak baizik ez dira izango: ebazpen judizial baten bidez era eskusiboan seme-alaben zaintza duen gurasoa eta seme-alaba horiek.

13.2. Urtean zehar familia unitateko kideren bat hil.

Zerga ordaintzeko aukerak urtean zehar familia unitateko kideren bat hiltzen denean.

Familia unitateko kide bat hiltzen bada abenduaren 31 ez beste egun batean, gainerako kideek bi aukera hauetako bat hautatu behar dute:

a) Bakoitzak banaka ordaindu (hildakoaren aitorenaren zergaldia urtea baino laburragoa izango da).

b) Baterako aitortzea aurkeztu, zenuaren errentak jasota.



14. AUTOLIKIDAZIOA EGIN BEHARRA.

14.1. Nola kalkulatu 3/2007 Foru Arauko 104. artikuluan ezarritako mugak aplikatzeko kontuan hartu beharreko etekinak eta irabaziak.

Erregela hauek hartu behar dira kontuan, kasuan kasukoa errentaren arabera:

a. Lanaren etekinak: jasotako zenbateko gordina hartu behar da kontuan, integrazio ehunekoak aplikatu gabe; muga gainditzen denez zehazteko salbuetsi gabeko kopuruak soilik hartuko dira. Ez dira kontuan hartuko ez gastu kengarriak ez hobariak.

Irizpide bera aplikatuko da lanaren etekinen zenbatekoa zehazteko, baldin eta zergadunak, betekizunak betetzen dituela, Zerga etekin horiek soilik kontuan hartuz ordaintzea hautatzen badu (zerga hautapena: atxikipenen bidez). Horrenbestez, lanaren etekinik lortu ezean, ezingo da aurrekoa aplikatu.

b. Kapital higiezinaren etekinak: sarrera positibo osoak hartuko dira kontuan, salbuetsitakoak barne, integrazio ehunekoak aplikatu gabe eta gastu kengarriak bazter utzita. Etekin positiboak ez dira konpentsatuko negatiboekin. Positiboak baizik ez dira aintzat hartuko.

c. Kapital higigarriaren etekinak: sarrera positibo osoak hartuko dira kontuan, salbuetsitakoak barne, integrazio ehunekoak aplikatu gabe eta gastu kengarriak bazter utzita. Etekin positiboak ez dira konpentsatuko negatiboekin. Positiboak baizik ez dira aintzat hartuko.

d. Ondare irabaziak: ondare irabazi garbiak hartu behar dira kontuan, egunerapen eta txikipen koefizienteak aplikatu ondoren eta ekitaldiko ondare galerekin konpentsatu baino lehen, bai zerga oinarri orokorrean integratzen diren irabaziak, bai aurrezkiaren zerga oinarrian integratzen direnak.

Aitortu beharreko ondare irabaziei dagokienez, zerga oinarri orokorrean eta aurrezkiaren zerga oinarrian integratu beharrekoak batu behar dira, ondare galerak kontuan hartu gabe, hau da, horien zioz aitortpena aurkeztu beharra sortzen ez dela. Hala ere, baldin eta zergadunak ondare galerak hurrengo ekitaldietan izan litezkeen irabaziekin konpentsatu nahi baditu, aitortpena aurkeztu beharko du, behartuta ez egon arren.

e. Ondare irabaziak ez dira konpentsatuko kapitalaren etekin negatiboekin. Kapitalaren etekin positiboak ere ez dira konpentsatuko negatiboekin.

14.2. 3/2007 Foru Arauko 104. artikuluko 3. idatz zatiko aitortpena.

Lanaren etekinak ezarritako mugara ez iritsi arren, 3/2007 Foru Arauko 104. artikuluko 3. idatz zatian adierazitako arrazoiengatik aitortpena aurkeztu behar bada (Zergaren Araudiko 75.1 artikuluko g) letran ageri den kasua salbuetsita), zergadunak hauen artean hautatu ahal du:

a) Zerga berari buruzko xedapen orokorren arabera ordaindu

b) Zerga lanaren etekinak soilik kontuan hartuz ordaindu, 3/2007 Foru Arauko 104. artikuluko 3. idatz zatian ezarritako erregelaren arabera.



Zerga ordaintzeko modu honi dagokionez:

b.1. Tauletan ezarritako atxikipen ehunekoa kalkulatzeko kontuan hartuko den zenbatekoa hauxe izango da: sortutako etekin mota honen zenbateko osoari honako irizpide hauek aplikatzearen emaitzakoa:

- Bidezko integrazio ehunekoak aplikatuko dira.
- 3/2007 Foru Arauko 9. artikuluan xedatutakoaren arabera salbuetsita dauden ordainsariak bazter geratuko dira.
- Ez dira kontuan hartuko ondoren azalduko diren errentak (Zergari buruzko Foru Arauko 73. artikuluko 1. idatz zatiko b) letran xedatutakoa ordainsariei aplikatzearen emaitzako gehieneko mugarekin): 1/ sustatzaileek enpleguko pentsio planetara egindako ekarpenak; 2/ enpresa sustatzaileek 3003/41/CE Zuzentarauan araupetutako pentsio planetara egindako kontribuzioak; 3/ bazkide babesleak BGAEetara egindako ekarpenak; 4/ enplegatzaileek gizarte aurreikuspeneko mutualitateetara egindako ekarpenak, zerga oinarri orokorra txikitzen dutenak; 5/ hartzaileak enpresen aurreikuspen planetan ordaindutako primak.
- Etekinen jasotzaileak epaile baten ebazpena dela bide konpentsazio pentsioa eman behar badio bere ezkontideari edo izatezko bikotekideari (maiatzaren 7ko 2/2003 Legean xedatutakoaren arabera eraturako izatezko bikotea), horren zenbatekoari atxikipen ehunekoa kalkulatzeko kontuan hartu beharreko ordainsarien zenbatekoa kendu behar zaio, baldin eta Zergaren Araudiko 107. artikuluko 3. idatz zatiko 3. erregelari ezarritako betekizunak betetzen badira.

b.2. Horri dagokionez, familiaren egoera egutegiko urteko lehenengo egunean dagoena izango da, edo harremanen hasierako egunekoa, baldin eta harremanok egutegiko urtearen lehenengo egunaren ondoren hasi badira.

b.3. Oro har ezarritako epealdian sartu beharreko zenbatekoa bi zatitan sartu ahal izango da.

b.4. Ondoko inguruabarretan dauden zergadunek ezin hautatu izango dute Zerga ordaintzeko modu hau:

- Lan eginez 20.000 €-tik gorako etekinak lortu dituztenek.
- Kapitalaren etekin positiboak eta ondare irabaziak bat eginik 1.600 € baino gehiago lortu dituztenek.
- Jarduera ekonomikoen etekinak lortu dituztenek.
- Jarduera Ekonomikoen gaineko Zergaren erroldan alta emanda daudenek, jarduera egin zein ez.
- Aurreko urteetako ondare galeren edo likidazio oinarri negatiboen konpentsazioak dituztenek.
- Zerga batera ordaintzea hautatzen dutenek.



- Ohiko etxebizitza eskualdatu eta berrinbertsioaren zioz salbuetsitako ondare irabaziak lortu dituztenek

- Zergari dagokionez salbuespen, hobari, murrizketa, kenkari edo hobariren bati heltzeko eskubidea izateak Zerga Administrazioari hura jakinarazi beharra edo erregularizazio edo sarreraren bat egin beharra dakarrenean, zergadunak eskubide hori izateko ezarritako baldintza edo epeetako bat ez betetzea (Zergaren Araudiko 76.1 g) artikulua).

Atxikipen ehunekoak aplikatzeko ezartzen diren erregelak aitorten mota honetako oinarria zein karga tasa zehazteko aplikatu behar dira; hau da, lehenbizi karga tasa kalkulatu behar da eta gero oinarriari aplikatu behar zaio, atxikipenak kalkulatzeko egiten den bezala.

14.3. Hainbanaketak.

Autolikidazioa egin behar izateko mugak ezin dira hainbanatu.

Vitoria-Gasteiz, 2014ko martxoaren 25a.

Juan Ignacio Martínez Alonso

Ogasun zuzendaria

Director de Hacienda