

## **37/2013 FORU ARAUA, ABENDUAREN 13KOA, SOZIETATEEN GAINEN ZERGARI BURUZKOA**

**(ALHAO, 148. zk., 13-12-27koa, gehigarria; ALHAO, 10. zk., 14-1-27koa,  
gehigarria)**

Hamabost urte baino gehiago bete direnean Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 5eko 24/1996 Foru Araua indarrean jarri zenetik, hura osorik berritzeko prozesuari ekin beharra dago, ordutik oso bilakaera garrantzitsua izan dutelako nazioarteko Zerga Zuzenbideak eta gertaleku ekonomiko eta sozialak berak, bai Arabako Lurralde Historikoan zein Euskal Autonomia Erkidego osoan, Espainiako Estatuan nahiz Europar Batasunean, eremu zabalagoak ez aipatzeagatik. Gauza asko gertatu dira (besteak beste ekonomiaren globalizazioa edo Europar Batasuneko Zuzenbidearen bilakaera bera eta horrek enpresen zuzeneko fiskalitatean izandako eragina) ezinbestez eskatzen dutenak Zergaren erabateko erreformarako prozesuari ekitea, eta horretarako egin da honako foru araua.

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

Enpresa ehuna eta gure enpresen lehiakortasuna sendotuta Euskal Autonomia Erkidegoan enpresa jarduera indarberritzeko eta aberastasuna zein lanpostuak sortzeko helburuak lor daitezten, erreforma sakona egin behar zaio 1996tik, ukitu txikiak gorabehera, bere horretan indarrean egon den Sozietateen gaineko Zergari, albora utzi gabe haren erreforma gidatu behar duten printzipioak eta arazoak. Enpresen zerga ordainketaren arloko neurri fiskalik aurreratuenez hornitu behar da lurralde historikoetako zerga sistema, gaur egungo globalizazio ekonomikoaren eta kapital mugimendu askeen testuinguruan. Aipatutako printzipio horiek are beharrezkoagoak dira, litekeena bada, gaur egungo egoera ekonomiko honetan, krisiak ez baitu epe laburrean alde egiteko itxuririk. Horregatik, Sozietateen gaineko Zergaren erreforman xede eta gidarizat hartu dira inbertsiorako eta enplegurako neurri erakargarriak, enpresen kapitalizazioa eta ekoizpen jarduerak sustatzekoak eta ikerketa, garapen eta berrikuntza arloari bultzada ematekoak.

Beste alde batetik, Arabako Lurralde Historikoaren azken urteotako bilakaera ekonomikoak goitik behera aldarazi du haren ikuspegi ekonomikoa bai magnitude makroekonomikoei begira bai lurraldeko enpresa ehunaren izaerari dagokionez. Hori dela eta, Sozietateen gaineko Zergari buruzko araudian ezarritako zerga pizgarriak berrikusi eta eguneratu beharra dago errealitate berriari egokitzeko eta ahalik eta eraginkorrenak izan daitezten lortzeko, betiere kontuan izanik hazkunde ekonomiko etengabeko garaiak bizi izan ditugula (1996-2007) eta baita, horiekin batera, ekonomia eta finantza krisia ere (2008-2013), oraindik ezin iragarri den tamaina izango duena, gure historia ekonomikoan aurrekaririk gabekoa.

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

Foru arau honetan Zergari buruz jaso diren arau berriek erabat errespetatzen dituzte doktrina hori eta koordinazio ahalegin horiek. Beraz, arauak egitean arreta berezia jarri zaie kontu hauei: erakunde ez-egoiliarrek lortutako zenbait errenta zerga oinarrian sartzea, azpikapitalizazio egoeren tratamendua, zergapetze bikoitza ezabatzearen tratamendua, euren egoitza edo aktiboak atzerrira aldatzen dituzten erakundeen irteerako zergapetzea edota Transferentzia Prezioei buruzko Europar Batasuneko Baterako Foroaren lanetatik abiatuta sortutako gomendioei jarraitzea elkarri lotutako pertsona edo erakundeen arteko eragiketen tratamenduan, ildo horretan martxoaren 26ko 13/2007 Foru Arauaren bidez Sozietateen gaineko Zergaren erreforma partziala onartu zenetik metatu den esperientzia egiaztatua baliatuz.

Beste alde batetik, honezkero ezin da zalantzan jarri foru erakundeek badutela eskumena araubide erkideko lurraldean indarra duen zerga araubideaz bestelako bat ezartzeko Sozietateen gaineko Zergan, Europar Batasunaren Funtzionamenduari buruzko Itunaren 107. artikuluan xedatutakoarekin bat datorren ikuspegitik; izan ere manu horretan ezarritako estatu laguntzaren kontzeptutik guztiz baztertuta geratu dira Arabako Lurralde Historikoaren zerga neurri orokorrak, lurralde horrek autonomia osoa duelako, Europar Batasuneko Justizia Auzitegiak C-88/03 auzian Portugalgo Errepublika Europako Erkidegoetako Batzordearen aurka 2006ko irailaren 6ko epaian xedatutakoaren ildotik. Horrelaxe adierazi dute bai Europar Batasuneko Justizia Auzitegiak berak 2008ko irailaren 11ko epaian (C-428/06 eta C-434/06 bitarteko auzi metatuak) bai barruko auzitegiek, hau da, Euskal Autonomia Erkidegoko Justizia Auzitegi nagusiak 2008ko abenduaren 22ko epaiaren bitartez, bai eta Auzitegi Gorenak ere 2012ko apirilaren 3ko eta 4ko epaien bitartez, zerga neurri horien kontra jarritako kasazio errekurtsioak ezestean.

Foru arau honetan gehiago erraztu dira eta berrantolatu egin dira zerga oinarria lortzeko kontabilitateko emaitzari egin beharreko zuzenketak ezartzen dituzten manuak. Zuzenketak sistematizatu egin dira, doikuntzak argiago araututa edukitzeko eta araubide orokorrari ahal izan den neurrian erantsi zaizkion zerga araubide bereziak nabarmen murriztea lortzeko.

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

Zergapetze bikoitza eragozteko kontuari dagokionez, apustu sendoa egin da salbuespenaren mekanismoaren alde: jarraipen logiko eta zentzuzkoa eman zaio Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 5eko 24/1996 Foru Arauko 19. artikuluan xedatutakoaren bitartez hasitako ildoari, baina errenta guztietara zabaldu da tratamendu hori, bai dibidenduetara bai partaidetzak eskualdatuz lortutako errentetara, iturria atzerrian egon zein ez, betiere zenbait baldintza betetzen badira, gaur egungo nazioarteko joerei eta nazioarteko erakundeen gomendioei jarraituz eta, horrekin batera, aurrea hartuz Sozietateen gaineko Zergari buruzko araudian egin beharreko

doikuntzei, zergapetzerik gabeko egoerarik gerta ez dadin; horrekin bat etorriz, tratamendua aldatu zaie merkataritza funts finantzarioari edo baloreen eguneratzeari enpresak berrantolatzeko prozesuetan.

Arauketa berriarekin bat, sustatu egin da nazioarteko zergapetze bikoitzaren kasurik arazotsuenen ezabapena, Espainiarekin nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko eta zerga itzurpenari aurrea hartzeko zerga hitzarmenik sinatuta eta indarrean ez duten herrialdeen kasuak, hain zuzen.

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

1) Enpresen kapitalizazioa sendotzeko neurriak ezartzea, funts propioen gehikuntzan oinarritutako egituren tratamendua hobetzeari eta zorpetu beharra murrizteari lotutakoak, ekintzailatzaren babesak barne.

Gure enpresek behar duten kapitalizazioa lortuko da neurri positiboak hartzen badira haien funts propioak indartzeko. Horrekin loturik, enpresen kapitalizazioa sustatzeko konpentsazio berri bat jaso izana da berrikuntza nabarmenatariko bat, zerga oinarria zehazteko zuzenketei dagokienez; orain dela gutxi Europar Batasuneko beste estatu batzuetan ezarritako neurriak hartu dira eredutzat, eta horrela lortu nahi da, alde batetik, enpresei bermatzea erraz eskuratu ahal izango dituztela kapitalizazio egokia eta euren pasiboaren egitura ona, kaudimenez eta segurtasunez lehiatzeko bidea emango diona, eta bestetik, Sozietateen gaineko Zergan norberaren finantzaketaren eta inoren finantzaketaren artean dagoen leizea ixtea, enpresen funts propioak handitzearen erakargarritasuna areagotuz eta, horrenbestez, enpresen azpikapitalizazio egoera kaltegarriak murrizten lagunduz.

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

2) Mikroenpresei arreta ematea, enpresa proiektuen ezarpena eta garapena errazteko, haien zerga kostu zuzenak eta zeharkakoak jaitsiz, haien mozkinen berrinbertsioa sustatuz, ahalmena eta tamaina handitu ahal izan ditzaten, eta haien zergapetzea sinplifikatuz.

Ikuspegi horretatik nabarmentzekoa da berriazko tratamendua ezarri dela mikroenpresentzat, hau da, 10 langile baino gutxiago eta urtean 2 milioi eurotik beherako eragiketen eta aktiboen zenbatekoa duten enpresentzat. Horrelakoei, foru arau honetan jasotako babesak eta erraztasunek goitik behera aldatu diete lehengo egoera.

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

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

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

Horregatik, lehiakortasuna handitzeko gako nagusia ez da eragiketa kostuen murrizketa, nahiz eta faktore hori ere garrantzitsua izan litekeen, baizik eta aukera izatea merkatuan balio erantsi handiko produktu edo zerbitzuak eskaintzeko, osagai teknologiko edo funtzional bereziren bat dutenak, lehiakideek eskaintzen dituzten produktuen aldean.

Ikerketaren eta garapen eta berrikuntza teknologikoaren arloko jardueren aldeko apustua, beraz, lehen mailako elementua da gogoeta horien artean, eta foru arau honetan sakonago landu da goian aipatutako martxoaren 26ko 13/2007 Foru Arauak irekitako ildoak: jabetza intelektualaren eta industria jabetzaren eskubideak lagapen bidez ustiatzeko ezarritako tratamendua orokortu egin da, zergadunak berak bere ikerketa eta garapen arloko jardueren emaitza bere ekoizpen prozesuan erabiltzen duen kasuetara hedatuz.

Neurri horren arrakasta ikusirik, eta ikerketa eta berrikuntza arloko jarduera horien emaitzak Arabako Lurralde Historikoan bertan ustiatu behar direla sinetsita, haren ertzak hobeto marraztu dira eta haren edukiak eguneratu egin dira oraingo beharrianak kontuan hartuz.

4) Zenbait gasturen kengarritasuna mugatzea.

Zenbait gasturen kengarritasuna murriztea helburu nagusi duten neurriak ezarri dira, gastu horiek jarduera ekonomikoaren garapenerako beharrezkoak ote diren zalantzan jartzekoa baita.

Ildo horretatik, foru arau honetan eutsi egin zaie Arabako Lurralde Historikoan zerga iruzurraren kontra borrokatzeko Oinarrizko Printzipioak eta Neurriak eta zergen arloko beste neurri batzuei buruzko ekainaren 3ko 18/2013 Foru Arauak 2013ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako egin dituen aldaketei. Hain zuzen ere foru arau horretan ezarritako arauak zehaztu egiten dute zeintzuk kasutan joko diren kengarritzat zenbait gastu, sarrerekin korrelazio ez oso argia dutenak; beraz, jarraibideak ezarri behar dira zehaztasunez erabaki ahal izateko zeintzuk diren gastu kengarriak, sarrerekiko korrelazioa dutenak, eta zeintzuk ez.

Batez ere, ordezkariak gastuak edo hornitzaile eta bezeroentzako operariak noiz diren kengarriak eta noiz ez zehazten dituzten arauak eutsi zaie, gastu horien helburua eta xedea kontrolatu ahal izateko bitartekoak barne; eta hasitako ahaleginean jarraitu da zehatz-mehatz argitzeko noiz jo behar diren ibilgailuak, itsasontziak eta aireontziak zergadunen jarduera ekonomikoari bakarrik atxikitzen diren eta noiz ez, haiek eskuratu eta erabiltzeko gastuen kengarritasuna zehazte aldera. Jarduera ekonomikoetarako eta helburu pribatuetarako aldi berean erabiltzen diren ibilgailuen ehuneko 50 egotzi behar dela dioen araua mantendu da, eta zehaztu egin da, halaber, zeintzuk kasutan ez diren jarduerari atxikitzen diren jabetza arloko elementu horiek eta, horrenbestez, ez diren kengarritzat joko haiekin zerikusia duten gastuak.

Horrez gainera, ordea, automobil eta antzekoek dagokienez ere foru arau honetan eutsi egin zaio zentzuzkotzat jotzen den gehieneko erosketa prezioari (25.000 euro), eta

erosketa prezio hori gainditzen ez duten ibilgailuen gastuak bakarrik izango dira kengarriak, edo, gehieneko prezioa gainditzen badute, zenbateko horri dagokion zatia izango da kengarria, bai erosketa gastuetan zein ibilgailuaren erabilerarekin zerikusia duten gainerakoetan. Beraz, prezio handiagoko ibilgailuak erosten dituzten zergadunen kontura izango da horrek eragiten duen gastu gehikuntza.

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

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

Zenbait gasturen kengarritasuna mugatzearen arlo honetan badago nabarmendu beharreko azken elementu bat: erakundeen azpikapitalizazioa saihesten saiatzen den araua berriro egituratu da, hots, haren aplikazioa orokortu egin da Europar Batasunaren Funtzionamenduari buruzko Itunean aitortutako oinarritzko askatasunekin erabat bateragarria izan dadin eta Arabako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergaren kargapeko zerga oinarriak higatu ez daitezen elkarri lotutako erakundeen mesedetan. Bitarteko hori egokiagoa da, eta neurrikoagoa, erakundeen palanka efektuaren eta haien berezko kapitalizazioaren arteko oreka eragiteko.

Tamaina handia ez duten enpresentzat edo lotutako beste erakunde edo pertsona batzuekin zor ordaindua dutenentzat arau horren aplikazioa ez dadin izan kudeaketa zama astunegia, gutxieneko atalase bat ezarri da, arau hori aplikatzeko aukera mugatzen duena.

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

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

Beste alde batetik, mantendu eta eguneratu egin dira interes ekonomikoko elkarte eta aldi baterako enpresa elkarten araubide berezia, talde inbertsioko erakundeen araubide berezia, zerga baterakuntzaren araubide berezia eta enpresen berrantolaketaren araubide berezia.

Arreta berezia merezi du higiezinaren errentamenduko jarduera kualifikatua duten erakundeen araubide berezi berriak, jarraipena ematen dielako etxebizitzaren errentamenduan diharduten erakundeen lehengo araubide bereziak gure herrian

alokairuaren merkatua indarberritzeko egindako ahaleginei. Izan ere merkatu hori oraindik ere txikiegia da gure ingurune hurbileneko herrialde aurreratuagoen aldean.

Kendu egin dira, azkenik, lurraldeko industria garapenerako sozietateen araubide berezia, enpresak sustatzeko sozietateena (honen ezabakuntza apirilaren 15eko 14/2013 Foru Arauaren bidez hasi zen), Higiezin Merkatuan Inbertitzeko Sozietate Anonimo Kotizatuena eta atzerriko baloreak edukitzeko erakundeena, kasu horietan guztietan egokitzat jo delako araubide berezia kentzea Zergaren sinplifikazioan sakontzeko eta haren egitura egungo beharizanei egokitzeko.

Azpimarratu behar dira, aurrekoari dagokionez, Zuzenbide iragankorrean bai enpresak sustatzeko sozietateentzat zein atzerriko baloreak edukitzeko erakundeentzat aurreikusten diren arauak, bai eta foru arau honetako xedapen gehigarrietan aurreikusita dauden berariazko tratamendu batzuk ere, araubide erkideko lurraldeko arauen pean dauden Higiezin Merkatuan Inbertitzeko Sozietate Anonimo Kotizatuetao bazkide arabarrentzat edo zenbait balore edukitzen dituzten erakundeentzat ezarritakoak, hain zuzen ere. Tratamendu horiek kanpoko inbertsioa eta gure enpresen nazioartekotzea garatzearen ordezkot aukera eskaini nahi dute, baina araubidea haztatuz kasu horietan zerga bilketak izan behar dituen berezitasunekin.

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

Oraingo egoeran zerga neurrien bidezko bultzada publikoa merezi izateko modukotzat jotzen diren enpresa portaeren bizkarrezurra osatzen duten lau kenkariak mantendu dira, alegia, aktibo ez-korrante berriak erostearen ziozko kenkariak, ikerketa, garapen eta berrikuntza teknologikoko gastuei dagozkienak, garapen iraunkorrekine eta ingurumenaren kontserbazio eta hobekuntzarekin zerikusia dutenak eta enplegu egonkorraren sorkuntzarekin zerikusia dutenak. Horixe da botere publikoek egungo egoera gainditzeko ezarri duten lehentasunetarikot bat.

Kenkari horietan guztietan teknika aldetik hobetu egin dira lehengo araudian zeuden kontzeptuak eta erregela berriak ezarri dira, zergen bidezko pizgarriak ematen egindako ahaleginen eraginkortasunik onena eta emaitzarik oparoenak ahalbidetuko dituztenak.

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

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

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

Arau berria ezarri da: kuota efektiboa ezin da izan ezarritako kopurua baino gutxiago, hau da, ekitaldiko kenkariak aplikatuta zergadunak jasaten duen zerga zama ezin da murriztu kopuru jakin batetik behera. Muga hau ez zaie aplikatuko ikerketa eta garapeneko jardueri, ez eta berrikuntza teknologikoko jardueri ere, estrategikoak baitira ekonomia indarberritzeko eta gizartea aurreratzeko.

Foru arau honek 134 artikulua dauzka, 10 titulutan banatuta, eta horien ondoren 18 xedapen gehigarri, 17 xedapen iragankor, xedapen indargabetzaile bat eta bi azken xedapen.

## **I. TITULUA ZERGAREN IZAERA ETA APLIKAZIO EREMUA**

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

Sozietateen gaineko Zerga zuzenekoa eta pertsonala da; sozietateen eta bestelako erakunde juridikoen errenta kargatzen du foru arau honetan ezartzen denaren arabera.

### **2. artikulua. [\(12\)](#) Aplikazio eremu subjektiboa.**

1. [\(11\)](#) [\(12\)](#) [\(30\)](#) Foru arau honetan xedatzen dena zerga egoitza Araban daukaten zergadunei aplikatuko zaie.

Hala ere, aurreko paragrafoan xedatzen dena ez zaie aplikatuko bi inguruabar hauetan dauden zergadunei:

- Aurreko ekitaldiko eragiketa bolumena 12 milioi eurotik gorakoa izatea.
- Aurreko ekitaldian egindako eragiketen bolumenaren ehuneko 75 edo gehiago lurralde erkidean egitea, edo Euskal Autonomia Erkidegoan egindako eragiketa guztiak beste bi lurralde historikoetako batean edo bietan egitea.

2. [\(11\)](#) [\(12\)](#) [\(30\)](#) Foru arau honetan xedatzen dena zerga egoitza Bizkaian edo Gipuzkoan daukaten zergadunei ere aplikatuko zaie, inguruabar hauek gertatuz gero:

- Aurreko ekitaldiko eragiketen bolumena 12 milioi eurotik gorakoa izatea.
- Aurreko ekitaldian lurralde erkidean egindako eragiketak eragiketa guztien ehuneko 75 baino gutxiago bada.
- Aurreko ekitaldian Euskal Autonomia Erkidegoan egindako eragiketa guztiak Araban egin izana edo, Araban eta zerga egoitza ez dagoen beste lurralde historiko batean egin badira, eragiketa bolumenaren zatirik handiena Araban egin izana.

3. [\(11\)](#) [\(12\)](#) [\(30\)](#) Foru arau honetan xedatzen dena zerga egoitza lurralde erkidean daukaten zergadunei ere aplikatuko zaie, hiru inguruabar hauek gertatuz gero:

- Aurreko ekitaldiko eragiketa bolumena 12 milioi eurotik gorakoa izatea.

- Eragiketen ehuneko 75 edo gehiago Euskal Autonomia Erkidegoan egitea. Salbuespena: zergaduna egoitza lurralde erkidean daukan zerga talde bateko kidea bada, ekitaldi horretan eragiketa guztiak Euskal Autonomia Erkidegoan egin badira soilik aplikatuko da foru araudia.

- Araban egindako eragiketen bolumena beste lurralde historiko bietako bakoitzean egindakoa baino handiagoa izatea.

4. [\(12\)](#) Foru arau honetan xedatutako interes ekonomikoko elkarteei eta aldi baterako enpresa elkarteei aplikatuko zaie, haiek osatzen dituzten guztiak hiruretako zernahi lurralde historikoko foru araudiari lotuta badaude eta zerga egoitza Araban badute edo, lurralde erkidean izanik, beren eragiketa bolumenaren ehuneko nagusia Araban egiten badute.

Dena den, aurreko apartatuan aipatutako interes ekonomikoko elkarrekin eta aldi baterako enpresa elkarrekin beren zerga egoitza Bizkaian edo Gipuzkoan badute, baina lurralde horietan eragiketa bolumenaren zati gisa hartu behar diren eragiketak egiten ez badituzte, foru arau honetan xedatutakoa aplikatuko dute, baldin eta beren eragiketa bolumenaren ehuneko nagusia Araban egiten badute.

Erakunde horiek lurralde bakoitzean egindako eragiketen zenbatekoaren zatia bereiz egotziko diete bazkideei, eta hauek kontuan eduki beharko dute beren eragiketen proportzioa zehazteko.

5. [\(7\)](#) [\(11\)](#) [\(12\)](#) Foru arau honetan araututako zerga taldeen tributazio erregimena aplikatu ahal izateko bi baldintza hauek bete behar dira: batetik, aurreko lehen hiru apartatuetan xedatutakoarekin bat etorritik, entitate nagusiari foru arau hau aplikagarria izatea; bestetik, mendeko entitate guztiei sozietateen gaineko zergari buruzko lurralde historikoetako bateko arautegia aplikagarria izatea.

Foru arau honetako 85. artikuluan 1. apartatuko bigarren lerroaldean ezarritakoari jarraituz eraturako zerga taldeen kasuan, foru arau honetan ezarritako zerga araubidea aplikatuko zaie, baldin eta aurreko ekitaldian eragiketa bolumenik handiena izan duen taldeko erakundeari aplikatzen bazaio foru arau honetan xedatutakoa eta baldin eta taldea osatzen duten beste erakunde guztiei aplikatzen bazaie lurralde historikoetatik edozeinen sozietateen gaineko zergaren araudia.

Apartatu honetan xedatzen denaren ondorioetarako, lurralde erkideko erregimena aplikatzen zaien entitateak ez daude zerga taldean.

### 3. artikulua. [\(11\)](#) Zergaren ordainarazpena.

1. [\(30\)](#) Arabako Foru Aldundiak honela ordainaraziko du zerga:

a) Berak oso-osorik, subjektu pasiboaren zerga egoitza Arabako Lurralde Historikoan badago eta aurreko ekitaldiko eragiketen bolumena 12 milioi euro baino gehiago izan ez bada.

b) Aurreko ekitaldiko eragiketen bolumena 12 milioi euro baino gehiago izan bada, Araban egindako eragiketen bolumenaren proportzioan.

**2. Zerga taldeek Araban egindako eragiketen bolumenaren arabera ordainduko diote Arabako Foru Aldundiari.**

Hori dela eta, Araban egindako eragiketen bolumena kalkulatzeko eragiketa hau egingo da: zerga taldeko sozietate guztiek talde barruko bidezko ezabaketak egin aurretik lurralde horretan egindako eragiketa guztiak batuko dira.

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

**1.** Zergadunen zerga egoitza beraien sozietate egoitza izango da, baldin eta bertan zentralizatuta badituzte administrazio kudeaketa eta negozioen zuzendaritza. Bestela, gestio edo zuzendaritza hori gauzatzen den lekua izango da.

Aurreko irizpideei jarraiki zerga egoitza zehaztea ezinezkoa denean, erakundeak ibilgetu gehiena Euskal Autonomia Erkidegoan duenean baina Araban beste bi lurralde historikoetan baino ibilgetu gehiago duenean, beraren zerga egoitza Araban dagoela pentsatuko da.

**2.** Pertsona juridiko batek zerga egoitza aldatzen badu eta aldaketaren aurreko edo hurrengo urtean jarduerarik egiten ez badu edo jarduerari uzten badio, aldaketarik ez dela gertatu pentsatuko da, kontrako frogarik ezean.

#### **5. artikulua. Eragiketen bolumena.**

**1.** Eragiketen bolumena hauxe da: zergadunak, bere jardueran egindako ondasun emateak eta zerbitzuak direla eta, ekitaldi batean hartutako kontraprestazioen guztirako zenbatekoa, Balio Erantsiaren gaineko Zerga eta baliokidetasun errenergua kenduta, egonez gero.

**2.** Ekitaldian lurralde bakoitzean egindako eragiketen zenbatekoaren proportzioa kalkulatzeko hurrengo artikuluko arauak erabiliko dira. Proportzioa ehunekoetan emango da, bi hamartarrekin biribilduta.

Aurreko ekitaldia urtea baino laburragoa izan bada, egindako eragiketen bolumena oinarritzat hartu eta urte osoari dagokion zenbatekoa kalkulatu da.

**3.** Jarduera hasi berria bada, lehenengo ekitaldian egindako eragiketen bolumena hartuko da aintzat; lehen ekitaldia urtea baino laburragoa izan bada, urte osoari dagokion zenbatekoa kalkulatu da egindako eragiketen bolumena oinarritzat hartuta.

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

**4.** Artikulu hau eta hurrengoa aplikatzeko, ondasun emate eta zerbitzutzat joko dira Balio Erantsiaren gaineko Zergari buruzko legerian hala definitutako eragiketak.

**5.** Balio Erantsiaren gaineko Zerga arautzen duen legerian halakotzat hartzen diren ondasun emate eta zerbitzurik egiten ez duten erakundeek Arabako Foru Aldundiari ordainduko diote Zerga, lurralde historiko horretan baldin badute zerga egoitza.

#### **6. artikulua. Eragiketak non egin diren.**

**1.** Zergadun batek Araban diharduela pentsatuko da baldin eta ondoko irizpideen arabera Araban egiten baditu ondasun emateak edo zerbitzuak:

## I. Ondasun emateak.

A) Gorputz ondasun higigarriak ematea, eskuratzaileri Arabatik ematen zaizkionean.

Eskuratzaileri emateko, ondasunak garraiatu egin behar badira, garraioa hasten denean Araban daudenak. Arau honek salbuespenak dauzka:

a) Ondasunak ematen dituenak eraldatu dituen ondasunak badira, emandako ondasunen azken eraldatze prozesua Araban egin bada.

b) Industria elementuak Arabatik kanpora eman badira gero instalatzeko, ezinbestekoa da ondasunak prestatzeko eta fabrikatzeko lanak lurralde historiko horretan egitea eta instalazioaren edo muntaketaren kostua kontraprestazioaren guztirako kopuruaren ehuneko 15 baino gehiago ez izatea.

Korrelatiboki, ez dira Araban egintzat joko lurralde horretan instalatzen diren industria elementuen emateak, elementu horiek prestatzeko eta fabrikatzeko lanak Arabatik kanpo egiten badira, eta instalazioaren edo muntaketaren kostua kontraprestazioaren guztirako kopuruaren ehuneko 15 baino gehiago ez bada.

B) Energia elektrikoaren ekoizleek egindako emateak, energia hori sortzen den zentroak Araban badaude.

C) Ondasun higiezinak emateak, ondasunok Araban badaude.

## II. Zerbitzuak.

A) Zerbitzuak Arabatik egiten direnean.

B) Aurreko letran xedatutakotik salbuetsiko dira ondasun higiezinekin zerikusituz zuzena duten zerbitzuak, ondasun higiezin horiek Araban badaude zerbitzuak Araban egintzat joko baitira.

C) Aurreko idatz zatietan ezarritakoa ez zaie aplikatuko aseguru eta kapitalizazio eragiketari; eragiketa horiei Arabako Diputatuen Kontseiluaren 1997ko irailaren 30eko 12/1997 Zerga Premiazko Araugintzako Dekretuko 4. artikuluko erregelak aplikatuko zaizkie (dekretu horrek Aseguru Primariaren gaineko Zerga arautzen du).

III. Aurreko I. eta II. zenbaketan xedatutakoa gorabehera, jarraian zehaztuko diren eragiketak Araban egintzat joko dira egiten dituen zergadunaren zerga egoitza Arabako Lurralde Historikoan badago:

A) Nekazaritza, basogintza, abeltzaintza edo arrantza ustiatzeko eta arrantza ontzien armadoreek euren soro, ustialeku edo arrantzuetoako produktu naturalak, eraldatu ez direnak, ematea.

B) Garraio zerbitzuak, bai eta etxez aldatzeko zerbitzuak, atoi zerbitzuak eta garabi zerbitzuak ere.

C) Garraiogailuen errentamenduak.

**2. Hori dela eta, Arabako Lurralde Historikoak hauek hartzen ditu: lurzorua, zorupea, aireko espazioa eta barruko urak.**

3. Artikulu honetako irizpideen arabera atzerrian egintzat jotzen diren eragiketak Arabako Zerga Administrazioari eratzikiko zaizkio gainerako eragiketen proportzio berean.

#### **7. artikulua. Itunak eta hitzarmenak.**

Foru arau honetan ezarritakoak ez du ezertan eragotziko Espainiako barne antolamenduaren osagai bihurtu diren nazioarteko itun eta hitzarmenetan xedatutakoa.

## **II. TITULUA ZERGA EGITATEA**

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

Zergadunak errenta lortzea da zerga egitatea, zeinahi ere den errentaren sorburua edo jatorria.

Foru arau honetan ezarritako oinarri, errenta, mozkin edo galeren egozketak errenta lorpentzat joko dira.

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

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

#### **10. artikulua. Errenten eratzikipena.**

1. (7) Sozietate zibilek (nortasun juridikoa izan zein ez), jaraunspen banatugabeek, ondasun erkidegoek eta Zergei buruzko Foru Arau Orokorreko 35. artikuluko 3. idatz zatian aipatutako gainerako entitateek lortutako errentak, bai eta jasandako atxikipen eta konturako sarrerak ere, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko IV. tituluko VI. kapituluko 2. atalean ezarritakoaren arabera eratzikiko zaizkie bazkideei, jaraunsleei, erkideei edo partaideei, hurrenez hurren.

Atal horretan xedatutakoa ez da aplikagarria izango foru arau honetako hogeita bigarren xedapen gehigarrian aipatutako sozietate zibilen bazkideen kasuan.

2. (22) Errentak esleitzeko araubidean dauden entitateek ez du ordainduko zerga hau, foru arau honen 31 bis artikulua 11. apartatuan xedatzen den kasuan izan ezik.

3. Eraldaketarako nekazaritza sozietateei ez zaie aplikatuko errenta eratzikipenaren araubidea, eta zerga hau ordaindu behar dute.

### III. TITULUA ZERGADUNA

#### 11. artikulua. Zergadunak.

1. Honako hauek dira zergadunak, egoitza Espainiako lurraldean edukiz gero:

a) Pertsona juridikoak, foru arau honetako 10. artikuluan ezarritakoaren arabera errenta eratxikipenaren araubidea aplikatzen zaien sozietate zibilak izan ezik.

b) Zerga foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan ezarritako araubidean ordaintzen duten zerga taldeak.

c) Aldi baterako enpresa elkarteak.

d) Inbertsio funtsak, Talde Inbertsioko Erakundeei buruzko azaroaren 4ko 35/2003 Legean arautuak.

e) (7) Arrisku kapitaleko entitateak eta inbertsio kolektiboko funts itxiak, azaroaren 12ko 22/2014 Legean araututakoak; horren bitartez arrisku kapitaleko entitateak, inbertsio kolektiboko bestelako entitate itxiak eta inbertsio kolektiboko entitate itxien entitate kudeatzaileak arautu ziren, eta Inbertsio kolektiboko entitateen azaroaren 4ko 35/2003 Legea aldatu zen.

f) Pentsio funtsak, azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onartutako Pentsio Plan eta Funtsei buruzko Legearen Testu Bateginean arautuak.

g) Hipoteka merkatua erregulatzeko funtsak, Hipoteka Merkatua arautzen duen martxoaren 25eko 2/1981 Legean arautuak.

h) (7) Enpresa finantzaketa sustatzeko apirilaren 27ko 5/2015 Legean araututako titulizazio funtsak.

i) (7) (23) Inbertsioen berme funtsak, Balore Merkatuei eta Inbertsio Zerbitzuei buruzko martxoaren 17ko 6/2023 Legeak arautuak.

j) (7) Banku aktiboen funtsak; funts horiek Kreditu entitateak berregituratu eta desegiteari buruzko azaroaren 14ko 9/2012 Legearen hamargarren xedapen gehigarrian aipatzen dira.

k) (7) (23) Europako epe luzerako inbertsiofuntsak, Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2015eko apirilaren 29ko 2015/760 (EB) Erregelamenduan arautuak.

l) (23) Europako arrisku kapitaleko funtsak, Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2013ko apirilaren 17ko Arrisku Kapitaleko Funtsei buruzko 345/2013 (EB) Erregelamenduan arautuak.

m) (23) Gizarte ekintzailtzako funtsak, Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2013ko apirilaren 17ko Europako gizarte ekintzailtzako funtsei buruzko 346/2013 (EB) Erregelamenduan arautuak.

2. Erakundeak Espainiako lurraldeko egoiliartzat joko dira baldintza hauetako bat betez gero:

a) Espainiako legeen arabera eratuta egotea.

b) Sozietate egoitza Espainiako lurraldean edukitzea.

c) Zuzendaritzako egoitza efektiboa Espainiako lurraldean egotea.

Hori dela eta, erakunde baten benetako zuzendaritzaren egoitza Espainiako lurraldean dagoela pentsatuko da jarduera guztiak lurralde horretan zuzentzen eta kontrolatzen baditu.

**3.** Zerga Administrazioak zilegi izango du pentsatzea tributazio eza dagoen herrialde edo lurralde batean, Arabako Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauko hamabosgarren xedapen gehigarrian definitutakoaren arabera, kokatutako erakunde batek, edo zerga paradisutzat kalifikatutakoetan kokatutakoak, Espainiako lurraldean duela bere egoitza, baldin eta bere aktibo nagusiak, zuzenean zein zeharka, Espainiako lurraldean kokatutako ondasunek edo lurralde horretan bete edo erabiltzen diren eskubideek eratzen badituzte edo bere jarduera nagusia bertan egiten bada, non eta erakunde horrek ez duen frogatzen zuzendaritza eta benetako kudeaketa herrialde edo lurralde horretan gertatzen direla, eratu eta jarduteko arrazoi ekonomiko baliodunak dituela, eta funtsezko arrazoi enpresarialak baloreen edo bestelako aktiboen kudeaketa hutsetik haratago doazela.

**4.** Foru arau honetan zerga honen zergadunei sozietate nahiz erakunde esango zaie, modu laburrean.

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

**1.** Zergatik salbuetsita daude:

a) Lurraldeko administrazio publikoak, haien erakunde autonomoak eta azken horien antzeko izaera duten zuzenbide publikoko entitate edo erakundeak.

b) Gizarte Segurantza kudeatzen duten erakunde publikoak.

c) Eusko Ikaskuntza-Sociedad de Estudios Vascos, Euskaltzaindia-Real Academia de la Lengua Vasca, Real Sociedad Bascongada de los Amigos del País Vasco-Euskal Herriaren Adiskideen Elkarteak.

d) Vías de Álava, S.A.

**2.** Honako hauek salbuespen partziala edukiko dute foru arau honetako 38. artikuluan ezarritakoarekin bat etorritik:

a) Irabazteko xederik gabeko entitateek eta erakundeek, baldin eta irabazteko xederik gabeko erakundeen zerga araubideari eta mezenasgorako zerga pizgarriei buruzko Foru Arauan ezarritako zerga araubidea gozatzeko betekizunak betetzen ez badituzte.

b) Kooperatiben batasun, federazio eta konfederazioek.

c) Lanbide elkargoek, enpresaburu eta profesionalen elkarteek, ganbera ofizialek, arrantzaleen kofradiek, langileen sindikatuek eta alderdi politikoek.

d) Enplegua sustatzeko funtsek.

e) [\(7\)](#) Urriaren 30eko 8/2015 Legegintzako Errege Dekretu bidez onartutako Gizarte Segurantzaren Lege Orokorraren testu bateginean araututako gizarte segurantzarekin kolaboratzen duten mutualitateak.

### **13. artikulua. (22) Mikroenpresa, enpresa txikia eta enpresa ertaina: zer diren.**

**1.** Foru arau honen ondorioetarako mikroenpresatzat hartuko dira ondoko baldintzak betetzen dituztenak:

a) Ustiapen ekonomikoan jardutea.

b) Aktiboa edo eragiketen bolumena, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean zehaztu bezala, 2 milioi eurotik gorakoa ez izatea.

c) Plantillako batez besteko kopurua 10 pertsona baino gutxiago izatea.

d) Lehen adierazitako betekizunetako bat betetzen ez duen beste enpresa batek ehuneko 25etik gorako partaidetzarik ez edukitzea, ez zuzenean, ez zeharka; salbuespena: foru arau honetako VI. tituluko IV. artikuluan ezarritako araubide berezia aplikatzen zaien kapital arriskuko funts edo sozietateen partaidetzak, partaidetza sozietatearen xedea betetzearen ondoriozkoa izanez gero.

**2.** Foru arau honen ondorioetarako enpresa txikitzat hartuko dira baldintza hauek betetzen dituztenak:

a) Ustiapen ekonomikoan jardutea.

b) Aktiboa edo eragiketen bolumena, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean zehaztu bezala, 10 milioi eurotik gorakoa ez izatea.

c) Plantillako batez besteko kopurua 50 pertsona baino gutxiago izatea.

d) Lehen adierazitako betekizunetako bat betetzen ez duen beste enpresa batek ehuneko 25etik gorako partaidetzarik ez edukitzea, ez zuzenean, ez zeharka; salbuespena: foru arau honetako VI. tituluko IV. artikuluan ezarritako araubide berezia aplikatzen zaien kapital arriskuko funts edo sozietateen partaidetzak, partaidetza sozietatearen xedea betetzearen ondoriozkoa izanez gero.

**3.** Foru arau honen ondorioetarako enpresa ertaintzat hartuko dira baldintza hauek betetzen dituztenak:

a) Ustiapen ekonomikoan jardutea.

b) Aktiboa ez izatea 43 milioi eurotik gorakoa edo, bestela, eragiketen bolumena, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean zehaztu bezala, ez izatea 50 milioi eurotik gorakoa.

c) Plantillako batez besteko kopurua 250 pertsona baino gutxiago izatea.

d) Lehen adierazitako betekizunetako bat betetzen ez duen beste enpresa batek ehuneko 25etik gorako partaidetzarik ez edukitzea, ez zuzenean, ez zeharka; salbuespena: foru arau honetako VI. tituluko IV. artikuluan ezarritako araubide berezia aplikatzen zaien kapital arriskuko funts edo sozietateen partaidetzak, partaidetza sozietatearen xedea betetzearen ondoriozkoa izanez gero.

**4.** Artikulu honetako goiko idatz zatietako a) letran xedatutakoari dagokionez, erakunde batek ustiapen ekonomikoa egiten duela pentsatuko da ekitaldian lortzen dituen sarreraren ehuneko 85 gutxienez enpresa edo lanbide jardueretatik datozen errentak badira; ez dira errenta horietan inola ere sartuko foru arau honetako 48. artikuluan

aipatzen diren errenta motak (artikulu horretan erakunde ez-egoiliarren errenta positibo batzuk zerga oinarrian nola sartzen diren arautu da).

Aurreko paragrafoan xedatutakoa gorabehera, enpresa jardueretatik datozen errentatzat joko dira foru arau honetako 48. artikuluko 2. idatz zatian xedatutakoaren arabera baztertuta daudenak, hots, elkarri lotutako pertsona edo erakundeekin egindako eragiketetan sortzen direnak, foru arau honetako 42. artikuluko 3. idatz zatian adierazi bezala, edo talde bateko erakundeen arteko eragiketetan sortzen direnak, Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan xedatutakoa aplikatuta.

Idatz zati honetan aipatutako sarrerak zenbatzeko, kontuan hartuko dira beste erakunde batzuetako dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak, zergadunak zeharkako edo zuzeneko partaidetza badu erakunde horietan, foru arau honetako 33. artikuluko 1. idatz zatiko a) letran ehunekoari eta antzinatasunari buruz azaltzen diren baldintzak betetzen dituenak, aipatutako mozkin eta erakunde horiek, gainera, idatz zati honetan xedaturikoa betetzen dutenean; eta erakunde horietako partaidetza eskualdatuz lortutako errentak ere zenbatuko dira, foru arau honetako 34. artikuluan ezarritako baldintzak betetzen direnean.

Ez dira inola ere enpresa jardueretatik datozen errentatzat hartuko laga diren edo haien gaineko eskubide errealak eratu diren ondasun higiezinetatik ateratakoak, tartean direla haien errentamendua, azpierrementamendua edo erabilera nahiz luperketarako eskubide edo ahalmenen eraketa edo lagapena, edozein izanda ere haien izena edo izaera, ezta aktibo korrontetzat jotzen direnak ere, salbu eta higiezinaren sustapen, salerosketa edo errentamendu jarduera ekonomiko bati atxikita daudenean, erakundeak plantillan izan ditzan, gutxienez, urtean batez beste bost langile, inoren kontura enplegatutak, lanaldi osoarekin eta jarduera horretarako dedikazio eskusiboarekin. Horretarako, ez dira zenbatuko foru arau honetako 42. artikuluan ezarritakoaren arabera zergadunarekin lotutzat jotzen diren langileak.

Batez besteko plantilla zenbatzeko aurreko paragrafoan ezarritako baldintzak betetzen dituzten langileak hartu behar dira kontuan, hain zuzen ere foru arau honetako 42. artikuluan ezarritakoaren arabera zergadunarekin lotutako ondare sozietatea ez bestelako erakundeetan enplegatuta daudenak.

**5.** Aurreko 1. eta 3. bitarteko idatz zatietan azaldutako betekizunak Zerga sortu aurreko zergaldian bete behar dira.

Zergaldia egutegiko urtea baino laburragoa izan bada, eragiketen bolumena urtekoratu egin behar da. Gauza bera egingo da erakunde sortu berria denean, baina kasu horretan, edo jarduerarik gabe zeuden eta ustiapen ekonomiko bati ekiten dioten erakundeen kasuan, Zerga sortzen den ekitaldian bete beharko dira baldintza horiek.

Aurreko paragrafoko bigarren puntuak hizpide dituen kasuetan, sortzapenaren aurreko zergaldia urtebete baino laburragoa izan bada, eragiketen bolumenari dagokion magnitudeari bakarrik emango zaio urteko balioa. Erregela hori bera aplikatuko da geldirik zeuden eta abiatu diren erakundeen kasuan, baldin eta abiatzea zergaldiaren hasieraren ondoren jazotzen bada.

Artikulu honetako 1 - 3 bitarteko idatz zatietako d) letretan xedatutakoa aplikatzeko, partaidetza duten enpresek bete beharreko baldintzak idatz zati horietako b) eta c) letretan dauden baldintza kuantitatiboak soilik izango dira.

**6.** Aurreko 1 - 3 bitarteko idatz zatietako c) letretan xedatutakoa aplikatzeko, batez besteko plantillaren kalkuluan lanaldi osoko langileak hartuko dira kontuan, urteko.

Lanaldi partzialarekin ari diren langileei dagokienez, kalkulua lan egindako orduen proportzionala izango da.

7. (19) Entitatea Merkataritza Kodearen 42. artikuluan araberako sozietate talde bateko kide denean, egoitza eta urteko kontu bateratuak egiteko betebeharra edozein izanda ere, lehen adierazitako magnitudeak talde horretako entitate guztiei buruzkoak izango dira.

Aktibo osoa eta eragiketen bolumena kalkulatzeko, kontuan hartu behar dira Merkataritzako Kodearen 46. artikuluan eta hori garatzen duten arauetan ezartzen denaren arabera bidezkoak diren ezabaketak eta eransketak.

#### **14. artikulua. Ondare sozietatea: zer den.**

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

a) Zergaldiko laurogeita hamar egunetan gutxienez aktiboaren erdia baino gehiago baloreak izatea edo aktiboaren erdia baino gehiago jarduera ekonomikoei atxikita ez egotea.

Jarduera ekonomikorik izan den edo ondare elementuren bat hari atxikita dagoen zehazteko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergan ezarritakoa hartuko da aintzat.

Hala aktiboaren balioa nola jarduera ekonomikoei atxikita ez dauden ondare elementuen balioa kontabilitatearen arabera izango da, baldin eta kontabilitateak sozietatearen ondarearen benetako egoera islatzen badu.

b) Erakundearen kapitaleko partaidetzen edo boto eskubideen ehuneko 75 gutxienez ordezkatzen duten bazkideak pertsona fisikoak izatea, edo ondare sozietatetzat jotzen diren erakundeak, edo aipatutako pertsona fisiko eta erakunde horiekin foru arau honetako 42. artikuluan azaltzen den moduan loturik dauden beste erakunde batzuk. Baldintza hori zergaldi osoan bete behar da.

c) Erakundearen sarreren ehuneko 80 gutxienez errenta iturri hauetatik etortzea:

- Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 63. artikuluan aipatutakoak.

- Hurrengo 2. idatz zatiko c) eta d) letretan aipatutako ondasunen ustiapenak sortzen dituenak.

- Norberaren kapitalak hirugarrenei lagata edo zerbitzuak eginda lortutako sarrerei dagozkienak, lagapena edo zerbitzua hartu duena zergadunari lotutako pertsona edo erakundea bada, foru arau honetako 42. artikuluan ezarritakoaren arabera, eta eragiketa horiek erakundeak dituen giza baliabideen eta materialen antolaketaren bitartez egiten ez badira, baliabideok eragiketen neurrikoak direla.

(12) c) letra honetan ezartzen den baldintza betetzat joko da entitateak sarrerarik ez daukanean.

2. Aurreko 1. idatz zatiko a) letran xedatutakoa betetzen denez argitzeko hauxe hartuko da kontuan:

a) (22) Ez dira balore gisa zenbatuko eta, beraz, jarduera ekonomikoei lotutzat hartuko dira honako hauek:

- Legez eta erregelamenduz ezarritako betebeharrak betetzeko edukitzen direnak.
- Jarduera ekonomikoak egitearen ondorioz finkatutako kontratu harremanetatik sorturiko kreditu eskubideak jasotzen dituzten aktiboak.
- Balore sozietateek beren xedea den jardueran aritzearen ondorioz dauzkatenak.
- Gutxienez boto eskubideen ehuneko 5 ematen dutenak, edo ehuneko 3, partaidetutako sozietatearen akzioek antolaturiko bigarren mailako merkatuan kotizatzen badute, partaidetza zuzentzeko eta kudeatzeko helburuarekin edukitzen badira eta, ondorio horietarako, baliabide materialen eta pertsonalen antolamendu egokia badago eta partaidetutako entitateak ez badu betetzen aurreko 1. apartatuaren a) letran ezarritako betebeharra.

b) (12) (19) (22) Ez dira konputatuko baloretzat ez jarduera ekonomikoei atxiki gabeko elementutzat (eta, beraz, jarduera ekonomiko bati atxikitzen joko dira) eskuraketa prezioa entitateak lortutako mozkin banatu gabeen zenbatekoa baino handiagoa ez dutenak, baldin eta mozkin horiek jarduera ekonomikoak eginez lortu badira, muga honekin: urte berean nahiz aurreko azken hamar urteetan lortutako mozkinen zenbatekoa (kontabilitateko emaitza positiboak eta negatiboak beren artean konputatu eta integratuta).

(27) (29) Aurreko paragrafoan ezartzen dena ez da aplikatuko erakundeak jarduerari utzi eta ez-aktibo geratzen denean. Ondorio horietarako, erakunde bat ez ez-aktibotzat hartuko beraren aktiboaren % 15 gutxienez enpresa proiektuetan inbertituta dagoenean edo, bestela, enpresa proiektuetan berrinbertitzen denean, hurrengo e) letran ezartzen den bezala.

Banatu gabeko mozkinak erreserba modura agertu behar dira entitatearen balantzean.

Horretarako, jarduera ekonomikoekin mozkinekin parekatzen dira apartatu honen a) letraren azken puntuan azaltzen diren baloreen dibidenduak, bai eta partaidetzak eskualdatuta lortutako gainbalioak ere, baldin eta partaidetutako entitateak lortutako sarreren ehuneko 80 gutxienez jarduera ekonomikoekin ondoriozkoak badira.

Era berean, ez dira jarduera ekonomikoei lotu gabeko balore edo elementu gisa zenbatuko zergadunak mikroenpresa, enpresa txiki edo ertain sortu berrietan edo berrikuntzaren arlokoetan edo zilarrezko ekonomiarekin lotutakoetan inbertitzeagatik ezarritako ezohiko kenkaria aplikatzeko foru arau honen 66 bis artikuluan arautzen diren baldintzak betetzen dituzten entitateetako akzio eta partaidetzak. Ondorio horietarako ez dira kontuan edukiko aipatutako manuaren 3. apartatuan xedatzen dena.

Era berean, aurreko paragrafoan xedatzen dena akzio edo partaidetzen balioaren zati bati ere aplikatuko zaio, hain zuzen ere, partaidetza beste entitate baten edo batzuen bidez eskuratu badu, zergadunak mikroenpresa, enpresa txiki edo ertain sortu berrietan edo berrikuntzaren arlokoetan edo zilarrezko ekonomiarekin lotutakoetan inbertitzeagatik ezohiko kenkaria aplikatzeko foru arau honen 66 bis artikuluan ezartzen diren baldintzak betetzen dituen akzioei edo partaidetzei dagokien zatia. Ondorio horietarako ez da kontuan edukiko manuaren 3. apartatuan xedatzen dena.

Aurreko bi paragrafoetan xedatutakoa aplikatzeko, zergadunak foru arau honen 66 bis artikulua 6. apartatuan aipatzen den ziurtagiria aurkeztu beharko du.

c) (4) (22) (29) Orobat, ez dira jarduera ekonomiko bati atxikitat hartuko laga diren edo haien gaineko eskubide errealak eratu diren ondasun higiezinak (eskubideon artean hauek egon daitezke: errentamendua, azpierrementamendua edo erabilera nahiz luperketarako eskubide edo ahalmenen eraketa edo lagapena), edozein izanda ere haien izena edo izaera, ez eta aktibo korrontetzat jotzen direnak ere, honako inguruabar hauetako bat gertatu ezean:

- Ondasun higiezinaren gaineko eskubide errealak lagatzeko edo eratzeko eragiketarako foru arau honen 42. artikuluan aipatzen diren lotutako pertsonen edo erakundearen alde egitea edo Merkataritza Kodearen 42. artikuluan xedatzen denaren arabera talde bateko kideak diren erakundearen artean, egoitza non dagoen eta urteko kontu bateratuak eman beharra gorabehera, eta, gainera, ondasun higiezinak pertsona edo erakunde horiek egiten duten ekonomia jarduera bati, c) letra honen hurrengo puntuan ezartzen diren baldintzak betetzen ez dituen bati, atxikita egotea (ondasun higiezinak errentatzea, salerostea, eraikitzea edo sustatzea ez beste bati).

- Ondasun higiezinak atxikita egotea ondasun higiezinak errentatzeari, salerosteari, eraikitzeari edo sustatzeari), eta enpresak jarduera horretarako ez beste ezertarako gutxienez besteren konturako bost langile kontratatuta edukitzea batez beste jardunaldi osoarekin. Horretarako, ez dira konputatuko foru arau honen 42. artikuluan ezartzen denaren arabera zergadunarekin lotutak jotzen diren langileak.

Batez besteko plantilla zenbatzean, aurreko paragrafoan ezarritako baldintzak betetzen dituzten langileak hartu behar dira kontuan, hain zuzen ere foru arau honen 42. artikuluan ezarritakoaren arabera zergadunari lotutako ondare sozietate ez bestelako erakundeetan enplegatuta daudenak.

c) letra honetan eta artikulua honen 1. apartatuaren c) letraren bigarren lerroaldean xedatutakoa gorabehera, ez dira ekonomia jarduerari lotu gabeko gai gisa hartuko aktibo korrante izaera duten ondasun higiezinak, baldin eta honako erakunde hauetako batenak badira:

a') Baldintza hauek betetzen dituzten erakundeak:

1. Erakundeak jarduera higiezin sustapena edo eraikuntza izatea eta ekonomia jarduera hori denboran zehar etengabe garatzeko ezinbesteko giza baliabideak eta materialak dituela egiaztatzea.

2. Beraren aktiboen ehuneko 85 edo gehiago ondasun higiezinak izatea eta aktibo horiek aktibo, higiezinaren sustapen edo eraikuntzarako jarduerari loturik egonik, korrontek izatea.

3. Erakundearen sarreren ehuneko 85 edo gehiago berak sustatutako edo eraikitako ondasun higiezinaren eskualdaketen ondoriozkoak izatea. Hirugarren zenbaki honetan adierazitako diru sarrerak zenbatzean, ez dira kontuan hartuko foru arau honen 42. artikuluan xedatutakoari jarraikiz lotuta dauden pertsonen edo erakundeek egindako eragiketetatik datozenak.

b') Batez ere higiezinak sustatzen edo eraikitzen diharduten, jarduera hori denboran zehar etenik gabe betetzeko bitarteko materialak eta pertsonalak dituztela egiaztatzen duten eta zergaldian haren eragiketa bolumena 13. artikulua 2. apartatuaren b) letran adierazten den zenbatekoa gainditzen ez duten erakundeak. Horrelakoetan,

zergaldia egutegiko urtea baino laburragoa izan bada, eragiketen bolumena urtekoratu egingo da. Era berean jardungo da entitate sortu berri bat denean, erakunde jardueragabe batek ekonomia jarduera bati ekiten dionean edo ekonomia jarduera batean ari izan dena jardueragabe bihurtzen denean.

Erakunde Merkataritza Kodearen 42. artikulua araberako sozietate talde bateko kidea denean, egoitza eta urteko kontu bateratuak egiteko betebeharrak edozein izanda ere, lehen adierazitako magnitudeak talde horretako erakunde guztiei buruzkoak izango dira. Horretarako, Merkataritza Kodearen 46. artikuluan eta hori garatzeko arauetan ezarritakoaren arabera bidezkoak diren ezabapenak hartuko dira kontuan.

d) Foru arau honetako 31. artikuluko 3. idatz zatian aipatutako aktiboak atxikitzen joko dira haien gastuak manu horren arabera kengarritzen jo daitezkeen proportzio berean.

e) [\(27\)](#) Jarduera ekonomikoetako lotutako elementuak izango dira diruzaintzako kopuruak eta beste finantza aktibo batzuk, aurreko b) letrak ez beste batzuk, apartatu honen a) letran aipatzen diren partaidetzen ondoriozkoak, bai eta jarduera ekonomikoetako lotutako beste ondare elementu batzuk eskualdatuta lortutakoak ere, baldin eta beren zenbatekoa hurrengo hiru urteetan enpresa proiektuetan berrinbertitzen bada, zuzenean zein zeharka.

Aurreko paragrafoan ezartzen denaren ondorioetarako, zenbatekoa zeharka enpresa proiektu batean berrinbertitzen joko da entitate baten partaidetza eskuratzen denean, baldin eta partaidetzen eskualdaketen ondoriozko dibidenduak eta errentak zerga oinarrian ez sartzeko foru arau honen 33. artikulua 1. apartatua eta 34. artikulua 1. apartatua ezarritako baldintzak betetzen badira.

[\(29\)](#) Zerga Administrazioak berrinbertsiorako epealdi luzeagoa onetsi ahal izango du arau ezartzen denari jarraikiz.

Zenbatekoa berrinbertitzen ez bada (hiru urtetan, oro har, edo Administrazioak baimendutako epealdi luzatuan), diruzaintzako kopurua edo bestelako finantza aktiboak jarduera ekonomikoetako lotu gabeko ondare elementutzat joko da sortu denetik eta, behar izanez gero, orduan aurrerako zergadunaren egoera erregularizatuko da araudian ezartzen den bezala.

e) letra honetan ezartzen dena aplikatu behar denean, Zerga Administrazioari eman beharko zaio araudian ezartzen den informazioa. Zergaren aitortzearekin batera aurkeztu beharko da.

**3.** Artikulu honetako aurreko idatz zatietan ezarritako baldintzak betetzen dituzten erakundeak ez dira ondare sozietatetzat joko beraien partaidetzaren erakusgarri diren baloreak bigarren mailako balore merkatu ofizialekoren batean negoziatzera onartuta dauden zergaldietan.

**4.** [\(4\)](#) Ondare sozietateek ezin izango dituzte aplikatu foru arau honetan ez 13. artikuluan aipatzen diren mikroenpresa eta enpresa txiki eta ertainentzat xedatutakoak ez 27. eta 28. artikuluetan meztarritza lanetan eta hidrokarburoen ustiapenean diharduten erakundeentzat xedatutakoak.

69. artikuluan eta 115. artikulua 5. idatz zatian xedatutakoa gorabehera, ondare sozietateei ez zaizkie aplikatuko foru arau honen VI. tituluan xedatutako araubide bereziak, salbu eta titulu horren VII. kapituluaren xedatutakoa.

5. (4) Ondare sozietatetzat jotzen diren erakundeek beren kapitaleko partaidetzaren erakusgarri diren baloreak edo partaidetzak mantendu beharko dituzte edo izendun bihurtu.

6. (4) Aurreko idatz zatian ezarritako eginbeharra ez betetzea zergen arloko arau haustea izango da.

Zehapena diru isun finkoa izango da (3.000 euro) bete beharrekoa betetzen ez den zergaldi bakoitzeko, baldin eta horri buruzko administrazio errekerimendurik egin ez bada.

Administrazioak errekerimendua egin badu, zehapena 6.000 eurokoa izango da bete beharrekoa betetzen ez den zergaldi bakoitzeko.

Arau hauste honen erantzule subsidiarioak izango dira sozietatearen administratzaileak, aurreko idatz zatian ezarritakoa behar bezala betetzeko neurriak berariaz proposatzen dituztenak salbu, nahiz eta gainerako administratzaileek onartu ez.

## **IV. TITULUA ZERGA OINARRIA I. KAPITULUA ARAU OROKORRAK**

### **15. artikulua. Zerga oinarria: zer den eta nola zehazten den.**

1. Zerga oinarria zergaldiko errenten zenbatekoa da; bidezko kasuetan kopuru hori foru arau honetako 55. artikuluan aipatzen diren zerga oinarri negatiboak konpentsazioaren bidez murriztu behar da.

2. Zerga oinarria zuzeneko zenbatespenaren bidez kalkulatu da, edo zenbatespen objektiboaren bidez, foru arau honek hori aplikatzeko agintzen duenean; gainera, modu subsidiarioan zuzeneko zenbatespenaren bidez kalkulatu da, Arabako Zergei buruzko Foru Arau Orokorreko 52. artikuluan xedatutakoarekin bat etorriz.

3. Zuzeneko zenbatespenaren araubidean, zerga oinarria kalkulatzeko kontabilitateko emaitza (Merkataritzako Kodean, hura kalkulatzeko gainerako legeetan eta horiek garatzeko emandako xedapenetan ezarritako arauak aplikatuz zehaztutakoa) foru arau honetan ezarritako manuak aplikatuz zuzendu behar da.

4. Zenbatespen objektiboaren araubidean, zerga oinarria (osorik edo partzialki) zeinuen, indizeen edo moduluen bidez zehaztu ahal izango da foru arau honetan ezartzen diren jarduera sektoreetan.

5. Zerga honen likidazio oinarria zerga oinarria da.

## **II. KAPITULUA ZUZENKETAK GASTUETAN**

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

1. Ibilgetu materialaren, ibilgetu ukiezinaren zein ibilgetuko inbertsioen amortizazioaren barruan elementuok jardunbide, erabilera, luperketa edo zaharkiduragatik izaten duten benetako balio galerari dagozkion kopuruak kengarriak izango dira.

**2.** Honako kasuetan hartuko da benetakotzat ibilgetu materialaren eta higiezinetakoinbertsioen balio galera:

a) Foru arau honetako 17 19 bitarteko artikuluetan xedatutakoa aplikatzearen ondorio denean.

b) Zergadunak egindako eta Zerga Administrazioak onartutako plan bati jarraitzen dionean, arauz ezarritakoarekin bat etorritz.

c) Zergadunak zenbatekoa frogatzen duenean.

**3.** Ibilgetu ukiezinaren balio galera benetakotzat joko da foru arau honetako 20. artikuluan ezarritakoaren arabera.

**4.** Eskuraketa prezioa zein ekoizpenaren kostua amortizagarria izango da, hondar balioa, izatekotan, kenduta. Eraikuntzei dagokienez, lurzoruaren balioari eskuraketa prezioan dagokion zatia ezin izango da amortizatu, birgaikuntza kostuak baztertuta (egotekotan). Lurzoruaren balioa zein den jakin ezean, hauxe egingo da kalkulatzeko: ordaindutako eskuraketa prezioa lurzoruaren eta eraikuntzaren eskuraketa urteko katastro balioen artean hainbanatu.

Hala ere zergadunak bestelako irizpidea erabili ahal izango du eskuraketa prezioa banatzeko, frogatzen baldin bada irizpide hori lurzoruaren eta eraikuntzaren eskuraketa urteko merkatu balio normalean oinarrituta dagoela.

**5.** Amortizazioa elementuz elementu egin behar da. Hala ere, ondare elementu baten atalak bereiz amortiza daitezke, baldin eta bakoitzak pisu esanguratsua badauka elementuaren guztirako kostuan eta beraren bizitza baliagarria ez bada elementuaren gainerako zatiena bera.

Elementuak elkarren kide badira edo erabilera maila bertsua badute, denak amortizatu ahal izango dira batera, baldin eta ondare elementu bakoitzari dagokion amortizazioaren zatia zein den jakin ahal bada.

Instalazio teknikoak elementu bakar gisa amortiza daitezke. Instalazio teknikotzat joko dira ekoizpen prozesuan erabilera espezializatua duten unitate konplexuak: eraikuntzak, makineria, materialak, piezak edo elementuak, informatika sistemak barne, euren izaeratik bereiz daitezkeen arren elkarri behin betiko lotuta daudenak funtzionatu ahal izateko eta balio galeraren erritmo bera dutenak, baita horrelako instalazioetarako bakarrik balio duten ordeko piezak ere.

**6.** Ondare elementu bakoitzari ezin zaio aplikatu amortizazio metodo bat baino gehiago, ez aldi berean ez elkarren segidan.

**7.** Ondare elementuak beraien bizitza baliagarriaren aldian amortizatu behar dira. Aldi hori hauxe da: hautatu den amortizazio metodoaren arabera haien balioa, hondar balioa bazter utzita, erabat estali behar den aldia. Konponketa handiek dakartzaten kostuak konponketa egin arteko aldian amortizatuko dira.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa gorabehera, itzuli beharreko aktiboak izanik, haien bizitza baliagarria kontzesio aldia baino luzeagoa delako, amortizazio kengarriaren urteko gehieneko muga kalkulatzeko kontzesioaren aldia hartuko da kontuan. Errentamendu operatiboetan, errentatutako edo erabilera lagatako aktibotik bereizi ezin diren errentariaren inbertsioen kasuan, amortizazio kengarriaren urteko gehieneko kopurua kalkulatzeko errentamendu edo lagapen kontratuaren iraupena hartuko da

kontuan, eta aldi hori bizitza baliagarria baino laburragoa bada, berriztapen aldia ere bai.

Amortizazioa foru arau honetako 17. artikuluan ezarritako metodoak erabiliz egiten denean, bizitza baliagarria ezin da izan artikuluko horretako 6. idatz zatian ezarritako gehieneko amortizazio aldia baino luzeagoa.

Jarduerak aldi baterako eteten badira, elementuen bizitza baliagarria aldi horretan luzatutzat joko da, ondoko inguruabarrok gertatuz gero:

- a) Geldialdia urtebete baino luzeagoa izatea.
- b) Erakundeak geldialdian amortizaziorik ez egitea.
- c) Geldialdiak ukitutako instalazioak identifikatzea eta geldialdiaren arrazoiak frogatzea.

**8.** Balioa arauzko xedapenen itzalpean eguneratu zaien ibilgetuaren elementuen amortizazioa haietan ezarritako irizpideen arabera egingo da, elementuon bizitza baliagarria amaitu arte.

**9.** Bategitea, zatiketa (osoa zein partziala), ekarpena edo aktibo eta pasibo guztiaren lagapena gertatuz gero, eskuratutako ondare elementu bakoitzari lehengo amortizazio araubidea aplikatu behar zaio, salbuespen honekin: gerta liteke zergadunak nahiago izatea ondare elementuak amortizatzeko bere sistema berezia aplikatzea; horrelako kasuetan amortizazio plana egin beharko du arauz ezartzen den bezala.

#### **17. artikulua. Amortizazioak: ibilgetu materiala eta higiezinak inbertsioak.**

**1.** Ibilgetu materialaren eta higiezinak inbertsioen balio galera efektibotzat joko da hurrengo taulan ezarritako amortizazio koefizienteak aplikatzearen emaitza denean:

<b>Ondare elementuak</b>	<b>Urteko gehieneko koefizientea</b>
Etxe gela eta bulegorako, merkataritzako erabilerarako edota zerbitzuetarako eraikinak	3
Industria erabilerarako eraikinak eta pabiloiak	5
Instalazioak	20
Industria erabilerarako makineria	20
Beste erabilera batzuetarako makinak	15
Itsasontziak eta aireontziak	10
Autobusak, kamioiak, furgonetak eta antzekoak	20
Turismo ibilgailuak	20

Moldeak, modeloak, trokelak eta matrizeak	33,33
Tresnak eta erremintak	33,33
Altzariak	15
Informatika ekipoa	33,33
Alokatzeko bideofilmak	50
Zehaztu gabeko beste elementu batzuk	10

**2.** Balio galera efektibotzat joko da, halaber, erabilia erosten diren eraikin, altzari, tresna eta elementuen kasuan izan ezik, baldin eta erabili diren amortizazio metodoek, irizpide tekniko-ekonomiko baten arabera, kuota gero eta txikiagoak ematen badituzte ondasunaren bizitza baliagarrian zehar, eta, betiere, lehenengo bi ekitaldietan ez badira gainditzen aurreko idatz zatiko taulan ageri den gehieneko koefizientearen 2ko koefizienteaz eta 1,5 koefizienteaz biderkatuta, hurrenez hurren, aplikatuz ateratzen diren zenbatekoak, eta hirugarren ekitalditik aurrera ez bada gainditzen taula horretako gehieneko koefizientearen.

Idatz zati honetan adierazitako kasuetan, amortizazio aldia edozein izan daiteke bitarte honen barruan: artikuluko honetako 6. idatz zatian aipatutako gehieneko epealdiaren eta aurreko idatz zatiko taulako gehieneko amortizazio koefizientearen erabiliz kalkulatu den aldiaren artean.

**3.** Elementuak erabilia eskuratzen direnean, eraikinak izan ezik, gehieneko koefizienteak aplikatuko dira ken daitekeen amortizazioa kalkulatzeko (muga: aurreko 1. idatz zatian aipatutako amortizazio taulako koefizientearen halako bi), eta artikuluko honetako 6. idatz zatian aipatutako gehieneko aldia erdira laburtuko da.

**4.** Elementu bat egunero erabiltzen denean lan txanda arrunt batean baino gehiagotan, gehieneko amortizazio koefizientearen handitu egin ahal izango dira, honela kalkulatu zenbatekoa gehituz: aurreko 1. idatz zatiko amortizazio taulatik jasotako gehieneko koefizientearen eta gutxieneko amortizazio koefizientearen (100 zati artikuluko honetako 6. idatz zatian aipatutako gehieneko amortizazio aldia) arteko diferentzia egunero egin ohi diren lanorduen zati zortzi eginez ateratzen den kopuruaz biderkatu. Eragiketa horren emaitza onar daitekeen gehieneko amortizazio koefizientearen da.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa ez zaie aplikatuko eraikinei, garraio elementuei, merkataritzako altzariei eta instalazioei eta tresneria informatikoari.

**5.** Ibilgetu materialaren ondare elementuen berriztapenak, zabalkuntzak edo hobekuntzak eta higiezinetak inbertsioak ondare elementu horiei atxikitzen bazaizkie, haien zenbatekoa ondare elementu horien bizitza baliagarria amaitu arteko zergaldietan amortizatuko da. Horretarako, zergaldi bakoitzari aipatu zenbatekoari ondoko zatiketaren emaitzako ehunekoa aplikatzearen ondoriozko kopurua egotziko zaio: zergaldi bakoitzean konputatutako ondare elementuaren amortizazioaren (balio galera efektiboari dagokion heinean) eta ondare elementuak berriztapena, zabalkuntza edo hobekuntza gertatu den zergaldiaren hasieran izan duen kontabilitate balioaren arteko zatiketa.

Berriztatu, zabaldu edo hobetutako ondare elementuak amortizatzen direnean, berriztatu, zabaldu edo hobetu aurretik aplikatzen izan den metodoaren arabera amortizatuko dira.

Aurreko paragrafoan aipatutako eragiketek aktiboaren ustezko bizi-baliagarria luzatzen badute, bizi-baliagarria berria hartu beharko da kontuan ondare elementuaren eta berriztapen, zabalkuntza edo hobekuntzaren zenbatekoaren amortizaziorako.

Idatz zati honetan xedatutakoa kontabilitateko birbalorizazioetan aplikatuko da, baldin eta haien zenbatekoa kontabilitateko emaitzan sartzeraren behar duten lege edo arauen arabera egin badira, ezertan eragotzi gabe foru arau honetako hamabosgarren xedapen iragankorrean ezarritakoa.

**6.** Foru arau honen ondorioetarako, artikuluko honetan aipatutako ondare elementuak amortizatzeko gehieneko epealdia 15 urtekoa izango da, higiezin eta itsasontzi zein aireontzi kasuan izan ezik: higiezin etarako 50 urteko epealdia egongo da eta itsasontzi eta aireontzi etarako 25 urtekoa.

Zergadunek eskatu ahal izango dute amortizazio plan berezia onartu dadila, foru arau honetako 16. artikuluko 2. idatz zatiko b) letran araututa dauden horietarikoak, baldin eta, inguruabar ekonomiko edo teknikoengatik, beharrezkoa bada gehieneko amortizazio aldia idatz zati honetan ezarritakoa baino luzeagoa izatea. Aurkeztutako proposamenaren arabera zehaztuko da zergaldi bakoitzeko amortizazio kengarririk.

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

**1.** Artikulu honetan ezarritakoa finantza errentamenduko kontratuei aplikatu ahal izango zaie baldintza hauek betez gero:

a) Ondasun higigarri edo higiezin lagapena izatea helburu bakarra. Etorrizuneko erabiltzailearen zehaztapenei jarraituz xede horretarako eskuratutako ondasunak izan behar dira, eta hurrengo e) letran aipatzen diren aldian aldiko kuotak ordaindu behar dira trukean.

b) Lagatutako ondasunen erabiltzaileak bere ustiapen ekonomikoari bakarrik atxiki behar dizkie ondasunok.

c) Kontratuan jaso behar da erabiltzaileak ondasunak erosteko aukera izango duela kontratuaren amaieran.

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

d) Kontratuek gutxienez bi urte iraungo dute ondasun higigarri buruzkoak direnean eta hamar urte, berriz, ondasun higiezin edo industria establezimenduei buruzkoak direnean. Dena den, abusuzko jokabideak saihesteko, kontratuei gutxienez beste iraunaldi batzuk ezarri ahal izango zaizkie arauz, kontuan hartuz nolako ondasunak arautzen dituzten.

e) Finantza errentamenduko kuotak kontratuetan adierazi beharko dira, batetik erakunde errentatzaileak ondasunaren kostua berreskuratzeko zatia, erosteko

aukeraren balioa kenduta, eta bestetik erakunde horrek eskatutako finantza karga bereiziz. Horrek guztiak ez du zeharkako karga aplikatzea eragotziko.

f) Finantza errentamenduko kuotetatik ondasunaren kostua berreskuratzeari dagokion zatiaren urteko zenbatekoa beti bera izango da edo kontratuaren iraunaldian zehar gehituko da.

**2.** Aurreko idatz zatian ezarritako baldintzak betetzen dituzten kontratuetan, kontratuaren xede diren ondare elementuak lagatzen zaizkion erakundearentzat benetako balio galera izango da ordaindutako kuoten zati bat, ondasunaren kostua berreskuratzeari dagokiona; salbuespena: kontratuaren bidez lurrak, orubeak eta bestelako aktibo amortizaezinak lagatzen direnean. Baldintza hori eragiketaren xede den ondasunaren zati batean baino gertatzen ez denean, amortizagarriak diren elementuei dagokien proportzioan bakarrik kendu ahal izango da, eta horri dagokion kontratuan adierazi beharko da diferentzia eginez.

**3.** Aurreko idatz zatiaren arabera kengarria den zenbatekoa ezin da izan ondoko eragiketaren emaitza baino gehiago: ondasunaren kostua foru arau honetako 17. artikuluan xedatutakoaren arabera ondasunari dagokion amortizazio koefizientea halako biz biderkatu. Gaindikina hurrengo zergaldietan kendu ahal izango da, muga bera gainditu gabe. Muga hori kalkulatzeko kontuan hartuko da zein unetan jarri den ondasuna funtzionatzeko prest.

Hori dela eta, erakunde errentariak aukeratu ahal izango dute, arau bidez ezartzen den moduan Zerga Administrazioari jakinarazpena eginez, aurreko paragrafoan aipatutako une hori aktiboa eraikitzen hasten den unea izan dadila, hurrengo baldintza guztiak betetzen badira aldi berean:

a) Aktiboak ibilgetu materialeko elementuak izatea, finantza errentamenduko kontratu baten xede izatea, eta kontratu horretako kuoten zati adierazgarria ordaintzea aktiboaren eraikuntza amaitu aurretik.

b) Aktibo horiek eraikitzeko 12 hilabete behar izatea gutxienez.

c) Aktibo horiek teknika eta diseinu aldetik betekizun bereziak betetzea eta seriean ekoitziak ez izatea.

Foru arau honetako 13. artikuluan aipatutako mikroenpresa eta enpresa txiki eta ertainei dagokienez honela kalkulatu da muga: ondasunaren kostuari foru arau honetako 17. artikuluan xedatutakoaren arabera ondasunari dagokion amortizazio koefizientea halako bi aplikatu eta horren emaitza 1,5ez biderkatu, eraikinen kasuan izan ezik.

**4.** Gastu kengarritzat joko da beti artikuluan honetan aipatutako ondasunak errentan ematen edo lagatzen dituen finantza erakundeari ordaindutako finantza karga.

**5.** Aurreko idatz zatietan aipatutako diru kopuruen kenkaria aplikatu ahal izateko ez da beharrezkoa diru kopuru horiek kontabilitateko galera eta irabazien kontuan egozte.

**6.** Finantza errentamenduaren bidez aktiboak eskuratzen dituzten zergadunek, artikuluan honetako baldintzak betez gero, artikuluan honetan ezarritako zerga araubidea ez aplikatzea hautatu ahal izango dute. Hori egiten badute, kengarria izango da amortizazio kuoten baliokidea den zenbatekoa Zergari buruzko arau orokorren arabera.

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

1. Erosteko edo berritzeko aukerarekin aktiboen erabilera lagatzen denean, aukera horietariko bat erabiliko dela zalantzan jartzeko arrazoirik ez dagoela pentsatuko da eta eragiketa finantza errentamendutzat joko da, besteak beste, aukera baliatzeko ordaindu beharreko zenbatekoa honela kalkulaturikoa baino gutxiago denean: aktiboaren baliotik lagapenaren iraunaldian aktiboari legozkiokeen gehieneko amortizazio kuoten batura kenduko zaio.

2. Finantza errentamenduko kontratuetan, erosteko aukera eman edo ez, erakunde lagatzailearentzat kengarria izango da foru arau honetako 16. artikuluan ezarritakoaren arabera lagatako aktiboari dagokien amortizazio kuoten zenbatekoa.

Finantza karga osoa errentamendualdian zehar banatuko da sortzapen irizpideari jarraituta.

3. Lagapen hartzaileak lagatzaileari aurretik aktiboa eskualdatu dionean, finantzatzeko metodotzat hartuko da eragiketa, eta lagapen hartzaileak hura amortizatzen jarraituko du baldintza eurretan eta eskualdaketaren aurreko balio beraren gainean.

4. Artikulu honetan aipatzen diren aktiboak ere era librean amortizatu ahal izango dira foru arau honetako 21. artikuluan ezarritako kasuetan.

## **20. artikulua. Amortizazioak: ibilgetu ukiezina.**

1. (7) Higiezin ukiezinaren amortizaziorako hornidurak kengarriak izango dira, bizitza erabilgarriari dagokionez.

Modu fidagarrian neurtzea ezinezkoa denean, amortizazioa kengarria izango da zenbatekoaren hamarrena urteko gehienezko muga izanik.

Kengarri hori aplikatzeko beharrezkoa izango da erosten duen entitatea eta saltzen duena sozietate talde batekoak ez izatea, Merkataritza Kodeak 42. artikuluan jasotako irizpideei jarraituta, alde batera utzita egoitza eta urteko kontu bateratuak egiteko obligazioa. Bi erakundeak talde berekoak badira, eskualdatzen duen erakundeak ordaindutako ibilgetuaren eskuraketa prezioari dagokionez aplikatuko da kenkaria, lotuta ez dauden pertsonen edo erakundeen erosi dienean

2. (7) Aurreko atalean esandakoa gorabehera, merkataritza funtsaren amortizaziorako funtsak ez dira kengarriak izango; nolana ere, foru arau honetako 25. artikuluan ezarritakoa aplikatu ahalko da.

3. Estatuaren lurraldean eta jurisdikzio uretako nahiz Espainiako Erresumaren subiranotasunpeko itsas hondopeetan, Hidrokarburoen Sektoreari buruzko urriaren 7ko 34/1998 Legean ezarritako moduan, hidrokarbu naturalen (likidoak edo gaseosoak) hobiak eta lurpeko guneak arakatu, ikertu eta ustiatzea xede sozial bakarra duten sozietateek, baimen eta kontzesio indardun, iraungi edo azkenduak direla bide, ikerketarako eta, osagarri gisa, ateratako produktuak garraiatu, biltegiatu, araztu eta saltzeko erabilitako aktibo ukiezinak eta egindako gastuak ibilgetu ukiezintzat joko dira burutzen diren unetik aurrera, eta urtean gehienez ehuneko 50eko kuotarekin amortizatu ahal izango dira.

Aurretiazko lan geologiko, geofisiko eta sismikoak eta sarbideak egiteko eta lurra prestatzeko obrak zein ustiaketa, ebaluazio eta garapen zundaketak eta putzuak berregokitu eta meatokiak artatzeko eragiketak kontzeptu horren barruan sartuko dira.

Ez zaio gehieneko mugarik jarriko aktibo ukiezinak eta ikerkuntza gastuak amortizatzeari.

Halaber, idatz zati honetan aipatutako sozietateek "ekoizpen unitatearen" irizpideari jarraituz amortizatu ahal izango dituzte aktiboaren elementu ukigarriak, foru arau honetako 16. artikuluko 2. idatz zatiko b) letran ezarritako moduan Administrazioak onartuko duen planaren arabera.

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

1. Honako hauek askatasunez amortiza daitezke:

a) Ibilgetu materialeko eta ukiezinako elementuak, unitateko balioa 1.500 eurotik gorakoa ez bada, eskuraketa eguna gorabehera.

b) [\(27\)](#) Foru arau honen 13. artikuluan aipatutako mikroenpresek eta enpresa txikiek erosten dituzten ibilgetu materialeko elementu berriak (foru arau honen 31. artikulua 3. apartatuaren a) letran eta d) letraren lehenengo eta bigarren paragrafoetan azaldutako arauak aplikatzen zaizkien eraikinak eta garraiobideak izan ezik), bai eta enpresak berak eraikitako ibilgetu materialeko elementuak ere, eta zergaldian sinatutako obra kontratuen bidez enkargatutakoak ere bai, baldin eta kontratua amaitzen denetik hamabi hilabete pasatu baino lehen jartzen badira enpresaren esku.

[\(29.1\)](#) Aurreko paragrafoan xedatzen dena gorabehera, foru arau honen 13. artikuluan aipatzen diren mikroenpresek eta enpresa txikiek foru arau honen 31. artikulua 3. apartatuaren a) letraren seigarren paragrafoko garraiobideetako bat, a) letraren zortzigarren paragrafoko baldintzak betetzen dituen, eskuratzen badute, kopuru bat amortizatzeko askatasuna edukiko dute, hain zuzen ere kontzeptu horretarako manuhorietan ezartzen diren mugen aplikazioaren ondoriozko kopurua.

Aurreko paragrafoan aipatzen den kasuan, garraio elementuak erabiltzeari buruz 31. artikulua 3. apartatuan ezartzen diren arauak ez zaizkie aplikatuko ibilgailu horien amortizazioatik kontabilizatutako gastuei.

Pertsona batek aldi berean erabiltzen baditu letra honetako bigarren paragrafoan aipatzen diren ibilgailuetako bat baino gehiago, paragrafo horretan adierazitako mugak pertsonako eta urteko aplikatuko dira, erabiltzen dituen ibilgailuen kopurua gorabehera.

c) Ibilgetu materialeko eta ukiezinako elementuak, eraikinak izan ezik, ikerkuntza eta garapenari lotuta egonez gero.

Eraikinak zati berdinetan amortizatu ahal izango dira hamar urtetan, ikerkuntza eta garapenari lotuta dauden zatian.

d) Ibilgetu ukiezin moduan aktibatutako ikerkuntza eta garapen gastuak, amortizatzeko askatasuna duten elementuen amortizazioak izan ezik.

e) Ibilgetu materialeko elementu berriak, baldin eta enpresaren jardueraren kutsagarritasuna murrizteari eta zuzentzeari zuzenean lotuta badaude.

f) Lurzoru kutsatuak garbitzearekin zuzenean lotutako ibilgetu materialeko eta ukiezineko elementuak, Euskal Autonomia Erkidegoko erakunde ofizialek onartu dituzten proiektuetan.

Zergadunak berak eskatu beharko du aurreko e) eta f) letretan aipatutako amortizazio askatasuna aplikatzeko, eta Zerga Administrazioak onartu beharko du, arauz ezartzen den bezala, gaiaren arabera eskumena duten organoek txostena eman ondoren.

Idatz zati honetan araututako amortizazio askatasuna baliatu ahal izango da aplikagarri zaien ondare elementuak funtzionatzen hasten diren egunetik hasita, elementu horien bizitza baliagarrian zehar. Bizitza baliagarria zer den foru arau honetako 16. artikuluko 7. idatz zatian zehaztu da.

2. [\(27\)](#) [\(29.1\)](#) Ondoko a) eta b) letretan aipatzen diren zergadunek erosten dituzten ibilgetu materialeko elementu berriak (foru arau honen 31. artikulua 3. apartatuaren a) letran eta d) letraren lehenengo eta bigarren paragrafoetan azaldutako arauak aplikatzen zaizkien eraikin eta garraiobideak izan ezik) foru arau honen 17. artikuluko taulan ezarritako gehieneko amortizazio koefizientea 1,5ez biderkatuta ateratzen den koefizientearen arabera amortizatu ahal izango dira funtzionatzen hasten direnetik aurrera, baita enpresak berak eraikitako ibilgetu materialeko elementuak ere, eta zergaldian sinatutako obra kontratuen bidez enkargatutakoak ere bai, baldin eta kontratua amaitzen denetik hamabi hilabete pasatu baino lehen jartzen badira enpresaren esku.

Apartatu honetan xedatzen dena honako zergadun hauek aplikatu ahal izango dute:

a) Foru arau honen 13. artikuluan aipatzen diren enpresa ertainek.

b) Aurreko a) letran sartzen ez diren zergadunek, baina foru arau honen 65. artikuluan aipatzen diren ibilgetu materialeko aktibo berriei dagokienez soilik, apartatu honetan ezartzen diren gainerako baldintzak betez gero.

Apartatu honen lehenengo paragrafoan xedatzen dena gorabehera, bateriadun ibilgailu elektriko (BEV), autonomia hedatuko ibilgailu elektriko (REEV), erregai-piladun ibilgailu elektriko (FCV) edo erregai-piladun ibilgailu elektriko hibrido (FCHV) berrietan egiten diren inbertsioak foru arau honen 17. artikuluko taulan ezarritako gehieneko amortizazio koefizientea 1,5ez biderkatuta ateratzen den koefizientearen arabera amortizatu ahal izango dira.

Aurreko paragrafoan aipatzen den amortizazioaren zenbatekotik zergaldi guztietako zerga oinarrien zenbatekoa kenduta geratzen den emaitza ezin da izan 20.000,00 euro baino gehiago ibilgailuko. Hala ere, azaldutako mugen barruan gastu osoa kengarritzat jotzea hautatzen bada, ibilgailua erabiltzen duen pertsonari gauzazko ordainsaria egotzi zaiolako, Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren Foru Arauaren 60. artikuluan ezarritako araei jarraikiz, edo zergadunak modu sinesgarrian frogatu duelako ibilgailua jarduera ekonomiko bat egiteko baino ez dela erabiltzen, aurreko muga hori 40.000,00 eurokoa izango da.

Aurreko paragrafoan aipatzen den kasuan, garraio elementuak erabiltzeari buruz 31. artikulua 3. apartatuan ezartzen diren arauak ez zaizkie aplikatuko ibilgailu horien amortizazioagatik kontabilizatutako gastuei.

Pertsona batek aldi berean erabiltzen baditu apartatu honetan aipatzen diren ibilgailuetako bat baino gehiago, bertan adierazitako mugak pertsonako eta urteko aplikatuko dira, erabiltzen dituen ibilgailuen kopurua gorabehera.

**3.** Foru arau honetako 13. artikuluan aipatutako mikroenpresek hautatu ahal izango dute kengarritzat jotzea, ibilgetu materialaren, ukiezinaren eta higiezinatiko inbertsioen baterako amortizazio gisa (albora utzita foru arau honetako 31. artikuluko 3. idatz zatiko a) letran eta d) letrako lehenengo eta bigarren paragrafoetan azaldutako arauak aplikatzen zaizkien garraio-gailuak), horrelako ondare elementuen zerga balio garbiaren ehuneko 25 zergaldi bakoitzean, elementu amortiza ezinen balioa baztertuta.

Hori hautatuz gero, batera amortizatutako ondare elementuen balio narriaduraren ziozko amortizazio edo galera gisa kontabilizatutako zenbatekoak ezingo dira kengarritzat jo, eta egindako hautapenari eutsi beharko zaio zergaduna mikroenpresa den bitartean. Halaber, idatz zati honetan ezarritako hautapena baliatzen duten mikroenpresek ezin dituzte aplikatu artikuluko 1. idatz zatian ezarritako arauak.

**4.** Artikulu honetako aurreko idatz zatietan ezarritakoaren arabera amortizatu daitekeen zenbatekoak benetan kontabilizatutako balio galeraren aldean duen gairik gabeko karguak aplikatu ahal izateko ez da beharrezkoa izango hura kontabilitateko galeraren eta irabazien kontuan egoztean.

**5.** Amortizazio askatasunari, amortizazio azeleratuari edo baterako amortizazioari aplikatzen zaizkien diru kopuruak, idatz zati honetan jasotzen direnak, zerga oinarriari gehituko zaizkio askatasun hori aplikatutako elementuen amortizazioan, eskualdaketan edo, hala denean, jaregitean.

Elementu horien eskualdaketan sortutako errentak foru arau honetako 36. artikuluan xedatutakoaren babesean jartzen badira aparteko mozkinen berrinbertsioa dela eta, honako errenta honek bakarrik izango du zerga onura hori: eskualdaketa balioaren eta kontabilitateko balioaren arteko kendura, diruaren balio galeraren araberrako zuzenketa egin eta gero.

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

**1.** [\(14\)](#) [\(19\)](#) Zordunek dituzten kaudimengabezien ondoriozko kredituen narriadurek eragiten dituzten galerak kengarriak izango dira, urteko kontuak egiteko gehieneko epea amaitzen den egunean inguruagar hauetakoren bat gertatzen denean:

a) Betebeharra iraungi denetik sei hilabete pasatu izana.

b) Zorduna konkurtso egoeran egotea.

c) Zorduna edo, entitatea izanez gero, horren administratzaile edo ordezkarietako bat ondasun altxamenduen delituagatik auzipetuta egotea.

d) Betebeharra bide judizialek eskatu izana, edo auzi judizial edo arbitrajeko prozeduraren batean egotea, eta kobratzeko horien ebatzpena behar izatea.

Aurrekoa gorabehera, zordunen kaudimengabeziaren ondorioz kredituak narriatzeak dakartzan galerak kengarriak izango dira, baldin eta b) eta d) letretan jasotako inguruabarrak zergaren autolikidazioa aurkezteko epea hasi aurretik gertatzen badira.

2. Kredituen narriaduragatiko galerak ez dira kengarriak izango zordunen kaudimengabezia honelako kasuetan gertatzen denean:

a) Jarraian aipatuko diren kredituen narriaduragatiko galerak, salbu horien existentziari edo zenbatekoari buruz arbitraje edo epai prozedura egiten denean:

- Zuzenbide Publikoko erakundeek zor dituztenak edo haien fidantzaz bermatutakoak.
- Kreditu erakundeen edo elkarrekiko bermerako sozietateen fidantzaz bermatutakoak.
- Eskubide errealen, jabaria erreserbatzeko itunaren eta atxikipen eskubidearen bidez bermatutakoak, bermea galdu edo narriatu ezean.
- Kreditu edo kauzioko aseguru kontratu baten bidez bermatutakoak.
- Berariaz berritu edo luzatu direnak.

b) Hartzekodunari lotutako pertsona edo erakundeen kaudimengabeziaren ondorioz narriatutako kredituengatiko galerak, salbu eta epaileak kaudimengabezia deklaritzen duenean.

c) Bezero eta zordunen kaudimengabezia arriskuaren zenbatespen orokorretan oinarritutako galerak, hurrengo 3. idatz zatian xedatutakoa salbu.

3. Aurreko idatz zatiko c) letran xedatutakoa gorabehera, foru arau honetako 13. artikuluan aipatutako mikroenpresa eta enpresa txiki edo ertainek zerga oinarrian honako kenkari hau aplikatu ahal izango dute balizko kaudimengabezien ondoriozko kreditu narriadurek ekar ditzaketen galerengatik: zergaldiaren amaieran dauden zordunen kontuen zenbatekoaren ehuneko 1, gehienez. Kalkulu horretan ez dira kontuan hartuko artikuluko 1. idatz zatian ezarritakoaren arabera kaudimengabezien ondoriozko kreditu narriaduragatiko galera eragin duten zordunak, ez eta aurreko idatz zatiko a) eta b) letretan xedatutakoaren arabera kengarriak ez diren narriaduragatiko galerak ere.

Idatz zati honetan ezarritakoarekin bat etorrituz kalkulaturako narriaduragatiko galeraren saldoak ezin izango du gainditu aurreko paragrafoan aipatutako muga.

Erakundeak mikroenpresa edo enpresa txiki edo ertain izateari uzten dion zergaldian zordunen kaudimengabeziengatik kredituetan gertatutako narriaduren ondoriozko galerak ez dira kengarriak izango idatz zati honetan aipatutako narriaduragatiko galeraren saldoaren zenbatekoa gainditu arte.

4. Finantza erakundeei dagokienez Espainiako Bankuaren araudia erabiliko da, Arabako Lurralde Historikoko araudian berariaz zehazten dena salbu. Zordunen multzoaren egoera zein den ikusirik haiek kaudimengabe deklaratzeko ekar dezaketen baldintzak jarri ahal izango dira arau bidez.

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

1. (19) Entitateen funts propioetako partaidetza adierazten duten baloreak narriatzeagatik gertatzen den galera ezin da izan du funts propioek ekitaldiaren hasieran eta amaieran dituzten balioen arteko diferentzia (horien partaidetzaren arabera) baino gehiago entitate horiek bigarren mailako merkatu antolatutakotatik kotizatzen ez dutenean edo, bestela, kotizatu arren, taldeko edo sozietate

taldeaniztuneko entitateen edo sozietate elkartuen kapitala adierazten dutenean, merkataritza legerian jasotakoari jarraituz. Konputu horretan ekitaldian egindako ekarpenak eta ekarpenen itzulketak hartu beharko dira kontuan.

Diferentzia hori kalkulatzeko ekitaldiaren amaierako balioak erabiliko dira, betiere organo eskudunak egindako edo onartutako balantzeetan jasota badaude.

2. (7) Aurreko idatz zatian xedatutakoa gorabehera, aipatutako entitateen kapitaleko partaidetza ehuneko 5etik gorakoa bada (edo ehuneko 3tik gorakoa, partaidetutako sozietatearen akzioek bigarren mailako merkatu antolatu batean kotizatzen dutenean), kenkariaren zenbatekoa ezin da izan partaidetzak eskuraketa prezioaren eta partaidetutako entitatearen ondare garbiaren arteko kendura baino gehiago, partaidetzaren proportzioan eta balorazio egunean dauden isilbidezko gainbalioekin zuzenduta. Balio hori kalkulatzean, baldin eta enpresak aldi berean beste batean parte hartzen badu, kontuan hartu beharko da Merkataritzako Kodean eta hori garatzen duten arauetan ezarritako irizpideei jarraituta urteko kontu bateratuen arabera kalkulaturako ondare garbia.

Partaidetutako entitatearen ondare garbiaren balioa edo eskuraketa prezioa zehazterakoan, partaidetzaren proportzioan, balorazio datan existitzen diren isilbidezko gainbalioek zuzendutakoa, ez da aintzat hartuko foru arau honetako 24. artikuluko 1. idatz zatiak aipatutako desberdintasunaren zenbatekoa, horren eskubide eta ondasunei egozte eza bada.

(22) Apartatu honetan xedatzen dena ez zaie aplikatuko partaidetzaren balio narriaduraren ondoriozko galerei, gehieneko kopurua zerga honen, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren edo horiek bezalako edo antzeko atzerriko zerga baten karga jasan ez duen partaidetzaren aurreko eskualdaketa baten bidez lortutako errenten zenbatekoa dela, foru arau honen 34. artikuluan 6. apartatuan arautzen diren kasuetan izan ezik, balio narriaduraren ondoriozko galera partaidetza eskuratzen denean dauden isilbidezko gainbalioen balio galera denean.

3. Egoitza zerga paradisutzat jotzen diren lurralde edo herrialdeetan daukaten erakundeetako partaidetzen narriaduragatiko galerek ez dute kenkaririk sortuko, ondoko kasuetan izan ezik: erakundeak bere kontuak partaidetzaren titularra den erakundearen kontuekin bateratzen baditu (Merkataritzako Kodeko 42. artikulua aplikatuta) edo egoitza Europar Batasuneko estatu batean badauka eta zergadunak frogatzen badu eratzeko eta jarduteko arrazoi ekonomiko baliozkoak izan direla eta enpresa jarduerak egiten dituela.

4. Dibidenduen banaketaren edo erakundeen mozkinetako partaidetzaren ondorioz partaidetzaren balio narriadura dela eta izandako galera ez da kengarria izango, era berean, aipatutako dibidenduei aplikatu ahal bazaie foru arau honetako 33. artikuluko 1. idatz zatian xedaturikoa edo foru arau honetako 60. artikuluko 4. idatz zatian ezarritako kenkaria, edozein izanda ere balio narriaduragatiko galera hori agerian jartzen den modua eta zergaldia.

Erakundeen dibidenduen banaketaren ondorioz partaidetzaren balio narriadura dela eta izandako galera foru arau honetako 33. artikuluko 2. idatz zatian xedatutakoa aplikatu ahal zaien dibidenduei badagokie, aipatutako balio narriaduragatiko galeraren ehuneko 50 bakarrik izango da kengarria zerga oinarria zehazterakoan, balio narriaduragatiko galera hori agerian jartzen den modua eta zergaldia gorabehera.

5. Aurreko idatz zatian xedatutakoarekin loturik, balio narriaduragatik kontabilizatutako galera onargarria izango da baldin eta dibidenduak haien kargura banatzen diren mozkinen zenbatekoagatik benetan ordaindu bada zerga hau, edo Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zerga, edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zerga, alde zuzenarekin egindako edozein eskualdaketatan.

Horren ondorioetarako, balio narriaduragatik galera kengarriak ezingo du gainditu honela kalkulaturako zenbatekoa: dibidendua edo mozkinetako partaidetza bider partaidetzaren aurretiazko eskualdaketa horretatik ateratako errentari aplikaturako karga tasak zergadunari aplikatu ahal zaion karga tasaren aldean egiten duen ehuneko.

Aurreko bi paragrafoetan aipaturako benetako zerga ordainketa partziala denean, balio narriaduragatik galera kengarria izango da frogatuta dagoen zerga ordainketaren proportzioan.

6. (23) Aurreko apartatuan aipaturako kasuetan, eragiketa kontabilizatu behar den moduragatik erakundeak ez badu inolako errentarik sartzen zerga oinarrian eta partaidetzaren balioa kendu behar badu, honela kalkulaturako zerga konputatu ahal izango du zerga ondorioetarako: aurreko paragrafoan ezarritako erregela partaidetzaren eskualdaketa dela eta aipaturako zergetako baten karga jasan duten mozkinen zenbatekoari aplikatuta ateratzen dena.

7. Kengarritzat hartuko dira zorra adierazten duten eta merkatu arautuetan kotizatze onartuta dauden baloreen narriaduragatik izandako galerak; zergadunak dauzkan eta merkatu horietan kotizatze onartuta dauden balore horien multzoak zergaldian izan duen galera osoa izango da muga, balio aldakuntza positiboak eta negatiboak kontuan hartuta.

Ez dira kengarritzat hartuko, ordea, itzulketa balio jakina izanik merkatu arautuetan kotizaziora onartuta ez dauden edo zerga paradisutzat hartutako herrialde edo lurraldeetako merkatu arautuetan kotizaziora onartuta dauden baloreak narriatzeagatik izandako galerak.

## **24. artikulua. Finantza merkataritzako funtsaren zerga tratamendua.**

1. Aurreko artikuluko 2. idatz zatian aipatzen diren partaidetzak eskuratzen direnean, partaidetzaren eskuraketa prezioaren eta erakunde partaidetuak eskuraketa egunean eduki duen ondare garbaren arteko diferentzia, eskuratzailerak daukan partaidetzaren arabera, erakundearen ondasun eta eskubideei egotziko zaie. Horretarako Merkataritzako Kodeko 46. artikuluan eta hura garatzeko gainerako arautetan ezartzen den integrazio orokorreko metodoa aplikatuko da. Diferentzia horretatik egotzi ez den zatia, berriz, zerga oinarritik kendu ahal izango da, baina gehienez ere zenbatekoaren ehuneko 12,50 urtean, aplikatu beharreko kontabilitateko araudian ezarritakoa eragotzi gabe.

(22) Artikulu honetan arautzen den kenkaria aplikatuko zaion oinarria kalkulatzeko, zenbateko horretatik kenduko da partaidetzaren aurreko eskualdaketa baten bidez lortutako errenten zenbatekoa, hain zuzen ere zerga honen, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren edo horiek bezalako edo antzeko atzerriko zerga baten karga jasan ez duena.

Horrela kalkulaturako diferentziaren kenkaria bateragarria izango da aurreko artikuluko 2. idatz zatian aipaturako balio narriaduragatik galerekin, egonez gero.

2. Partaidetzak erosten zaizkion erakundeak aldi berean beste batean parte hartzen duenean, kontuan hartu beharko dira Merkataritzako Kodean eta hori garatzeko arauetan jasotako irizpideak erabilia prestatu diren urteko kontu bateratuen ondorioz dagozkion ondare garbia eta ondasun eta eskubideak.

3. (23) Artikulu honetan xedaturikoa aplikatzeko, beharrezkoa izango da eskuratutako partaide-tzetatik sortutako errentak foru arau honetako 33. artikulua 1. apartatua eta 34. artikulua 1. eta 3. apartatuetan ezarritako tratamendua jaso ahal izateko modukoak izatea.

4. (19) Bigarren mailako merkatu antolatu baten bidez erosi ez diren partaidetzei dagokienez, artikulu honetan xedatutakoa aplikatu beharko da partaidetza erosten duen entitatea ez bada sartzen, pertsona edo entitate eskualdatzaileari dagokionez, Merkataritzako Kodearen 42. artikuluan jasotako kasuetako batean.

Idatz zati honetan jasotako baldintza ez da pertsona edo erakunde eskualdatzaileak partaidetza erosteko ordaindutako prezioari dagokionez aplikatuko, aldi berean Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan jasotako kasuetako batean ere sartuta ez dauden pertsona edo erakundeei erosi dienean.

5. (7) (29) Partaidetzaren geroko eskualdaketa errenta positiboa —eskualdaketa balioaren eta partaidetzaren balio fiskalaren arteko diferentzia— sortzen badu, zerga oinarrian sartu beharko dira artikulu honetan xedatutakoaren arabera kendutako kenkariak errenta positibo horren zenbatekora iritsi arte, eta ezin izango da aplikatu foru arau honen 34. artikuluan xedatutakoa. Salbuespena: partaidetza eduki den aldiaren erakunde partaidetuak partaidetzari egotzi ahal zaizkio mozkinak lortu baditu eta mozkin horiek artikulu honen 1. apartatua aipatzen den diferentziari esleitzeko modukoak badira, hain zuzen ere, haien zenbatekoa kendutakoa bera bada eta sozietateen gaineko zergaren edo hura bezalako edo antzekoa zerga baten karga jasan badute eta bazkideari banatu bazaizkio.

Aurreko paragrafoan ezarritako salbuespena zati batean bakarrik betetzen den kasuetan, artikulu honetan ezarritakoaren arabera kendutako kopuruei dagokien zati proportzionala sartu beharko da zerga oinarrian.

6. (1) (29) Inola ere ezin izango da sartu erakunde eskualdatzailearen zerga oinarrian artikulu honen 1 - 4 bitarteko apartatuetan xedatzen denaren arabera kendutako diferentziaren zenbatekoa duen errenta negatiborik.

## **25. artikulua. (7) Merkataritza funtsaren zerga tratamendua.**

1. Zerga oinarria zehazteko merkataritza funtsei dagokien higiezin ukiezinaren jatorrizko eskuraketa prezioa kengarria izango da, zenbatekoaren ehuneko 12,50eko gehienezko urteko mugarekin, betiere entitate saltzaile eta eroslea sozietate talde batekoak ez badira, Merkataritza Kodearen 42. artikuluan ezarritako irizpideen arabera, alde batera utzita egoitza eta urteko kontu bateratuak egiteko obligazioa. Bi entitateak talde batekoak badira, eskualdatzen duen entitateak merkataritzako funtsa erosteko ordaindu duen prezioari dagokionez aplikatuko da kenkaria, lotu gabeko pertsonen edo entitateen erosi badie.

Aurreko paragrafoan ezarritako baldintza betetzen ez denean, merkataritza funtsaren balioaren narriaduragatik izandako galerak bakarrik izango dira kengarriak, horiek frogatu daitezkeenean.

2. Artikulu honetan aipatutako zenbatekoen kenkaria aplikatzeko (aurreko ataleko azken paragrafoan araututakoa izan ezik), ez da beharrezkoa izango galera eta irabazien kontuan haren kontabilitate egozketa egitea.

3. Artikulu honetako aurreko bi ataletan ezarritakoa dela bide zerga oinarria zehazteko zenbateko kengarriak zerga oinarria areagotuko dute merkataritza funtsa eskualdatu edo narriatzeagatik balioa zuzentzen bada.

4. [\(12\)](#)

#### **25 bis artikulua. [\(10\)](#) Finantza gastuen kengarritasunaren muga.**

1. [\(15\)](#) Finantza gastu garbiak kengarriak izango dira ekitaldiko mozkin operatiboaren ehuneko 30eko mugaraino.

Ondorio horietarako, finantza gastu garbia izango da finantza gastuen soberakina zergaldian sortutako kapital propioak hirugarrenei lagatzetik eratorritako diru sarreren aldean, foru arau honen 31. artikuluko 1. apartatuko g) letran eta 31 bis artikuluan adierazten diren gastuak kanpoan utzita.

Mozkin operatiboa zehazteko, ekitaldiko galera eta irabazien kontuaren ustiapen emaitza hartuko da kontuan, foru arau honen 15eko artikuluko 3. apartatuan aipatzen den araudiari jarraituz zehaztua, ibilgetuaren amortizazioa, ibilgetu ez-finantzariorakodirulaguntzen eta beste batzuen egozpena, ibilgetuaren narriadura eta ibilgetuaren besterentzeenemaitza kenduta, eta ondare tresnetako partaidetzen bidezko diru sarrera finantzarioak gehituta, betiere dibidenduak edo entitateen mozkinetako partaidetzak badira eta entitateotako zuzeneko zein zeharkako partaidetzagutxienez ehuneko 5ekoa bada, edo, partaidetutako sozietatearen akzioek bigarren mailako merkatu antolatu batean kotizatzen badute, ehuneko 3koa. Inoiz ere ez dira mozkin operatiboaren parte izango, ordea, ez diru sarrerak ez gastuak, zerga honen zerga oinarrian sartzen ez badira.

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

Kendu ez diren finantza gastu garbiak hurrengo zergaldietan kendu ahalko dira, kasuan kasuko zergaldikoekin batera, idatz zati honetan ezarritako muga gainditu gabe.

2. Zergaldiko finantza gastu garbiak artikulu honetako 1. idatz zatian ezarritako mugara heltzen ez badira, muga horren eta zergaldiko finantza gastu garbien arteko aldea artikulu honetako 1. idatz zatian ezarritako mugara batuko da, hurrengo ondoz ondoko bost urteetan amaitzen diren zergaldietako finantza gastu garbien kenketari dagokionez, alde hori kendu arte.

3. Lege honen VI. tituluko III. kapituluan ezarritakoaren arabera tributatzen duten entitateetako bazkideei egotzitako finantza gastu garbiak kontuan hartuko dituzte bazkideok, artikulu honetan ezarritako mugaren aplikazioari dagokionez.

4. Entitatearen zergaldiak urtebete baino gutxiago irauten badu, artikulu honetako 1. idatz zatiko laugarren paragrafoan aurreikusitako zenbatekoa honako biderketa honen emaitza izango da: hiru milioi euro bider zergaldiaren iraupenaren eta urtearen arteko proportzioa.

**5.** Artikulu honetan ezarritakoaren ondorioetarako, edozein motatako entitateen kapital edo funts propioetako partaidetzak eskuratzeko egindako zorren ondoriozko finantza gastuengatik kenkaria aplikatuko da, eta kenkari horrek eskurapena egin duen entitatearen beraren mozkin operatiboaren ehuneko 30eko muga gehigarria izango du; ez da mozkin operatibo horretan sartuko eskurapenaren ondoko lau urteetan harekin bat egiten duen edozein entitateri dagokiona, bat egite horrek foru arau honen VI. tituluko VII. kapituluan aurreikusitako zerga araubide berezia aplikatzen ez bada. Finantza gastu horiek kontuan hartuko dira, halaber, artikulu honetako 1. idatz zatian aipatutako muga zehazterakoan.

Idatz zati honetan xedatutakoa aplikatzearen ondoriozko finantza gastu ez-kengarriak hurrengo zergaldietan kengarriak izango dira, idatz zati honetan eta artikulu honetako 1, idatz zatian ezarritako mugaraino.

Idatz zati honetan ezarritako muga ez da aplikatuko entitateen kapitaleko edo funts propioetako partaidetzak eskuratzen diren zergaldian, baldin eta eskurapena zorraren bidez finantzatzen bada, gehienez ere, eskurapen prezioaren ehuneko 70eraino. Halaber, ez da muga hori aplikatuko hurrengo zergaldietan, baldin eta zor horren zenbatekoa txikitu egiten bada, eskurapenaren unetik, hurrengo zortzi urteetako bakoitzari dagokion zati proportzionala kenduz gutxienez ere, harik eta zorra eskurapen prezioaren ehuneko 30 izan arte.

**6.** Honakoei ez zaie aplikagarri izango artikulu honetan ezarritako mugaketa araubidea:

a) (22) Ez zaie aplikatuko kreditu eta aseguru entitateei.

b) Ez zaie aplikatuko Merkataritza Kodearen 42. artikuluko baldintzetan sozietate talde bateko kide ez diren, foru arau honen 42. artikuluan xedatutakoaren arabera beste entitate batzuekin lotuta ez dauden eta atzerrian establezimendu iraunkorrik ez duten entitateei.

c) Ez da aplikatuko entitatea azkentzen den zergaldian, salbu eta azkentze hori berregituratze eragiketa baten ondorio denean.

**7.** Merkataritza Kodearen 42. artikuluan xedatutakoaren ondorioetarako sozietate talde bateko kide diren zergadunek artikulu honetan xedatutakoaren aplikazioa saihestu ahal izango dute, euren funts propioen eta euren aktiboen guttizkoaren arteko arrazoia taldearen arrazoi parekoaren berdina edo hura baino handiagoa dela frogatzen badute, eta, betiere, aktibo eta pasiboen guttizkoa baloratzeko erabiltzen duten metodoa Urteko kontu bateratuak formulatzeko Arauei jarraituz egindako finantza egoera bateratuei aplikatutakoa bera bada (irailaren 17ko 1159/2010 Errege Dekretuak onartu zituen Urteko kontu bateratuak formulatzeko Arauak).

Aurrekoari dagokionez, zergadunaren funts propioen eta beraren aktiboen guttizkoaren arteko arrazoia taldearen arrazoi parekoaren berdintzat jo ahal izango da baldin eta zergadunaren funts propioen eta beraren aktiboen guttizkoaren arteko arrazoia taldearena baino gehienez ere ehuneko bi puntu txikiagoa bada.

**8.** Artikulu honetako aurreko idatz zatian aipatutako zergadunek euren finantza gastu garbien kengarritasunari artikulu honetako 1. idatz zatian ezarritako muga baino goragokoa aplikatzeko proposamena aurkeztu ahal izango diote Zerga Administrazioari; muga horrek oinarri izango du taldearen hirugarrenekiko finantza gastu garbiak sozietate taldearen mozkin operatiboarekin alderatuta ateratzen den koefizientea.

Halakoetan, artikuluko honetako 1. idatz zatian aipatutako muga kalkulatzeko, aurreko idatz zatian aipatutako koefizientea aplikatuko zaio zergadunaren mozkin operatiboari.

Idatz zati honetan aipatutako proposamenak foru arau honetako 45. artikuluko 3. idatz zatitik 5.era bitartekoetan azaltzen diren prozedura arauen pean egongo dira.

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

**1.** Gastu hauek ez dira kengarriak:

a) Betebehar inplizitu edo isilbidezkoen ondoriozkoak.

b) Langileei epe luzera egindako ordainketei lotutakoak.

c) Kontratuen burutzapen kostuei lotutako gastuak, haietatik jasotzeko ustea dagoen mozkin ekonomikoak baino gehiago badira.

d) Berregituraketek eragindako gastuak, salbu eta legezko edo kontratuzko betebeharrak lotuta daudenak, eta ez isilbidezko betebeharrak soilak.

e) Salmentak itzultzeko arriskuari lotutako gastuak.

f) Ondare tresnetan oinarritutako ordainketei dagozkien langileria gastuak, baldin eta langileei ordaintzeko formula gisa erabiltzen badira, esku dirutan ordainduz nahiz tresna horiek emanaz.

g) Foru arau honetan ezarritakoaren arabera zerga oinarria zehazterakoan kengarriak ez diren gastu edo galerei aurre egiteko horniduretarako zuzkidurak.

**2.** Ingurumen alorreko jarduketari dagozkien gastuak kengarriak izango dira zergadunak egindako plan bati egokitu eta Zerga Administrazioak plan hori onartzen duenean.

**3.** Aurreko bi idatz zatien arabera zerga kenkaririk izan ez duten gastuak, berriz, hornidura bere helburuari aplikatzen zaion zergaldiko zerga oinarrian sartuko dira.

**4.** Aseguru erakundeek egindako hornidura teknikoei dagozkien gastuak arau aplikagarrietan ezarritako gutxieneko zenbatekoraino izango dira kengarriak. Muga horrekin berarekin, ekitaldiko egonkortze erreserbarako zuzkidura zerga oinarria kalkulatzeko kengarria izango da, nahiz eta galera eta irabazien kontuan sartu ez. Erreserba horren edozein erabilera, zein zergalditan gertatzen den, zergaldi hartako zerga oinarrian sartuko da.

Kobratzeko dauden prima edo kuoten narriaduragatik egindako zuzketak bateraezinak izango dira, saldo berberetarako, zordunen balizko kaudimengabeziagatik kredituak narriatzearen ondoriozko galerekin.

**5.** Kengarriak izango dira elkarrekiko bermerako sozietateek egindako hornidura teknikoei lotuta dauden gastuak, galera eta irabazien kontuaren kargura, harik eta aipatu funtsa martxoaren 11ko 1/1994 Legeak, elkarrekiko bermerako sozietateen araubide juridikoari buruzkoak, 9. artikuluan aipatutako derrigorrezko gutxieneko zenbatekora iritsi arte. Derrigorrezko zenbatekoetatik gorako zuzkiduren ehuneko 75 kendu ahal izango da.

Ez dira zerga oinarrian sartuko ez herri administrazioek elkarrekiko bermerako sozietateei emandako dirulaguntzak, ez dirulaguntza horietatik datozen errentak, baldin eta batzuk zein besteak hornidura teknikoaren funtserako badira. Idatz zati honetan

jasotakoa birfidantzamendu sozietateei ere aplikatuko zaie, Elkarrekiko Bermerako Sozietateen Araubide Juridikoari buruzko 1/1994 Legeko 11. artikuluan jasotakoaren arabera derrigorrez euren xede soziala integratu behar duten jardueri dagokienez.

**6.** Konponketa eta berrikuspen bermeen ondoriozko arriskuei lotutako gastuak kengarriak izango dira; gehieneko zenbatekoa horniduraren saldoa ondoko eragiketen emaitza baino gehiago ez izateko behar dena izango da: zergaldia amaitzean berme biziak dituzten salmentei zergaldian eta aurreko bietan egindako salmenta bermedunei dagokienez zergaldi horietan izan diren bermeei aurre egiteko egin diren gastuen proportzioak ematen duen ehunekoa aplikatuz ateratzen den emaitza.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa salmentak itzultzeagatik izandako gastu osagarriak estaltzeko egin diren zuzkidurei ere aplikatuko zaie.

Sortu berriak diren erakundeak, jarduera berriak hasten dituzten erakundeak edo hiru ekitaldi igaro baino lehen jarduerak berriz hasten dituzten erakundeak direnean, idatz zati honetako lehen paragrafoan ezarritako ehunekoa erakundeak jardun duen ekitaldiari edo ekitaldiei egotzitako gastu eta salmenten arteko proportzioari dagokienez ateratzen den ehunekoa izango da.

**7.** Kenkaririk gabeko horniduren balioak eguneratzearen ondorioz egindako doikuntzek eragiten dituzten finantza gastuak ez dira kengarriak izango.

## **27. artikulua. Gizarte aurreikuspeneko sistemetara egindako ekarpenak.**

**1.** Kengarriak izango dira azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onartutako Pentsio Plan eta Funtsei buruzko Legearen testu bateginean araututa dauden pentsio planen sustatzaileek egindako ekarpenak eta bazkide babesleek Borondatezko Gizarte Aurreikuspeneko Erakundeen gizarte aurreikuspeneko planetara, Borondatezko Gizarte Aurreikuspeneko Erakundeei buruzko otsailaren 23ko 5/2012 Legean araututa daudenetara, egindako ekarpenak, bai eta enpresen gizarte aurreikuspeneko planetara egindakoak ere.

Ekarpen horiek partaide, aseguru edo bazkide oso edo arrunt bakoitzari berari dagokion heinean egotziko zaizkio, aparteko kasuetan Pentsio Plan eta Funtsei buruzko Legearen Testu Bategineko 5. artikuluko 3. idatz zatiko c) letran ezarritakoa aplikatuz pentsio planetara egiten direnak izan ezik.

**2.** Pentsio planetan jasotakoen antzeko kontingentziak estaltzeko egiten diren ekarpenak ere kengarriak izango dira baldintza hauek betetzen direnean:

a) Prestazioak lotzen zaizkien pertsoneri egotzi behar zaizkie zergen ondorioetarako.

b) Atzera ez egiteko moduan eskualdatu behar da etorkizuneko prestazioak hartzeko eskubidea.

c) Ekarpenera horiei dagozkien baliabideen titulartasuna eta kudeaketa eskualdatu behar dira.

**3.** Halaber, kengarriak izango dira Laneko pentsio funtsen jarduerak eta ikuskapena arautzen dituen Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2003ko ekainaren 3ko 2003/41/EE Zuzentarauan ezarritako enpresa sustatzaileek egindako ekarpenak, baldin eta aurreko idatz zatiko a), b) eta c) letretan adierazitako betekizunak betetzen badira eta Pentsio Plan eta Funtsei buruzko Legearen Testu Bategineko 8. artikuluko 6. idatz zatian azaltzen diren gertakizunak estaltzen badira.

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

1. Meatzeei buruzko uztailaren 21eko 22/1973 Legearen babesean honako baliabide hauetako baten aprobetxamendua egiten duten zergadunek zerga oinarria kalkulatzeko kengarritzat jo ditzakete artikuluko honetako hurrengo idatz zatian aipatzen diren jarduerak egiteko agortze faktore gisa erabiltzen dituzten diru kopuruak. Hona baliabideak:

a) Meatzeei buruzko uztailaren 21eko 22/1973 Legeko 3. artikuluko C atalean eta Meatzeei buruzko Legea aldatzen duen azaroaren 5eko 54/1980 Legeak sortutako D atalean sailkaturikoak.

b) Aipatutako artikuluko B atalean sailkatutako jatorri ez-naturaleko meaguneetatik lortutako baliabideak, baldin eta berreskuratu edo eraldatutako produktuak C atalean edo Meatzeei buruzko Legea aldatzen duen azaroaren 5eko 54/1980 Legeak sortutako D atalean sailkatuta badaude.

Agortze faktorea ezin da izan idatz zati honetan aipatutako aprobetxamenduei dagokien zerga oinarri zatiaren ehuneko 25 baino gehiago.

Hornikuntza Plan Nazionalen lehentasunezko zatia jotako lehengai mineral bat edo batzuk ustiatzen dituzten erakundeek, ordea, aukera izango dute agortze faktorea, baliabide horiei dagokien jardueran, saldatutako mineralen balioaren ehuneko 12ra irits dadin. Halakotzat hartuko dira enpresek gero tratatu edo eraldatzeko kontsumitzen dituztenak ere. Kasu horretan, agortze faktorerako zuzkidura ezingo da handiagoa izan aipatu aprobetxamenduetatik ateratako gaien, horiekin batera datozen produktuen eta haietatik eratorritako beste gai batzuen tratamenduari, eraldaketari, merkaturatzeari eta salmentari dagokien zerga oinarriaren zatia baino.

2. Agortze faktorea dela eta zerga oinarritik kentzen diren diru kopuruak jarraian zerrendatutako diren meatzaritzako jarduerekin zuzenean lotutako gastu, lan eta ibilgetuetan bakarrik inbertitu ahal izango dira:

a) Meagune berriak eta gainerako baliabide geologikoak bilatu eta ikertzea.

b) Lortutako produktuen berreskurapena edo kalitatea hobetzeko ikertzea.

c) Idatz zati honetako a), b) eta d) letretan aipatzen diren jarduerak eta Meatzeei buruzko uztailaren 21eko 22/1973 Legeko 3. artikuluko C ataleko eta Meatzeei buruzko Legea aldatzen duen azaroaren 5eko 54/1980 Legeak sortutako D ataleko meaguneak eta gainerako baliabide geologikoak ustiatzeko jarduerak soilik egiten dituzten enpresen kapital soziala adierazten duten baloreak harpidetu edo eskuratzea, mineral erradiaktiboak, baliabide geotermikoak, harri bituminosak eta atal horretan sar daitezkeen interes energetikoko beste meagune edo baliabide geologiko guztiei dagokienez, baldin eta, bi kasuetan, baloreek hamar urte jarraian irauten badute erakundearen ondarean.

Zergadunari akzio edo partaidetzak saldu zizkieten enpresek, horiek harpidetu ondoren, aipatutakoez besteko jarduerak burutzen badituzte, zergadunak artikuluko honetako 4. idatz zatian aipatzen den likidazioa egin beharko du edo, bestela, harpidetza horren zenbatekoa berrinbertitu, beharkizunak betetzen dituzten beste inbertsio batzuetan. Berrinbertsio berria c) letra honetan aipatutako baloreetan eginez gero, hamar urteko epealdia amaitzeko falta den aldia iraun beharko dute balore horiek.

d) Ustiapena burutzen ari den meatokiaren gordelekuari buruzko ezaguera hobea lortzeko ikerketa.

e) Enpresaren meatzaritzako jardueretarako laborategiak eta ikerketa taldeak.

f) Erauzte industrien hondakinak kudeatzeari eta meatzaritzak narriatutako naturguneak babestu eta birgaitzeari buruzko ekainaren 12ko 975/2009 Errege Dekretuan ezarritako lehengoratze planetan zehazten diren jarduketak.

**3.** Zergaldi bakoitzean zerga oinarria zehazterakoan agortze faktore gisa kentzen den zenbatekoa hamar urteko epealdian inbertitu beharko da, zergaldia amaitzen denetik hasita. Inbertsio hori burutuzat joko da aurreko idatz zatian aipatutako gastuak edo lanak egindakoa edo ibilgetua jasotakoan.

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

Agortze faktorea gauzatzen duten inbertsioei ez zaizkie aplikatuko foru arau honetako V. tituluko III. kapituluaren araututako kenkariak.

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

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

Modu berean jokatu da erakundea likidatzen den kasuetan, agortze faktoretik aplikatu gabe dagoen zenbatekoari dagokionez, bai eta mea ustiategi osoa edo zati bat lagatzen edo besterentzen denean eta bategitea, zatiketa, aktiboaren eta pasiboaren lagapen orokorra edo jarduera adarraren ekarpena egiten den kasuetan ere, salbu eta ondoriozko erakundeak, meatzaritzako jarduera egiten jarraitzen duenak, bere gain hartzen badu erakunde eskualdatzaileak izandako onura sendotzeko betekizunak bete beharra, lehengo erakundeak zituen baldintza bereberekin.

## **29. artikulua. Agortze faktorea hidrokarburo guneak arakatu, ikertu eta ustiatzeko jardueretan.**

**1.** Zerga oinarria kalkulatzeko kengarritzat jo daitezke artikulua honetako hurrengo idatz zatian aipatzen diren jarduerak egiteko agortze faktore gisa erabiltzen diren diru kopuruak, hori egiten duen zergadunak xede sozial bakarra badu Estatuaren lurraldean eta jurisdikzio uretako nahiz Espainiako Erresumaren subiranotasunpeko itsas hondopeetan, Hidrokarburoen Sektoreari buruzko urriaren 7ko 34/1998 Legearen ezarritako moduan, hidrokarburo naturalen (likidoak edo gaseosoak) hobiak eta lurpeko guneak arakatu, ikertu eta ustiatzea, eta, jarduera horien osagarri gisa, ateratako produktuak garraiatu, biltegitatu, araztu eta saltzea.

Zerga oinarria kalkulatzeko agortze faktorea dela eta aplikatzen den kenkaria hurrengo bietako edozein izan daiteke, erakundeak hautatzen duena:

a) Hidrokarburoak saltzeagatik eta biltegitratze zerbitzuengatik jasotako ordainaren zenbatekoaren ehuneko 25, murrizketa hori egin aurreko zerga oinarriaren ehuneko 50eko muga gainditu gabe.

b) Murrizketaren aurreko zerga oinarriaren ehuneko 40.

**2.** Zerga oinarria zehaztean agortze faktorea dela eta kentzen diren zenbatekoak sozietatearen xedeko jardueretan bakarrik inbertitu ahal izango dira, bai eta eremuak bertan behera uzteko eta itsas plataformak eraisteko jardueretan ere, hamar urteko epean, zerga oinarria zehazterakoan agortze faktorea dela eta diru kopurua kentzen den zergaldia amaitzen denetik hasita. Are, kenkaria aplikatzen den lehenengo zergaldiaren aurreko lau urteetan egindako arakatzeko, ikerketa eta ustiapen jardueretan inbertituzat ere jo ahal izango dira.

Horretarako, esploraziotzat edo ikerketatzat hartuko dira atariko azterketa geologikoak, geofisikoak edo sismikoak, bai eta arakatu edo ikertzeko baimenaz egindako gastu guztiak ere: esplorazio zundatzeak, ebaluaketa eta garapen gastuak, negatiboak izanez gero, lurretara iristeko eta lurrak prestatzeko lanen gastuak eta zundatze horietarako kokalekuen bilaketa, besteak beste. Kontzesio batean egindako gastuak ere joko dira esplorazio edo ikerketa gastutzat, ustiapenerako kontzesio horri dagokion hidrokarburo hobitikan kanpo hidrokarburoak barruan edukitzeko gauza den beste egitura bat bilatu eta zuzentzeko lanei lotuta egonez gero. Eremuak bertan behera uztea eta itsas plataformak eraistea lehorreko edo itsasoko ekoizpen instalazioak desegiteko lanak direla ulertuko da. Lan horien bitartez libre eta garbi uzten da instalazio horiek okupatzen zuten lurzorua edo itsas eremua, kontzesioan zehaztutako moduan.

Horretarako, ustiapenean egindako inbertsioetatik joko dira ustiatzeko kontzesio baten bidez egindakoak: hobien diseinua, zulaketa eta eraikuntza, ustiapenerako instalazioak eta beste edozein inbertsio, ukigaia edo ukiezina izanda ere, ustiatze lanak egiteko beharrezkoa baldin bada, kontzesiodunak egindako eta lehenago aipatutako esplorazioa edo ikerketa lanak ez badira.

Honetarako, ebaluazio eta garapen zundatzeak ustiapentzat joko dira positiboak izanez gero.

**3.** Zergaldi bakoitzean erakundearen erreserba kontuei gehitu beharko zaie zerga oinarria kalkulatzeko agortze faktorea dela eta kentzen den zenbatekoa, eta erreserba horiek askatasunez baliatu ahal izango dira funts horiekin finantzatzeko ondasunak amortizatzen joaten diren neurrian, ez lehenago.

Agortze faktorea gauzatzen duten inbertsioei ez zaizkie aplikatuko foru arau honetako V. tituluko III. kapituluaren araututako kenkariak.

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

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

Modu berean jokatuko da erakundea likidatzen den edo haren xede soziala aldatzen den kasuetan, agortze faktoretik aplikatu gabe dagoen zenbatekoari dagokionez, bai eta lagapen edo besterentze osoa nahiz partziala, bategitea, eraldaketa, zatiketa,

aktiboaren edo pasiboaren lagapen orokorra edo jarduera adarren ekarpena egiten den kasuetan ere, salbu eta ondoriozko erakundeak, jarduera egiten jarraitzen duenak, xede sozial bakartzat badu artikuluko honetako 1. idatz zatian ezarritakoa eta bere gain hartzen badu erakunde eskualdatzaileak izandako onura sendotzeko betekizunak bete beharra, lehengo erakundeak zituen baldintza berberekin.

### **30. artikulua. Aurrezki kutxen ongintza eta gizarte ekintza.**

1. Aurrezki kutxek zerga oinarria kalkulatzeko euren emaitzen zati bat kendu ahal izango dute, ongintza eta gizarte ekintza finantzatzeko erabiltzen duten zenbatekoa, hain zuzen ere, euren arauekin bat etorritik.

2. Aurrezki kutxen ongintzarako eta gizarte ekintzetarako zenbatekoen ehuneko 50 gutxienez ezartzen diren ekitaldian edo ondoko lehen ekitaldian erabili behar da inbertsioak egiteko nahiz gizarte ekintza horretara bildutako erakunde edo establezimenduei haien gastuetan laguntzeko.

3. Aurreko idatz zatian adierazitako aldian erabili beharreko zenbatekoak erabiltzen ez badira, edo aldi horretan modu desegokian erabiltzen badira, zenbateko bera sartuko da zerga oinarrian aldiaren amaieran bukatuta dagoen zergaldian edo xedapen desegokia egin den zergaldian, eta berandutze korrituak gehituko zaizkio kalkulaturako kuotaari.

Erakundea likidatzen denean gauza bera egingo da ongintza eta gizarte ekintzarako esleitutako diru kopuruetatik erabili gabe dagoen zenbatekoari dagokionez, baita bategitea, zatiketa edo aktiboaren eta pasiboaren lagapen orokorra egiten denean ere, salbu eta horrela sortzen den aurrezki kutxak bere gain hartzen duenean erakunde eskualdatzaileak izandako onura sendotzeko betekizunak bete beharra, lehengo erakundeak zituen baldintza berberetan.

4. Finantza jarduera zeharka egiten denean, aurrezki kutxen gobernu organoei eta haien araubide juridikoaren beste alderdi batzuei buruzko uztailaren 9ko 11/2010 Errege Lege Dekretuan finantza jarduera banku erakunde baten bitartez zeharka egiteari buruz ezarritakoaren babesean diharduten aurrezki kutxek gizarte ekintzarako jartzen duten diru kopuruak bankuaren zerga oinarria murriztu dezake, baterakuntza araubidea aplikatu gabe, edo babeseko erakunde sistemako erakunde nagusiarena, eta murriztu ere jasotako dibidenduek guztizko sarreretan duten proportzio berean, artikuluko honetako goiko idatz zatietan ezarritakoarekin bat etorritik (murrizketaren gehieneko zenbatekoa dibidenduena izango da).

Horretarako, aurrezki kutxak murrizketaren zenbatekoa jakinarazi behar dio dibidenduak ordaindu dizkion bankuari edo erakunde nagusiarri. Gainera, murrizketaren zenbatekoari artikuluko honetako goiko idatz zatietan xedatutakoa aplikatu nahi ez badiu, horren berri ere eman behar dio. Hala ere, aurrezki kutxak aurreikusitako kopuruak jarri beharko ditu ongintzarako eta gizarte ekintzarako artikuluko honetan ezarritako baldintzekin; baldintzaren bat bete ezean, bankuari edo erakunde nagusiarri jakinarazi beharko dio, kendutako kopuruak erregulariza ditzan, foru arau honetako 127. artikuluko 2. idatz zatian ezarri den bezala.

5. Aurrezki kutxek ez dituzte euren zerga oinarrian sartuko ongintza eta gizarte ekintza mantentzeko gastuak, nahiz eta horietarako ezarritako diru kopurua baino gehiago izan; hori gorabehera etorkizunean esleipenen aplikaziotzat jo litezke.

### **31. artikulua. Gastu kenezinak.**

1. Ez dira gastu kengarriak zerga ordainketarako:

a) Funts propioak ordaintzeko egiten direnak.

b) [\(27\)](#) [\(29\)](#) Sozietateen gaineko zerga eta zerga osagarria kontabilizatzearen ondoriozkoak. Kontabilizazio horren ondoriozkoak ez dira sarreratzat hartuko.

c) Isunak, zigor eta administrazio zehapenak, ordainarazpen aldiko errekaruak eta aurretiazko errekerimendurik gabe epez kanpo aurkeztutako aitortzen ondoriozko errekaruak.

d) Jokoa izandako galerak.

e) Dohaintzak eta liberalitateak.

Honako gastu hauek ez dira letra honetan sartuko: bezero edo hornitzaileekiko harreman publikoengatikoko gastuak, usadio eta ohituren arabera enpresako langileei dagokienez egiten direnak, ez eta zuzenean edo zeharbidez ondasunen salmenta eta zerbitzuen prestazioa sustatzekoak ere, eta sarrerekin zerikusirik dutenak ere ez. Horrek ez du eragotziko hurrengo 2. idatz zatian xedatzen dena.

f) Azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onartutako Pentsio Funts eta Planei buruzko Legearen testu bateginak eta borondatezko gizarte aurreikuspeneko erakundeek zerga araubideari buruzko foru arauak jasotako kontingentzien bezalakoak edo antzekoak estaltzeko horniduretarako edo barne funtsetarako zuzkidurak.

g) Arau bidez zerga paradisutzat jotako herrialde edo lurraldeetan egoitza duten pertsona edo erakundeekin zuzenean edo zeharka burututako eragiketei dagozkien zerbitzuen gastuak, edo haietan egoitza duten pertsona edo erakundeekin bitartez ordaintzen diren gastuak, salbu zergadunak frogatzen badu gastua benetan burututako eragiketa edo transakzio bati dagokiola.

Erakunde ez-egoiliarrek lortutako zenbait errenta positibo zerga oinarrian sartzeko araubidea, foru arau honetako 48. artikuluan ezarritakoa, ez zaie aplikatuko aurreko paragrafoan xedatutakoaren arabera zerga kenkaririk ez duten gastuekin lotutako errentei.

h) Iruzurraren aurkako prebentzioa eta borroka areagotzearen zerga eta aurrekontu araudia aldatu eta finantza araudia egokitzen duen urriaren 29ko 7/2012 Legeko 7. artikuluan diruzko ordainketen mugei buruz xedatutakoa betetzen ez duten eragiketen ondoriozko gastuak.

i) Eroskeriazko emariak.

j) [\(5\)](#) Ordenamendu juridikoaren aurkakoak diren jardueren gastuak.

k) [\(10\)](#) [\(15\)](#)

2. Aurreko idatz zatiko e) letrako bigarren paragrafoan aipatzen diren gastuak kengarri izango dira, diru sarrerekin loturik dauden kasuan, honako zenbateko eta baldintza hauen arabera:

a) Harreman publikoak direla eta jatetxe, ostatu, bidaia eta joan-etorrietan egiten diren gastuen ehuneko 50. Gehieneko muga, kontzeptu guztiak batera hartuta, zergadunaren eragiketen bolumenaren ehuneko 5 izango da, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean definitzen den bezala.

b) Opariak eta gainerako erregaliak, betiere unitateko zenbatekoa gehienez ere 300 euro bada hartzaile eta zergaldi bakoitzeko, eta hartzailea nor den agiri bidez jasorik uzten bada. Baldin eta aipaturiko gastuak goian zehazturiko zenbatekoa baino gehiago badira, zenbateko horretaraino soilik izango dira kengarri.

**3. Garraio-gailuak erabiltzearen ondoriozko gastuei honako arauak aplikatuko zaizkie:**

a) [\(27\)](#) [\(29\)](#) Automobilak eta horien atoiak, ziklomotorrak eta motozikletak erosi, errentatu, konpondu, mantendu edo balioa galtzearekin zerikusia duten gastuen eta ibilgailu horien erabilerari lotutako beste guztien 100eko 50 kendu ahal izango da. Gehieneko muga izango da, batetik, errentamendua, lagapena edo balio galera dela eta, 3.000 euro, edo zergadunak erabilitako amortizazio portzentajea bider 30.000 euro eginda ateratzen den zenbatekoaren 100eko 50, hura baino gutxiago bada eta ondare elementua errentamenduagatik, lagapenagatik edo balio galeragatik aplikatu bada amortizatzen bada; eta bestetik, ibilgailuaren erabilerarekin zerikusia duten gainerako kontzeptuengatik, 3.600 euro, kasu guztietan ibilgailu bakoitzeko eta urteko. Aipatutako ibilgailuen erosketarekin zerikusia duten finantza gastuen kenkaria, ibilgailuaren prezioa 30.000 eurotik gorakoa denean, zenbateko horri dagokion zati proportzionalaren 100eko 50 izango da gehienez.

[\(18\)](#) Ibilgailua bateriadun ibilgailu elektrikoa (BEV), autonomia hedatuko ibilgailu elektrikoa (REEV), erregai-piladun ibilgailu elektrikoa (FCV) edo erregai-piladun ibilgailu elektriko hibridoak (FCHV) izanez gero, aurrean adierazitakoa ez da aplikatuko eta letra honetako gastu guztien 100eko 50 kengarriak izango dira, muga zenbateko hauetatik txikiena dela: 4.000 euro edo zergadunak erabilitako amortizazio ehuneko bider 40.000 euro eginda ateratzen den zenbatekoa, hura baino gutxiago bada eta ondare elementua errentamenduagatik, lagapenagatik edo balio galeragatik amortizatzen bada; eta bestetik, ibilgailuaren erabilerarekin zerikusia duten gainerako kontzeptuengatik, 3.600 euro, kasu guztietan ibilgailu bakoitzeko eta urteko.

[\(18\)](#) Aurreko paragrafoan azaldu diren kasuetan, eskuratzearen ondoriozko finantza gastuengatik aplika daitezkeen kenkariak muga hau edukiko du, ibilgailuaren prezioa 40.000 eurotik gorakoa denean: 40.000 eurori ibilgailuaren erosketaren prezioan dagokion zati proportzionalaren 100eko 50.

Pertsona batek aldi berean erabiltzen baditu letra honetan aipatzen diren ibilgailuetako bat baino gehiago, adierazitako mugak pertsonako eta urteko aplikatuko dira, erabiltzen dituen ibilgailuen kopurua gorabehera.

Ibilgailua ez bada urte osoan erabiltzen, letra honetan kenkariari ezarritako gehieneko mugak ibilgailua erabili den denboraren proportzioan kalkulatu dira.

Hala ere, letra honetan aipatzen diren gastuak oso-osorik izango dira kengarriak, eta kenkariaren gehieneko muga izango da, batetik, errentamendua, lagapena edo balio galera dela eta, 6.000 euro edo zergadunak erabilitako amortizazio ehuneko bider 30.000 euro eginda ateratzen den zenbatekoa, hura baino gutxiago bada eta ondare elementua errentamenduagatik, lagapenagatik edo balio galeragatik amortizatzen bada; eta bestetik, ibilgailuaren erabilerarekin zerikusia duten gainerako kontzeptuengatik, 7.200 euro, baldin eta, foru arau honen 128. artikuluan xedatzen den

bezala, goian azaldutako mugen barruan gastu osoa kengarritzat jotzea aukeratzen bada, ibilgailua erabiltzen duen pertsonari gauzazko ordainsaria egotzi zaiolako, Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren Foru Arauaren 60. artikuluan ezarritako arauei jarraikiz, edo zergadunak modu sinesgarrian frogatu duelako ibilgailua jarduera ekonomiko bat egiteko baino ez dela erabiltzen.

Aurreko paragrafoan azaldu diren kasuetan, eskuratzearen ondoriozko finantza gastuengatik aplikatu daitezkeen kenkariak muga hau edukiko du, ibilgailuaren prezioa 30.000 eurotik gorakoa denean: 30.000 eurori ibilgailuaren erosketa prezioan dagokion zati proportzionala.

Ibilgailua bateriadun ibilgailu elektrikoa (BEV), autonomia hedatuko ibilgailu elektrikoa (REEV), erregai-piladun ibilgailu elektrikoa (FCV) edo erregai-piladun ibilgailu hibrido (FCHV) izanez gero, aurrean adierazitakoa ez da aplikatuko eta letra honetan aipatzen diren gastuak oso-osorik izango dira kengarriak, eta kenkariaren gehieneko muga izango da, batetik, errentamendua, lagapena edo balio galera dela eta, 8.000 euro edo zergadunak erabilitako amortizazio ehunekoa bider 40.000 euro eginda ateratzen den zenbatekoa, hura baino gutxiago bada eta ondare elementua errentamenduagatik, lagapenagatik edo balio galeragatik amortizatzen bada; eta bestetik, ibilgailuaren erabilerarekin zerikusia duten gainerako kontzeptuengatik, 7.200 euro, baldin eta, foru arau honen 128. artikuluan xedatzen den bezala, goian azaldutako mugen barruan gastu osoa kengarritzat jotzea aukeratzen bada, ibilgailua erabiltzen duen pertsonari gauzazko ordainsaria egotzi zaiolako, Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren Foru Arauaren 60. artikuluan ezarritako arauei jarraikiz, edo zergadunak modu sinesgarrian frogatu duelako ibilgailua jarduera ekonomiko bat egiteko baino ez dela erabiltzen.

Aurreko paragrafoan azaldu diren kasuetan, eskuratzearen ondoriozko finantza gastuengatik aplikatu daitezkeen kenkariak muga hau edukiko du, ibilgailuaren prezioa 40.000 eurotik gorakoa denean: 40.000 eurori ibilgailuaren erosketa prezioan dagokion zati proportzionala.

b) Kengarriak izango dira honako ibilgailu hauek erosi, errentatu, konpondu, mantendu eta balioa galtzarekin zerikusia duten gastuak eta ibilgailuon erabilerari lotutako beste gastu guztiak:

1. Salgaiak garraiatzeko erabiltzen diren ibilgailu mistoak.
2. Kontraprestazio bidez bidaiarien garraio zerbitzua eskaintzeko erabiltzen direnak.
3. Fabrikatzaileek probetan, saiakuntzetan, erakustaldietan edo salmenten sustapenean erabiltzen dituztenak.
4. Kontraprestazio truke gidariei eta pilotuei irakaskuntza zerbitzuak eskaintzeko erabiltzen direnak.
5. Zaintza zerbitzuetan erabiltzen direnak.
6. Kontraprestazio bidezko alokairua ohiko jarduera duten erakundeek jarduera horretarako eraginkortasunez eta bakarrik erabiltzen dituzten ibilgailuak.

c) Kengarriak izango dira merkataritzako ordezkari edo agenteen laneko joan-etorrietan erabiltzen diren ibilgailuak erosi, errentatu, konpondu, mantendu eta balioa galtzarekin zerikusia duten gastuak eta ibilgailuon erabilerari lotutako beste gastu guztiak.

Foru arau honetako 42. artikuluan adierazten den bezala lotutako pertsona batek erabiltzen baditu ibilgailuak, ordea, idatz zati honetako a) letran ezarritakoa aplikatuko da errentamendu, lagapen edo balio galeraren ziozko gastuen mugari dagokionez, baita ibilgailuaren erosketarekin zerikusia duten finantza gastuen mugari buruz ere.

d) Ez dira kengarriak izango aisiarako edo ur kiroletarako itsasontziak edo aireontziak erosi, errentatu, konpondu, mantendu edo balioa galtzearekin zerikusia duten gastuak eta ontzi horien erabilerari lotutako beste guztiak.

Aipatutako garraio-gailuak jarduera ekonomiko bat egiteko soilik erabiltzen badira, aurreko paragrafoan aipatutako gastuak kendu ahal izango dira, muga hau gainditu gabe: zergaldi bakoitzean jarduera horrek sortutako sarreraren zenbatekoa.

Baina ez da muga hori aplikatuko zergadunak frogatzen badu badituela behar beste baliabide material eta giza baliabide jarduera ekonomiko hau egiteko: aipatutako garraio-bideak etenik gabe ustiatzea.

4. Kengarriak izango dira dohaintza gisa ordaindutako kopuruak eta emandako ondasunen kontabilitate-balioa, kirol federazioen eta kirol klubek xedeak lortzeko erabil badaitezke, kirol jarduera ez-profesionalen sustapen eta garapenerako kirol sozietate anonimoek emandako diru kopuruei dagokienez, betiere erakunde horien artean aipatutako kirol federazio eta klubek helburua lortzeko beharrezkoa den kontratu bidezko eta kostu bidezko lokarria badago.

5. [\(15\)](#) [\(23\)](#) Aurreko 1. apartatuko a) letran ezarritakoa gorabehera, eta foru arau honen 31bis artikuluko 1. apartatukoaren kalterik gabe, kengarriak izango dira ondoko betebeharrak eta baldintza hauek jasotzen dituen partaidetzako mailegu batek sortutako interesak, finkoak nahiz aldakorrek, salbu eta foru arau honetako 47. artikuluan xedatutakoa aplikagarria zaienak:

a) Erakunde mailegu emaileak korritu aldakorra jasotzea, enpresa mailegu hartzailearen jardueraren bilakaeraren arabera zehazten dena.

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

b) Kontratuko alderdiek adostu ahal izango dute korritu finkoa jartzea, jardueraren bilakaerarekin zerikusirik ez duena.

c) Kontratuko alderdiek amortizazio aurreratua zigortzeko klausula adostu ahal izango dute.

Aurreikusita eduki beharko da, mailegu hartzaileak garaiz aurretik amortizatzen badu partaidetza mailegua, amortizazio hori konpentsatu egingo dela haren funts propioak beste hainbeste handituz eta hori ez dela aktiboaren eguneratzeetik aterako.

### **31 bis artikulua. Asimetria hibridoak.**

1. Ez dira izango kengarriak pertsona edo entitate lotuekin egindako eragiketen gastuak, baldin eta, haietan gastuak edo eragiketak bestelako kalifikazioa izatearen ondorioz, ez badute sortzen diru sarrerarik edo sortzen duten diru sarrera salbuesita, zergapetze ekonomiko bikoitzadeuseztatzeari lotuta, edo ehuneko 10etik beherako karga tasa nominalaren pean badago.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa ez zaie izango aplikagarria finantza tresna eskualdatu baten azpiko etekinaren adierazgarri diren gastuei, ordainketa finantza eragile batek egiten badu merkatuan sartutako eskualdaketa hibrido baten esparruan, baldin eta agintzailearen estatuak edo lurraldeak finantza eragilea behartzen badu finantza tresna eskualdatuarekin loturik hartutako diru kopuru guztiak errenta moduan sartzera, haiek salbuestea edo zergapetzebikoitzadeuseztatzea bidezkoa izan gabe.

Horri dagokionez, finantza eragilea da etekina lortzeko helburuaz erregulariki finantza tresnak bere kontura erosi eta saltzeko jarduera egiten duen pertsona edo entitatea, eta agintzailearen estatua edo lurraldea izango da gastua zerga ondorioetarako egindakotzat jotzen den hura.

Beste alde batetik, eskualdaketa hibridoa izango da finantza tresna baten eskualdaketaekin loturiko edozein eragiketa, baldin eta finantza tresna eskualdatuaren azpiko etekina eragiketan esku hartzen duten aldeetako bat baino gehiagotatik aldi berean eratorritzat jotzen bada zerga ondorioetarako, eta merkatuan sartutako eskualdaketa hibridoa izango da finantza eragileak bere lanbide jarduera ohiko moduan eginez (eta ez mekanismo egituratu baten atal bezala) sartu duen edozein eskualdaketa hibrido.

**2.** Ez dira izango kengarriak diru sarrerarik sortzen ez duten eragiketen gastuak, pertsona edo entitate hartzailekegoitza duten estatu edo lurraldean eta haien bazkide, kide, inbertitzaile edo partaideek egoitza duten estatu edo lurraldean haiek bestelako kalifikazio fiskala izatearen ondorioz, zergadunak loturarik badu pertsona edo entitate haiekin edo haien bazkide, kide, inbertitzaile edo partaideekin.

**3.** Ez dira izango kengarriak egoitza beste estatu edo lurralde batean duten pertsona edo entitate lotuekin egindako eragiketen gastuak, baldin eta, estatu edo lurralde hartan zergadunak bestelako kalifikazioa izatearen ondorioz, ez badute sortzen diru sarrerarik, foru arau honen eta beste estatu edo lurraldeko legeriaren arabera zergapeturik dagoen diru sarrera batekin konpentsatzen ez den zatian.

Aurreko paragrafoan ezarritakoaren arabera kendu ez diren gastuak, hurrengo hogeita hamar urtean bukatzen diren zergaldietan konpentsatu ahal izango dira zergadunak lortzen dituen eta foru arau honen eta beste estatu edo lurraldeko legeriaren arabera zergapeturik dauden errenta garbi positiboekin.

Zerga oinarrian integratuko da egoitza beste estatu edo lurralde batean duten pertsona edo entitate lotuekin egindako eragiketen zenbatekoa, baldin eta, haiek bestelako kalifikazio fiskala izatearen ondorioz, beste estatu edo lurralde horretan gastu kengarritzat hartu bada eta hartan zuzenean edo zeharka konpentsatu bada foru arau honen eta beste estatu edo lurraldeko legeriaren arabera zergapeturik ez dagoen diru sarrera batekin.

**4.** Ez dira izango kengarriak egoitza beste estatu edo lurralde batean duten pertsona edo entitate lotuekin egin dituzten edo beraiekin egin diren eragiketen gastu edo galerak, baldin eta, haiek bestelako kalifikazio fiskala izatearen ondorioz, halaber gastu edo galera kengarriak badira pertsona edo entitate lotu horientzat, beraiek foru arau honen eta beste estatu edo lurraldeko legeriaren arabera zergapeturik ez dagoen diru sarrera batekin zuzenean edo zeharka konpentsatu duten zatian. Esandako konpentsazioa zergadunak gastua edo galera konpentsatzen duen ekitaldiaz geroko ekitaldi batean egiten bada, zergadunak bere zerga oinarrian integratu beharko du beste estatu edo lurraldean egindako konpentsazio horren zenbatekoa.

Ez dira izango kengarriak zergadunak egindako eragiketen gastu edo galerak, baldin eta halaber kengarritzatjotzen badira pertsona edo entitate lotu baten estatu edo lurraldean, zergadunak bestelako kalifikazio fiskala izatearen ondorioz, foru arau honen eta beste estatu edo lurraldeko legeriaren arabera zergapeturik dagoen diru sarrera batekin konpentsatzen ez den zatian.

Aurreko paragrafoan ezarritakoaren arabera kendu ez diren zenbatekoak, hurrengo hogeita hamar urtean bukatzen diren zergaldietan konpentsatu ahal izango dira zergadunak lortzen dituen eta foru arau honen eta beste estatu edo lurraldeko legeriaren arabera zergapeturik dauden errenta garbi positiboekin.

#### **5. Ez dira izango kengarriak:**

a) Pertsona edo entitate lotu baten establezimendu iraunkorrekin edo establezimendu iraunkorrak dituen pertsona edo entitate lotu batekin egindako eragiketen gastu edo galerak, baldin eta, establezimendu iraunkor baten edo gehiagoren eta haien etxe zentralaren artean edo establezimendu iraunkorren artean diru sarreren esleipenean desberdintasun fiskala izatearen ondorioz, ez badute sortzen diru sarrerarik edo sortzen duten diru sarrera salbuetsita edo zergapetzebikoitzadeuseztatzeari lotuta badago.

b) Pertsona edo entitate lotu baten establezimendu iraunkor batekin egindako eragiketen gastu edo galerak, ez badute sortzen diru sarrerarik edo sortzen duten diru sarrera salbuetsita edo zergapetzebikoitzadeuseztatzeari lotuta badago, establezimendu iraunkor hori kokalekua duen estatu edo lurraldean halakotzat aitortua ez izatearen ondorioz.

c) Atzerrian dagoen establezimendu batekin egindako barne eragiketetan zenbatetsitako gastuak, hala aitorturik badaude nazioarteko zergapetzebikoitza ekiditeko hitzarmen aplikagarri batean, baldin eta, establezimendu iraunkorren estatu edo lurraldeko legeriarengatik, ez badute sortzen diru sarrerarik edo sortzen duten diru sarrera salbuetsita edo zergapetzebikoitzadeuseztatzeari lotuta badago, establezimendu iraunkorrak duen eta foru arau honen eta beste estatu edo lurraldeko legeriaren arabera zergapeturik dagoen diru sarrera batekin konpentsatzen ez den zatian.

Letra honetan ezarritakoaren arabera kendu ez diren gastuak, hurrengo hogeita hamar urtean bukatzen diren zergaldietan konpentsatu ahal izango dira establezimendu iraunkorrak lortzen dituen eta foru arau honen eta beste estatu edo lurraldeko legeriaren arabera zergapeturik dauden errenta garbi positiboekin.

d) Zergadunaren establezimendu iraunkor batek egin dituen edo berarekin egin diren eragiketen gastu edo galerak, halaber kengarriak badira establezimendu iraunkor horretan edo harekin loturiko entitate batean, establezimendu iraunkor edo entitate lotu horrek foru arau honen eta beste estatu edo lurraldeko legeriaren arabera zergapeturik ez dagoen diru sarrera batekin zuzenean edo zeharka konpentsatu duen zatian. Esandako konpentsazioa zergadunak gastua edo galera konpentsatzen duen ekitaldiaz geroko ekitaldi batean egiten bada, zergadunak bere zerga oinarrian integratu beharko du beste estatu edo lurraldean egindako konpentsazio horren zenbatekoa.

**6. Ez dira izango kengarriak zergaduna halaber egoiliar fiskala den beste estatu edo lurralde batean kengarriak diren gastu edo galerak, foru arau honen eta beste estatu edo lurraldeko legeriaren arabera zergapeturik ez dagoen diru sarrera batekin**

zuzenean edo zeharka konpentsatu den zatian. Esandako konpentsazioa zergadunak gastua edo galera konpentsatzen duen ekitaldiaz geroko ekitaldi batean egiten bada, zergadunak bere zerga oinarrian integratu beharko du beste estatu edo lurraldean egindako konpentsazio horren zenbatekoa.

Apartatu honetan xedatutakoa ez da izango aplikagarria beste estatu edo lurraldea Europar Batasuneko estatu kide bat bada eta Espainiak harekin izenpeturik badauka nazioarteko zergapetzeko ekiditeko hitzarmen bat, zeinaren indarrez zergaduna Espainiako lurraldean egoiliar fiskaltzat jotzen baita.

**7.** Ez dira hartuko gastu kengarritategoitza beste estatu edo lurralde batean duten pertsona edo entitate lotuekin egindako transakzio baten edo transakzio multzo baten gastuak, baldin eta, zuzenean edo zeharka, finantzatzen badituzte artikulu honetako aurreko apartatuetan adierazten diren ondorioak sortzen dituzten eragiketen esparruan egindako gastu kengarriak, salbu eta eragindako estatu edo lurraldeetako batek doikuntza egin badu gastuaren kenkaria galarazteko, diru sarrera zergapean jartzeko, edo gastu beraren kenkari bikoitza galarazteko, apartatu horietan azaltzen denari jarraituz.

**8.** Artikulu honetako aurreko apartatuetan xedatutakoa orobat aplikagarria izango da apartatu horietan adierazten diren eragiketarako mekanismo egituratu baten esparruan egiten direnean.

Horri dagokionez, mekanismo egituratutzat hartuko da ondoko inguruabarrak gertatzen diren akordio, negozio juridiko, eskema, eragiketa edo horien guztien multzo oro: zergapetutako diru sarrera korrelatiborik gabeko gastu kengarri baten sorkuntza, edo estatu edo lurralde bi edo gehiagotan kengarria den diru sarrera baten sorkuntza, artikulu honetan adierazten denaren arabera, kuantifikaturik edo tarifaturik badago bere baldintzetan; edota adierazitako emaitzak sortzeko diseinatu bada, salbu eta, bigarren supostu honetan, ez zergadunak, ez harekin lotua dagoen ezein pertsona edo entitatek, zentzuz ez badu izan haiek ezagutzerik eta ez badu parterik emaitza horietatik sortzen den abantaila fiskalaren balioan.

**9.** Zerga honetako benetako kuotatik kendu ahal izango da haren kontura egindako atxikipenaren zenbatekoa, zerga oinarrian integratutako eta mekanismo egituratu baten esparruan egindako eskualdaketa hibrido batean lortu den errentari dagokion heinean.

**10.** Artikulu honetan adierazitakoaren ondorioetarako, diru sarrera bat foru arau honen eta beste estatu edo lurraldeko legeriaren arabera zergapeturik dagoela iritziko da diru sarrera hori ez badago ez salbuetsita, ez zergapetzeko itzaztearekin lotuta.

**11.** (22) Baldin eta errentak esleitzeko araubidean dagoen entitate bateko unitate batek (edo artikulu honen 12. apartatuan arautzen den lotura duten zenbait unitatek) urteko egunen batean ehuneko 50eko partaidetza edo handiagoa badauka, zuzenean zein zeharka, kapitalean, berezko funtsetan, emaitzetan edo botatzeko eskubideetan eta egoitza errentak esleitzeko araubidean dagoen entitatea errentaren gaineko zergaren zergaduntzat jotzen duen herrialde edo lurralde batean badauka, zergadun gisa ordaindu beharko du zerga egoitza errentak esleitzeko araubidean dagoen entitatea errentaren gaineko zergaren zergaduntzat jotzen duten herrialde edo lurraldeetan duten partaideei egotzi behar zaizkien honako errenta positibo guztiengatik:

- Espainiako lurraldean lortutako errentak, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren kargapean egonik horretatik salbuetsita daudenak.

- Atzerriko errentak, ordaintzailearen herrialdeak edo lurraldeak eskatutako zerga bati lotuta ez daudenak edo zerga horretatik salbuetsita ez daudenak edo errenta horiek ordaintzen dituztenak, baldin eta errenta horiek ez badute beste ezein jurisdikzioaren legeria fiskalaren arabera ordaintzen.

Zergaldia errentak lortzen diren egutegiko urtea izango da.

Errentak esleitzeko araubidean dagoen entitateak eskuratutako gainerako errentak bazkideei, jaraunslerei, erkideei edo partaideei esleituko zaizkie, eta horien gaineko karga ordainduko da, azaroaren 27ko 33/2013 Foru Arauak, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergari buruzkoak, IV. tituluaren VI. kapituluaren 2. atalean xedatzen duenarekin bat etorriz.

**12.** (22) Artikulu honetan adierazitakoaren ondorioetarako, foru arau honen 42.3 artikuluan xedatutakoaz gainera, pertsona edo entitate lotutzat hartuko dira:

a) Entitate bateko boto eskubideei buruz edo haren kapitalaren jabetzari buruz beste batekin bateraturik diharduen pertsona edo entitatea. Pertsona edo entitate hori partaidetza baten jabe bezala tratatuko da, beste pertsonaren jabetza diren entitate horretako boto eskubide guztiei edo kapitalaren jabetzari dagokienez.

b) Zergadunak kudeaketan eragin esanguratsua duen entitate bat, edo zergadunaren kudeaketan eragin esanguratsua duen entitate bat.

**13.** (22) Zergadunek memorian adierazi beharko dituzte artikulu honetako 3. apartatuko hirugarren paragrafoan, 4. apartatuko lehenengo paragrafoan, 5. apartatuko d) letran eta 6. apartatuko lehenengo paragrafoan aipatzen diren eta zerga honetako zerga oinarrian integratu behar diren zenbatekoak, beste estatu edo lurralde batean konpentsatzen badira foru arau honen eta beste estatu edo lurralde horretako legeriaren arabera zergapeturik ez dagoen diru sarrera batekin. Halaber, konpentsazio hori egiten den ekitaldia eta haren zenbatekoa adierazi beharko dituzte.

Aipamen hori ekitaldi guztietako memorian egin beharko da direlako zenbatekoak beste estatu edo lurralde batean foru arau honen eta beste estatu edo lurralde horretako legeriaren arabera zergapeturik ez dagoen diru sarrera batekin konpentsatzeko aukera dagoen bitartean, bai eta haien konpentsazioa benetan egiten den ekitaldiko memorian ere, aurreko paragrafoan adierazi denari jarraituz.

Apartatu honetan ezarrita dagoen bezala memorian aipatzeko eginbeharra ez betetzea zerga arloko arau haustea izango da, eta aipatu gabeko zenbatekoen ehuneko 5eko diru isun proportzionalaz zigortuko da. Isun horri aplikagarria izango zaio Arabako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorraren 192. artikuluan xedatutakoa.

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

1. Foru arau honetako 14. artikuluan aipatzen diren ondare sozietateek ezingo dute inongo gasturik kengarritzat jo, nahiz eta euren galera eta irabazien kontuan edo erreserben kontu batean kontabilizatuta eduki, eta ezingo dute aplikatu kapitulu honetako gainerako artikuluetan xedatutakoa. Euren zerga oinarria zehazteko kontuan hartuko dituzte, bakar-bakarrik, lortzen dituzten sarrera osoak, titulu honetako III., IV. eta VI. kapituluetan xedatutakoa aplikatuz zuzenduta.

2. (27) Aurreko apartatuan aipatzen diren entitatearen sarreren artean badaude etxebizitzetatik lortu diren kapital higiezinaren etekinak, Pertsona fisikoen errentaren

gaineko zergari buruzko Foru Arauaren 32. artikuluan 1. eta 2. apartatueta apatzen direnak, ondare sozietateek manu horietan xedatzen dena aplikatu ahal izango dute errenta horiei dagokienez.

Halaber, entitatearen sarreren artean badaude beste ondasun higiezin batzuk lagata edo haien gaineko erabilera eta gozamen eskubideak eratuta lortutako etekinak, Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergari buruzko Foru Arauaren 32. artikuluan 3. apartatua aipatzen direnak, kengarritzat jo ahal izango dira higiezin bakoitzetik ateratako sarrera osoen ehuneko 10, eta etekinak sortu dituzten ondasunak, eskubideak edo erabili eta gozatzeko ahalmenak eskuratzeko, birgaitzeko edo hobetzeko inbertitu diren besteren kapitalen interesen eta gainerako finantzaketa gastuen zenbatekoa. Ken daitezkeen bi zenbateko horien baturak ezin du, higiezin bakoitzeko, etekin garbi negatiboa sortu.

Entitatearen sarreren artean badaude beste ondasun higiezin batzuk lagata edo haien gaineko erabilera eta gozamen eskubideak eratuta lortutako etekinak, Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergari buruzko Foru Arauaren 32. artikuluan 4. apartatua aipatzen direnak, kengarritzat jo ahal izango dira higiezin bakoitzetik ateratako sarrera osoen ehuneko 30, eta etekinak sortu dituzten ondasunak, eskubideak edo erabili eta gozatzeko ahalmenak eskuratzeko, birgaitzeko edo hobetzeko inbertitu diren besteren kapitalen interesen eta gainerako finantzaketa gastuen zenbatekoa. Ken daitezkeen bi zenbateko horien baturak ezin du, higiezin bakoitzeko, etekin garbi negatiboa sortu.

Entitatearen sarreren artean Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergari buruzko Foru Arauaren 34. artikuluan a) eta b) letretan aipatzen diren dibidenduak eta mozkinetako partaidetzak badaude, ondare sozietateek foru arau horren 9. artikuluan 24. apartatua xedatzen dena aplikatu ahal izango dute errenta horiei dagokienez.

Hala ere, ondare sozietateek Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren Foru Arauak 66. artikuluan xedatzen duena aplikatu ahal izango dute.

**2.bis.** [\(12\)](#) Foru arau honetako 14. artikuluan aipatzen diren ondare sozietateetako batek ondare elementu bat eskualdatzen badu, horren eskuraketa baliotik honako zenbateko hau kendu behar da: foru arau honetako 17. artikuluan arabera zerga honen araubide orokorrean egin ahal izango liratekeen gutxieneko amortizazioen zenbatekoa.

**3.** Salbuespen partziala duten sozietateek, foru arau honetako 12. artikuluko 2. idatz zatian aipatutakoek, ezin izango dituzte kenkari fiskala duten gastutzat jo, foru arau honetako 31. artikuluan azaldutakoez gainera, honako hauek:

a) Foru arau honetako 38. artikuluan aipatutako errenta salbuetsiei soilik egotzi ahal zaizkien gastuak.

Salbuetsita ez dauden errentei zati batean egotzi ahal zaizkien gastuak kengarriak izango dira, hain zuzen, salbuetsita ez dauden ustiapen ekonomikoek ekitaldian lortutako eragiketen guztirako zenbatekoak erakundearen eragiketen guztizko zenbatekoan hartzen duen ehunekoan.

b) Oro har emaitzak aplikatzearen ziozko zenbatekoak, eta, zehazki, foru arau honetako 38. artikuluko 1. idatz zatiko a) letrean aipatzen diren jarduera salbuetsiak mantentzeko bideratzen direnak aplikatzearen ziozkoak.

**4.** [\(7\)](#) [\(10\)](#) [\(21\)](#) [\(22\)](#) [\(26\)](#) [\(27\)](#) Foru arau honen 13. artikuluan 1. apartatua aipatutako mikroenpresek zerga oinarritik zerga oinarri positiboaren ehuneko 15 kengarritzat jo

ahalko dute, aldez aurretik apartatu honetan ezartzen dena aplikatuz, foru arau honen 48. artikulua edo foru arau honen hogeita bigarren xedapen gehigarrian aipatzen diren errenta positiboak aplikatu aurretik, VI. tituluaren III. kapituluaren ezartzen denaren ondorioen aurretik eta foru arau honen 55. artikuluan arautzen diren zerga oinarri negatiboak konpentsatu aurretik, dimentsioa dela eta berez dituen zailtasunen zerga konpentsazio gisa.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa ez da aplikatuko mikroenpresa hori Foru Arau honen VI. Tituluaren III. Kapituluaren aurreikusitako erregimen bereziaren arabera tributatu den interesen ekonomikoko talde espainiar edo europarra edo aldi baterako enpresa-batasuna bada.

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

5. (6) Zergadunek haien zerga oinarria murriztu ahal izango dute, jabetza intelektualaren edo industrialaren eskuratze prezioaren edo produkzio kostuaren ehuneko 5 hain zuzen, jarduera ekonomiko baten garapenean aplikatzen bada, eta horren erabateko jabetza izanez gero eta markak, literatura, arte edo zientzia obrak ez badira, laga daitezkeen eskubide pertsonalei lotutako pelikula zinematografikoak barne, esaterako, irudi eskubideak, ezta merkataritza aplikazioa baino ez duten informatika programak ere. Murrizketa horrek ezin du jarduera ekonomikoaren sarreraren bolumenaren ehuneko 0,5 gainditu.

Idatz zati honetan ezarritako murrizketa bateragarria izango da haren kalkuluan kontuan hartzen diren aktibo ukiezinen amortizazioagatiko edo balio narriaduraren ondoriozko galerengatiko kenkariarekin.

### III. KAPITULUA

#### ZUZENKETAK SARRERETAN

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

1. Dibidenduak edo mozkin partaidetzak ez dira sartu behar zergadunaren zerga oinarrian, baldintza hauek betez gero:

a) Dibidendua banatzen duen erakundearen kapitalean edo funts propioetan zuzeneko edo zeharkako partaidetza gutxienez ehuneko 5 izatea, edo ehuneko 3 partaidetutako sozietatearen akzioek bigarren mailako merkatu antolatuan kotizatzen badute; eta partaidetza hori edukitzea banaturiko etekina eska daitezkeen eguna baino urtebete lehenagotik jarraian, edo, bestela, epe hori betetzeko behar beste denbora edukitzea geroago.

Epealdi hori kalkulatzeko ondoko aldi hau ere kontuan hartu behar da: Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan aipatzen den baterakuntza talde bereko beste erakunde batek partaidetza etenik gabe eduki duen aldia.

b) Partaidetutako erakundea Sozietateen gaineko Zergaren edo zerga hori bezalako edo horren antzeko beste zergaren baten kargapean eta hartatik salbuetsi gabe egotea banatzen diren edo parte hartzen den mozkinak lortu diren ekitaldian.

Ondorio horietarako, partaidetutako erakundea ez bada egoiliarra, atzerriko zerga hauek hartuko dira kontuan: zati batean bederen, partaidetutako erakundeak lortutako

errentaren zergapetzea helburu duten atzerriko zergak, zergaren xedea errenta bera, sarrerak edo errentaren beste edozein elementu indiziario izan edo ez.

Partaidetutako erakundea zerga honen antzeko edo izaera bereko zerga baten kargapean eta salbuetsi gabe dagoela joko da, egoitza nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko Espainiako Erresumarekin hitzarmena sinatu duen beste herrialde batean duenean, eta hitzarmena aplikatzen bazaio eta informazioa trukatzeko klausularen bat badago bertan.

Artikulu honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko egoitza zerga paradisutat jotzen den herrialde edo lurralde batean duten erakundeei, kasu honetan izan ezik: egoitza Europar Batasuneko estatu batean edukitzea eta zergadunak frogatzea eratzeko eta jarduteko arrazoi ekonomiko baliozkoak izan dituela eta enpresa jarduerak egiten dituela.

c) Banatzen diren edo parte hartzen den mozkinak enpresa jardueretatik etortzea. Horretarako ezinbestekoa izango da dibidendua banatzen duen erakundeak ekitaldian lortutako sarreraren ehuneko 85, gutxienez, horrelako errenta motak izatea; ez dira errenta horietan inola ere sartuko foru arau honetako 48. artikuluan, erakunde ez-egoiliarren errenta positibo batzuk zerga oinarrian sartzeari dagokionez, aipatzen diren errenta motak.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa gorabehera, dibidendua banatzen duen erakundea Espainiako lurraldeko egoiliarra denean, enpresa jardueretatik datozen errentatzat joko dira foru arau honetako 48. artikuluko 2. idatz zatian xedatutakoaren arabera baztertua daudenak, hots, talde bateko erakundeen artean egindako eragiketetan sortzen direnak, Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan xedatutakoa aplikatuta.

Letra honetan aipatutako sarrerak zenbatzeko, kontuan hartuko dira beste erakunde batzuetako dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak, zergadunak zeharkako partaidetza badu erakunde horietan, a) letran ehunekoari eta antzinasunari buruz azaltzen diren baldintzak betetzen dituena, aipatutako mozkin eta erakunde horiek, gainera, idatz zati honetako gainerako letretan xedaturikoa betetzen dutenean; eta erakunde horietako partaidetza eskualdatuz lortutako errentak ere zenbatuko dira, foru arau honetako 34. artikuluan ezarritako baldintzak betetzen direnean.

Bereziki, letra honetan xedatutakoari dagokionez, artikulu honetan xedatutakoa aplikatzeko baldintzak betetzen dituzten enpresa jardueretatik sortutako etekintzat hartuko dira, bakar-bakarrik, atzerrian honako jarduera hauetatik ateratako errentak, horietako bakoitzerako ezarritako baldintzak betetzen dituztenean:

-Handizkako merkataritzatik lortutakoak, ondasunak erosleen esku jartzen direnean partaidetutako erakundeak egoitza duen herrialdean edo lurraldean edo Espainia ez beste edozein herrialde edo lurraldetan, betiere eragiketa horiek partaidetutako erakundeak dituen giza baliabideen eta baliabide materialen antolaketaren bitartez egiten badira.

-Zerbitzuetatik lortutakoak, zerbitzu horiek partaidetutako erakundeak egoitza duen herrialdean edo lurraldean edo Espainia ez beste edozein herrialde edo lurraldetan erabiltzen direnean, betiere eragiketa horiek partaidetutako erakundeak dituen giza baliabideen eta baliabide materialen antolaketaren bitartez egiten badira.

-Kreditu eta finantzetatik lortutakoak, partaidetutako erakundeak egoitza duen herrialde edo lurraldean edo Espainia ez beste edozein herrialde edo lurraldetan egoitza duten pertsona edo erakundeei maileguak eta kredituak ematen zaizkienean, betiere

eragiketa horiek partaidetutako erakundeak dituen giza baliabideen eta baliabide materialen antolaketaren bitartez egiten badira.

-Aseguru eta berraseguruetatik lortutakoak, aseguratutako arriskuak partaidetutako erakundeak egoitza duen herrialde edo lurraldean edo Espainia ez beste edozein herrialde edo lurraldetan direnean, betiere eragiketa horiek partaidetutako erakundeak dituen giza baliabideen eta baliabide materialen antolaketaren bitartez egiten badira.

2. Artikulu honetako aurreko idatz zatian ezarritako baldintzak betetzen ez direnean eta Espainiako lurraldean egoitza duten erakundeetatik dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak jasotzen direnean, horien zenbatekoaren ehuneko 50 sartuko da zergadunaren zerga oinarrian, salbu eta aseguru orokorretako mutuek, gizarte aurreikuspeneko erakundeek, elkarrekiko bermerako sozietateek edo elkarteek banatutako dibidenduak direnean; horrelakoetan dibidenduak ez dira zerga oinarrian sartuko.

3. (7) Nolanahi ere, honako kasu hauetan ez da aplikatuko artikulu honen aurreko zenbakietan xedatutakoa:

a) Sozietateen gaineko Zergan nahiz horren berdina edo parekoa den beste zerga batean ehuneko 10etik beherako karga tasa nominalarekin tributatu duten entitateek banatutakoak. (10)

b) Foru arau honetako 14. artikuluan aipatutako ondare sozietateek banatutako dibidenduak eta mozkinetako partaidetzak, entitate banatzaileak izaera hori eduki duen ekitaldietan sortutako mozkinen kargura banatuak badira

c) Foru arau honetako 14. artikuluan aipatzen diren ondare sozietateek jasotako dibidenduak eta mozkinetako partaidetzak.

d) (14) (15) Dibidenduak eta mozkinetako partaidetzak, haien banaketak entitate ordaintzaileari gastu kengarria sortzen badio, edo neurri baliokide bat aplikatzeko eskubidea ematen badu.

e) (15) Dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak, haien zenbatekoa beste entitate bati eman behar bazaio haien jatorria diren baloreen gaineko kontratu baten kariatz, zergadunarentzat gastu kengarria sorraraziz.

Aipatutako kontratuaren ondorioz zenbateko hori jasotzen duen entitateak aplikatu ahal izango du artikulu honetan ezarritako salbuespena, baldintza hauek betetzen diren neurrian:

a) Baloreen kontabilitate erregistroa gordetzen badu.

b) Frogatzen badu dibidendua beste entitate kontratatzaileak edo bi entitateetako edozeinen sozietate talde bereko entitate batek jaso duela, Merkataritza Kodearen 42. artikuluan ezarritakoaren arabera.

c) Artikulu honetan salbuespena egiteko ezartzen diren baldintzak betetzen badira.

f) (27) Partaidetzen dibidenduak eta mozkinak, zergadunek haien jaso ondoko hiru urteetan jasotzen dituztenak, baldin eta partaidetza foru arau honen VI. titulua VII. kapituluaren ezarritako den araubide bereziaren arauak aplikatuz balioetsi bada eta arau horien arabera ekarpena egin denean errentak ez badira sartu behar izan ez pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zerga oinarrian, ez eta ekarpena egin

duenarentzat establezimendu iraunkorrik gabe ari denaren ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zerga oinarrian ere, dibidenduen zergapetze bikoitza ezabatzeko eskubidea edukiz gero.

[\(29\)](#) Aurreko paragrafoan ezartzen dena ez da aplikatuko jasotako dibidenduen zenbatekoa enpresa proiektu batean berrinbertitzen denean, foru arau honen 14. artikulua 2. apartatuaren e) letran eta hori garatzen duen araudian ezartzen den bezala, edo, bestela, bazkideen artean banatzen denean edo egiaztatzen denean ekarpena egin duten pertsonak erakunde onuradunetan duten partaidetza aurreko paragrafoan aipatzen den epealdiaren barruan eskualdatu dutela.

4. Ez dira zerga oinarrian sartuko erakunde ez-egoiliarrek jasotako dibidenduak edo mozkinetako partaidetak, erakunde horien errentak zerga honen zerga oinarrian sartu badira foru arau honetako 48. artikuluan xedatutakoaren aplikazioaren ondorioz, zerga oinarrian sartu den errenta positiboari dagokion zatian.

Berdin jokatuko da konturako dibidenduekin.

Errenta positibo bera behin bakarrik sar daiteke, edozein modutan eta edozein entitatek sortua delarik ere.

5. Artikulu honetan xedatutakoa aplikatzeko, erreserbak banatzen direnean, hitzarmen sozialean dagoen izendapenari jarraituko zaio. Halakorik ez bada, erreserba horien alde ordaindutako azken kopuruak aplikatuzat joko dira.

6. Aurreko idatz zatietan ezarritakoaren arabera zergadunaren zerga oinarrian sartzen ez diren errentei dagokienez zerga ondorioak izango dituzten datu guztiak eman behar zaizkio Zerga Administrazioari, zerga honen aitopenearekin batera, Ogasun, Finantza eta Aurrekontu Saileko foru diputatuak zehazten duen moduan.

### **34. artikulua. Erakundeetako partaidetza eskualdatuz lortutako errenten gaineko zergapetze bikoitza kentzea.**

1. [\(15\)](#) [\(16\)](#) [\(19\)](#) Ez dira zergadunaren zerga oinarrian sartuko entitateen kapitalaren edo funts propioen adierazgarri diren baloreak eskualdatuz lortutako errenta positiboak, baldin eta aurreko artikuluko 1. apartatuan ezartzen diren baldintzak betetzen badira partaidetza horrek dirauen ekitaldi guztietan, a) letran aipatutako kasuan izan ezik (kasu horretan eskualdaketa egiten den egunean bete behar da baldintza).

Hala ere, artikulu honetan xedatzen dena aplikatuko da, partaidetzaren ehunekoa edozein dela ere, entitate zergadunak foru arau honen 66 bis artikuluan ezartzen den kenkaria aplikatu ahal duen entitateetako akzioak eta partaidetzakeskualdatzen diren kasuetan. Ondorio horietarako ez da kontuan hartuko aipatutako manua 3. apartatuan xedatzen dena.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa aplikatzeko, zergadunak foru arau honen 66 bis artikulua 6. apartatuan aipatzen den ziurtagiria aurkeztu beharko du.

2. [\(15\)](#) [\(16\)](#) Aurreko idatz zatian xedatutakoa gorabehera, aurreko artikuluko 1. idatz zatiko b) edo c) letran ezarritako baldintzak ez badira betetzen partaidetak dirauen ekitaldietako batean, artikulu honetan aurreikusitako integrazioerik eza honako arau hauei jarraituz aplikatuko da:

- Partaidetzak iraun duen bitartean erakunde partaidetuak sortu dituen eta banatu ez diren mozkinen gehikuntza garbiari dagokion errentatik, ez da zerga oinarrian sartuko zati bat, aurreko artikuluko 1. idatz zatiko b) eta c) letretan ezarritako baldintza guztiak bete diren ekitaldietan sortutako mozkinen dagokiena, hain zuzen ere.

- Partaidetzak iraun duen bitartean erakunde partaidetuak sortu dituen eta banatu ez diren mozkinen gehikuntza garbiari dagokion errenta zatia partaidetza eduki den aldi osoan jarraian sortutzat hartuko da, kontrako frogarik ezean, eta ez da zerga oinarrian sartuko zati bat, aurreko artikuluko 1. idatz zatiko b) eta c) letretan ezarritako baldintza guztiak batera bete diren ekitaldietan izandako partaidetzari dagokiona, hain zuzen ere.

Aurreko paragrafoan aipatutako moduan zerga oinarritik kanpo uzteko eskubiderik ez duen errenta zatia zerga oinarrian sartuko da, eta foru arau honetako 60. artikuluko 1. idatz zatiko bigarren paragrafoan ezarritako kenkarirako eskubidea edukiko du.

**3.** Aurreko bi idatz zatietan ezarritako araubidea kasu hauetan ere aplikatuko da: sozietateen likidazioan, bazkideen banantzean, amortizaziorako akzio edo partaidetza propioen eskuraketan eta bategite, zatiketa oso edo aktibo eta pasioaren lagapen orokorreko eragiketarako likidaziorik gabeko desegitean, eragiketa horietatik etortitako errenta konputatuei dagokeenez, baldin eta artikuluko honetako 1. idatz zatian adierazitako betekizunak betetzen badira.

**4.** Hurrengo kasuetan, artikuluko honetako aurreko idatz zatietan aipatutako integrazioerik ezaren aplikazioak berezitasun hauek izango ditu:

a) [\(29\)](#) Zergadunak fiskalki kengarria izan den balio zuzenketaren bat egin badio eskualdatutako partaidetzari, hauxe baino ez da geratuko da zerga oinarrian sartu gabe: eskualdaketa lortutako errenta horretatik zuzenketaren zenbatekoa gainditzen duen zatia. Salbuespenak: foru arau honen 23. artikuluko 5. eta 6. apartatueta aipatzen diren kasuak eta 24. artikuluko 5. apartatua ezarritako salbuespenari dagokiona.

b) Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan azaltzen diren inguruabarrak dituen beste erakunde batek aldeztu aurretik partaidetza eskualdatu badu sozietate talde bereko kidea izan nahian zergadunarekin batera, eta horrela errenta negatiboa lortu eta Zergaren zerga oinarrian sartu bada, partaidetzaren eskualdaketa lortutako errenta positiboa taldeko beste erakunde horrek lortutako errenta negatiboaren zenbatekoraino zergapetuko da.

Halaber, aurreko artikuluko 1. idatz zatiko b) edo c) letretan ezarritako baldintzak ez badira betetzen partaidetzak dirauen ekitaldietakoren batean, artikuluko honetako 2. idatz zatian xedatutakoa aplikatuko da, taldearen barruan partaidetza eduki den ekitaldi guztiak kontuan hartuta, taldeko beste erakundeak lortutako errenta negatiboa kendu zaion errenta positiboari dagokionez.

c) Eskualdatutako partaidetza foru arau honetako VI. tituluko VII. kapituluko araubide bereziko erregelak erabiliz baloratu bada eta erregela horien aplikazioak, are lehenagoko eskualdaketa batean, berekin ekarri badu errentak ez sartzea zerga honen zerga oinarrian, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenean edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergarenean, errenta horiek erakunde bateko partaidetza eskualdatuz sortu badira eta ekitaldiren batean erakunde horrek ez baditu bete foru arau honetako 33. artikuluko 1. idatz zatiko b) eta c) letretan ezarritako betekizunak, edo beste ondare elementu batzuen ekarpenak, diruzkoak ez bestelakoak, sortu baditu errenta horiek, errentaren zati hau bakarrik utziko da zerga oinarritik kanpo:

partaidetzaren eskualdaketa balioaren eta erakunde eskualdatzaileak hura eskuratu zuenean partaidetzak izandako merkatu balio normalaren arteko kendura positiboa, aurreko 2. idatz zatian ezarritakoarekin bat etorritik. Eskualdaketa lortutako gainerako errenta modu berean sartuko da zergaldiko zerga oinarrian.

d) [\(27\)](#) Eskualdatutako partaidetza foru arau honen VI. tituluaren VII. kapituluaren ezartzen den araubide bereziaren arauak aplikatuz balioetsi bada eta arau horien arabera, are aurreko eskualdaketa batean ere, partaidetzaren ondoriozko errentak ez badira sartu behar izan ez pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zerga oinarrian, ez eta ekarpena egin duenarentzat establezimendu iraunkorrik gabe ari denaren ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zerga oinarrian ere. Kasu horretan, zerga entitate eskuratzailerak ekarpena egin duenetik hiru urte igaro baino lehen eskualdatzen badu partaidetza, entitate eskuratzailerak jasotako partaidetzaren balio fiskalaren eta eskuraketa gertatu denean merkatuan eduki duen balioaren arteko diferentzia positiboa zerga oinarria sartu beharko da, honako kasu hauetan izan ezik:

i) frogatzen bada ekarpena egin duenak entitate onuraduneari eduki duen partaidetza eskualdatu duela hiru urteko aldira; edo

ii) entitate eskuratzailerak eskualdaketa onoriozko zenbatekoa enpresa-proiektu batean berrinbertitzen badu, foru arau honen 14. artikuluan 2. apartatuaren e) letran eta hori garatzen duen araudian ezartzen den bezala.

**5.** Erakunde bateko partaidetza eskualdatzean errenta negatiboa lortzen bada, partaidetza hori aurretik beste erakunde batek eskualdatu badu eta beste erakunde horrek Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan azaltzen diren inguruabarrak biltzen baditu zergadunarekin batera sozietate talde bereko kidea izateko, errenta negatibo horri aurreko eskualdaketa lortu eta zerga oinarrian sartu ez den errenta positiboaren zenbatekoa kenduko zaio, artikuluan honetako aurreko idatz zatietan ezarritakoarekin bat etorritik.

**6.** Espainiako lurraldean egoitza duten erakundeek kapitalaren edo funts propioen erakusgarri diren baloreak eskualdatuz errenta positiboak lortzen direnean, artikuluan honetako 1. idatz zatian ezarritako baldintzak bete ez arren, foru arau honetako 33. artikuluko 1. idatz zatiko a) letran xedatutakoa betetzen bada, ez da zergadunaren zerga oinarrian sartuko haren partaidetzari egotzi ahal zaizkion eta eskualdatutako partaidetza eduki duen bitartean erakunde partaidetuak sortu dituen moduan banatu gabeek, baita kapital sozialean sartutakoek ere, izan duten gehikuntza garbiaren zenbatekoa, konputatutako errenten mugaraino.

Baldin eta partaidetza eskuratu den eguna dela eta ezin bada kalkulatu partaidetzaren eskuraketa egunean banatu gabe zeuden moduen zenbatekoa, ondare garbia hartuko da eskuraketa baliotzat.

Idatz zati honetan xedatutakoa ezin izango zaio aplikatu banatu gabeko moduen gehikuntza garbiaren zatirako, baldin eta zati hori zerga oinarri negatiboaren konpentsazioaren ondorioz partaidetutako erakundearen zerga oinarrian sartu ez diren errenten zatia bada.

Idatz zati honetan jasotako araubidea honako kasuetan ere aplikatuko da: sozietateen likidazioan, bazkideen banantzean, amortizaziorako akzio edo partaidetza tropoen eskuraketan eta bategite, zatiketa oso edo aktibo eta pasioaren lagapen orokorreko eragiketarako likidaziorik gabeko desegitean, eragiketa horietatik etorritako errenta konputatuei dagokenez, bai eta aipatutako eragiketak egiten dituen erakundeak foru

arau honetako 40. artikuluko 3. idatz zatian ezarritakoaren arabera zerga oinarrian sartu behar duen errentan ere.

7. (10) Artikulu honetako aurreko idatz zatietan xedatutakoa ez zaie aplikatuko honako errenta hauei:

a) Sozietateen gaineko Zergan nahiz horren berdina edo parekoa den beste zerga batean ehuneko 10etik beherako karga tasa nominalarekin tributatu duten entitateetako partaidetzen eskualdaketa dela eta agerian jartzen diren errentei.

Entitate partaidetuari aplikatu beharreko karga tasa, partaidetza edukitzen den ekitaldietako batean edo batzuetan, desberdina bada, artikulu honetako 2. idatz zatian xedatutakoa aplikatuko da, letra honetan ezarritako gutxieneko tributazioaren baldintza zein ekitalditan betetzen den eta zeinetan ez kontuan hartuta.

b) Foru arau honetako 14. artikuluan aipatutako ondare sozietateetako partaidetzen eskualdaketa dela eta agerian jartzen diren errentei, salbu eta partaidetza eduki den bitartean sortutako mozkin banatu gabeen gehikuntza garbiari dagokionez, eta entitate partaidetua ondare sozietatea izan ez den ekitaldietan.

c) Foru arau honetako 14. artikuluan aipatutako ondare sozietateek lortutako errentei, entitateen kapitaleko edo funts propioetako partaidetzaren erakusgarri diren baloreen eskualdaketatik sortutako errentak badira.

8. Aurreko idatz zatietan ezarritakoaren arabera zergadunaren zerga oinarrian sartzen ez diren errentei dagokienez zerga ondorioak izango dituzten datu guztiak eman behar zaizkio Zerga Administrazioari, zerga honen aitopenearekin batera, Ogasun, Finantza eta Aurrekontu Saileko foru diputatuak zehazten duen moduan.

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

1. (15) (16) Ez dira sartuko zergadunaren zerga oinarrian atzerrian diren establezimendu iraunkorren bitartez lortutako errenta positiboak, baldin eta:

a) Errenta horiek zerga honen izaera berdina edo antzekoa duen zerga baten kargapean badaude eta salbuetsita ez badaude, foru arau honetako 33. artikuluko 1. apartatuko b) letran ezarritakoarekin bat etorriz, eta haiek lortzen dituzten establezimendu iraunkorrak ez badaude kokatuta zerga paradisutzat jotzen den herrialde edo lurralde batean, salbuespen honekin: egoitza Europar Batasuneko estatu batean edukitzea eta zergadunak frogatzea hura eratzeko eta jarduteko arrazoi ekonomiko baliozkoak izan direla eta enpresa jarduerak egiten dituztela.

b) Establezimendu iraunkorren errenta enpresa jarduerak egitetik sortua bada, foru arau honetako 33. artikuluko 1. apartatuko c) letran ezartzen den moduan.

Ez da aplikatuko artikulu honetan xedatutakoa, establezimendu iraunkorrak sortzen dituen eta hura kokatuta dagoen Estatuan tributaziotik salbuetsita dauden errentei dagokienez, eta sozietateen gaineko zergaren izaera berdina edo antzekoa duen zerga batean ehuneko 10etik beherako karga tasa nominalarekin tributatu duten errentei dagokienez.

Artikulu honetan xedatutakoa ez zaie izango aplikagarria establezimendu iraunkor baten bitartez lortutako errentei, baldin eta, establezimendu hori bere kokalekua den estatu edo lurraldeak zerga ondorioetarako aitortua ez izatearen ondorioz, ez badaude zergapeturik estatu edo lurralde horretan, salbu eta horrelako errenten salbuespena

Europar Batasuneko estatu kide ez den estatu edo lurralde batekin nazioarteko zergapetzeko itzuliaren izenpetutako hitzarmen baten ondorioz ezarrita badago.

2. (15) (16) Aurreko paragrafoan xedatutakoa gorabehera, eta foru arau honen 31 bis artikuluko 4. apartatua eta 5. apartatuko d) letran adierazitakoaren kalterik gabe, zergadunak aurreko ekitaldi batean integratu badu aipatutako establezimendu iraunkorretatik etorritako errenta negatiborik, artikuluko honetan aipatzen diren errenta positiboak ez integratzeak muga izango du errenta positibo horiek aurretik integratu diren errenta negatiboak gainditzen dituzten zenbatekoa.

3. (5) Foru Arau honen ondorioetarako, entitate batek atzerrian den establezimendu iraunkor baten bidez diharduela ulertuko da edozein titulurengatik bere jardura osoa edo zati bat egiteko edozein motatako instalazioak edo lantokiak, etengabe edo ia beti, dituenean Espainiatik kanpo.

Zehazki, establezimendu iraunkortzat joko dira ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga arautzen duen Foru Arauaren 13. artikuluko 1. idatz zatian azaltzen direnak.

Establezimendu iraunkorra dagoen herrialdeak Espainiarekin hitzarmenaren bat badu, nazioarteko zergapetze bikoitza saiheste aldera, hitzarmenaren arabera jokatu da.

4. Aurreko idatz zatietan ezarritakoaren arabera zergadunaren zerga oinarrian sartzen ez diren errentei dagokionez zerga ondorioak izango dituzten datu guztiak eman behar zaizkio Zerga Administrazioari, zerga honen aitortzearekin batera, Ogasun, Finantza eta Aurrekontu Saileko foru diputatuak zehazten duen moduan.

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

1. (10) (12) Nahi izanez gero, zerga oinarrian sartu gabe utzi daitezke ustiapen ekonomikoari loturiko ibilgetu material edo ez materialeko edo higiezin inbertsioetako ondare elementuen kostu bidezko eskualdaketetan lortutako errentak, foru arau honetako 40.9 artikuluan arautzen den moneta balio galera aplikatuz zuzendu ondoren. Orobat egin daitezke elementu horietatik datozen errentekin, eskualdatu aurretik salmentarako mantendutako aktibo ez-korronte gisa sailkatuta bazeuden.

Foru arau honetako 31. artikuluko 3. apartatua aipatzen diren ibilgailuak direla eta, b) letran aipatzen diren ibilgailuen eskualdaketetan bakarrik utzi daitezke errenta horiek zerga oinarritik kanpo. Ildo beretik, 31. artikuluko 3. apartatuko d) letran aipatzen diren garraio elementuak direla eta, hirugarren paragrafoan aipatzen diren eskualdaketetan bakarrik utzi daitezke errentak zerga oinarritik kanpo.

Horretarako beharrezkoa da eskualdaketaren ondorioz lortutako zenbatekoa aurrean aipatutako ondare elementuetako batean berrinbertitzea hura eman edo eskura jarri aurreko urtearen eta osteko hiru urteen arteko epealdiaren barruan.

Berrinbertsioari dagokionez, ez dira kontuan hartuko berrinbertsio hori gauzatzen duten aktiboari lotutako eraiste edo kentzeen ondorioz hartuko diren betebeharrak dagozkien kostuak, kostuok aktiboak baloratzeko kontuan har daitezkeen arren.

Dena den, berrinbertsioa ez da egintzat joko, salerosketa egiten bada foru arau honen VI. tituluko VII. kapituluaren zehaztutako araubide berezian aipatutako zernahi eragiketa bidez; alegia, salerosketa talde bereko erakundearen edo haiei lotutakoaren artean egiten bada, foru arau honen 42. artikuluan xedatzen den bezala. Berrinbertsioa ez da egintzat joko, orobat, talde bereko edo lotutako beste erakunde bati erosten zaionean

foru arau honen 42. artikuluan xedatutako eran, baldin eta ibilgetu material berriak ez badira.

Berrinbertsioa gauzatzen den ondare elementua baliagarri jartzen den egunean egintzat joko da.

Finantza errentamenduko kontratuen helburu diren ondare elementuak badira, berrinbertsioa kontratua sinatu den egunean egintzat joko da, ondare elementu bakoitzaren eskurako balioaren zenbateko berarekin. Berrinbertsioaren ondorioak erosceta aukera gauzatzeak baldintzatuko ditu, baldintza suntsiarazle gisa.

**2. (12)** Ez dira zerga oinarrian sartzen ez diren errentetako zati ondare elementuen nariadurarengatiko balio galeraren zenbatekoak, zergetan murriztu ahal izan badira, ez eta ere foru arau honen 25. artikuluan xedatutakoaren arabera murriztu ahal diren zenbatekoak edo amortizazio askatasunari, amortizazio bizkortuari edo amortizazio bateratuari aplikatutakoak, baldin eta aipatutako zerga oinarrian sartu behar badira, halakoak gozatu izan dituzten ondare elementuan eskualdaketaren ondorioz. Orobat, ez dira zerga oinarrian sartzen ez diren errentetako zati merkataritza funtsaren amortizaziorako kontabilitate zuzkiduren zenbatekoak, baldin eta ezin izan badira murriztu, foru arau honen 20.2 artikuluan xedatutakoa aplikatzeagatik.

**3.** Zerga Administrazioak berrinbertsiorako plan bereziak onartu ahal izango ditu hori justifikatzen duten inguruabarrak gertatzen direnean.

Aurreko paragrafoan aipatutako inguruabarrak gertatzen direla ulertuko da, frogatzen baldin bada ezen, inbertsioaren ezaugarri teknikoak edo ekonomikoak direla eta, 1. idatz zatian ezarritakoa baino epe luzeagoa behar dela inbertsioa egin ahal izateko, edo, behar bezala arrazoitutako ezusteko inguruabarrengatik, ezin dela inbertsio prozesua aipatutako epealdi horretan burutu.

Berrinbertsio plan berezia onartzeko eskaera egingo da arauz zehazten diren prozedura eta baldintzak betez. Ondare elementua eskualdatu aurreko edo ondoko sei hileko epealdian aurkeztuko da eskaera hori, edo, hala behar denean, berrinbertsio aurreratua egitekoa den egunaren aurreko sei hilabeteko epean, salbu eta ezusteko inguruabarren ondorio denean; halakoetan, artikuluko honetako 1. idatz zatian ezarritako epea amaitu aurretik aurkeztu beharko da eskaera, eta bertan zehaztu egin beharko dira egindako berrinbertsio zatia eta hura osatzeko behar den denbora plana.

**4.** Berrinbertsioaren xede diren ondare elementuek zergadunaren ondarean iraun beharko dute, artikuluko honetako 1. idatz zatian ezarritako betekizunak betez, justifikatutako galerak salbu, bost urtean, edo, ondasun higigarriak badira, hiru urtean, berrinbertsioa gauzatzen denetik hasita, non eta ez duten bizitza baliagarri laburragoa, foru arau honetako 16. artikuluan xedatutakoaren arabera.

Aipatutako epea amaitu baino lehen elementu horiek eskualdatzeak berekin ekarriko du sartu gabeko errenta zatia zerga oinarrian sartzea, lortutako zenbatekoa eskualdaketaren osteko hiru hileko epealdian aurreko 1. idatz zatian araututakoarekin bat etorriz berrinbertitzen den kasuetan izan ezik.

**5.** Berrinbertsioa adierazitako epealdian egiten ez bada, epealdia amaitzen den zergaldiko zerga oinarrian sartuko dira ez-betetzea dagokien zenbatekoak, zerga oinarrian sartu gabe utzi direnak, eta euren zenbatekoaren ehuneko 15 gehituko zaie.

Aurreko paragrafoan ezarritakoa eragotzi gabe, Espainiako eta Europako interes ekonomikoko elkarteen araubide bereziak dituzten erakundeek eta aldi baterako

enpresa elkarteen kasuan, lortutako errenta positiboak dagokien zerga oinarriaren zatia bazkideei egotzi beharko zaie, zenbatekoaren ehuneko 15 gehituta, foru arau honetako VI. tituluko III. kapituluaren ezarritakoarekin bat etorriz, berrinbertsioa egiteko epealdia muga eguneratu den zergaldian.

**6.** Berrinbertitutako diru kopurua eskualdaketan jasotakoa baino gutxiago denean, berrinbertitutako diru kopuruari dagokion zati proportzionala baino ezingo da zerga oinarrian sartu gabe utzi.

Artikulu honetan jasotako araubidea ez da bateragarria izango eskualdatutako zenbatekoa berrinbertitzen den elementuei legokiekeen beste edozein zerga-onurarekin, albo batera utzita amortizatzeko askatasunari, amortizazio azeleratuari eta baterako amortizazioari dagokiena.

Berrinbertitutako kopurua eskualdaketan guztira lortutakoa baino gehiago bada, gaindikinari, egonez gero, foru arau honetako V. tituluko III. kapituluaren araututa dauden inbertsioaren ziozko kenkariak aplikatu ahal izango zaizkio, edo gai izango da foru arau honetako 53. artikuluan aipatzen den erreserba gauzatzeko.

**7.** Zergadunek urteko kontuen memorian ezarri behar dute artikulu honetan araututako aparteko mozkinen berrinbertsioari heldutako errentaren zenbatekoa, bai eta berrinbertsioa noiz gertatu den zehaztu ere. Hori 4. idatz zatian aipatzen den aldi egin behar da.

### **37. artikulua. (6) Jabetza intelektual eta industrialaren ustiatzeagatikoa murrizketa.**

**1.** Zerga oinarrian ez da ustiatzeari dagozkion errenten ehuneko 70 sartuko, erakundearen jabetza intelektual eta industrialaren erabiltzeko edo ustiatzeko eskubidea hirugarrenei lagaz, lagapen hori aldi baterako egin bada eta kasuan kasuko ondare elementuen besterentzea ez badakar eta erakundeak berak edo lotu gabeko hirugarrenekin azpikontratatuta garatu bada jabetza intelektual eta industrialaren.

Jabetza intelektual eta industrialaren enpresa lotuekin kontratatuta partzialki eskuratu edo garatu bada, foru arau honen 42. artikuluko 3. idatz zatian ezarritakoarekin bat etorriz, ez sartzeko ehuneko bera aplikatu ahal izango da, aipatu eskuratzearen edo azpikontratazioaren bidez egindako gastuaren proportzioak jabetza intelektualaren edo industrialaren garapenarekin zuzenean lotutako gastuaren ehuneko 30 gainditzen ez badu (gastua erakundeak berak egindakoa edo lotu gabeko hirugarrenak azpikontratatuak). Hori gainditzen bada, zerga oinarrian ez sartzeko proportzionalki murriztuko da, gehiegizkoak egindako gastuen guztizko zenbatekoaren gainean duen ehuneko hain zuzen. Araudiaren arabera, jabetza intelektualaren edo industrialaren garapenarekin zuzenean lotuta ez dauden gastuak zeintzuk diren zehaztu ahal izango dira.

**(10)** Aktiboak erabili eta ustiatzeko eskubideen lagapenetik datozen ekitaldiko sarreraren eta foru arau honen 20. artikuluko 1. idatz zatian xedatutakoa aplikatzearen ondoren kendutako zenbatekoen arteko desberdintasun positiboak eta lagatutako aktiboarekin zuzenean lotutako ekitaldiko gastu horiek osatuko dituzte aurreko bi paragrafoek hizpide dituzten errentak.

**(10)** Artikulu honetan araututako murrizketarako eskubidea ematen dutenak honako errentak izango dira: patenteak, erabilgarritasun modeloak, medikamentu eta produktu fitosanitarioak babesteko egiaztagiri osagarriak edo ikerketa eta garapen proiektuen ondorioz lortutako software aurreratu eta erregistratua erabiltzeko edo ustiatzeko eskubidearen lagapenetik eratorritako errentak, alegia.

**(10)** Murrizketa horretarako eskubidea emango ez dutenak honako errenta hauek izango dira: markak, literatura lanak, lan artistikoak edo zientifikoak (film zinematografikoak barne), laga daitezkeen eskubide pertsonalak (adibidez irudi eskubideak, ekipo industrialekoak, merkataritzakoak edo zientifikoak), planoak, formulak edo prozedura sekretuak, industria, merkataritza edo zientzia esperientziari buruzko informazioen gaineko eskubideak, marrazkiak edo modeloak, aurreko paragrafoan aipatutakoez bestaldeko programa informatikoak edo aipatutakoez bestaldeko eskubideak edo aktiboak erabiltzeko edo ustiatzeko eskubidearen lagapenetik eratorritako errentak, alegia.

**2.** Aurreko idatz zatian ezarritakoa aplikatzeko ondoko betekizunak bete behar dira:

a) Lagapen hartzaileak erabilera edo ustiapen eskubideak jarduera ekonomiko batean erabili behar ditu eta horren emaitzak ezin daitezke izan erakunde lagatzaileari gastu kengarriak eragiten dizkieten ondasun emateak edo zerbitzugintzak (azken kasu horretan, erakundea eta lagapen hartzailea lotuta egon behar dira).

b) Lagapen hartzaileak ez du eduki behar egoitza batere zergarik ez duen edo zerga paradisutzat jotzen den herrialde edo lurralde batean, salbuespen honekin: egoitza Europar Batasuneko estatu batean edukitzea eta zergadunak frogatzea eratzeko eta jarduteko arrazoi ekonomiko baliozkoak izan dituela eta ekonomia jarduerak egiten dituela.

c) Lagapen kontratu batek zerbitzuen prestazio osagarriak barne hartzen dituenean, aipatu kontratuan prestazio horiei dagokien kontraprestazioa desberdindu beharko da.

d) Erakunde lagatzaileak beharrezko erregistro kontableak eduki beharko ditu, lagapenak barne hartuko dituen aktiboetako dagozkien sarrera eta gastu zuzenak zehaztu ahal izateko.

**3.** Murrizketa hori kontuan eduki behar da foru arau honetako 60. artikuluko 7. idatz zatian aipatutako kuota osoaren zenbatekoa zehazteko.

**4.** Artikulu honen aurreko idatz zatietan xedatutakoa gorabehera, aurreko zergaldietan 1. idatz zatiak aipatzen dituen errentak zerga oinarrian sartu izanez gero, aipatu idatz zatian ezarritako aplikazioaren ziozko koefizientea aplikatu gabe zenbateko negatibokoak, zerga oinarrian zergaldian lortutako errenta positiboaren zenbatekoaren ehuneko 100 sartuko da, aurreko zergaldietako errenta negatiboetako lotutako zenbaterako arte eta, hala, gehiegizkoari artikuluko honen 1. idatz zatian jasotako integrazio koefizientea aplikatu dakioke.

**5.** Aurreko 1. idatz zatiak aipatzen duen zergaldiko errenta negatiboa bada eta zergadunak artikuluko honetan jasotako murrizketa aurreko zergaldietan aplikatu bada, aipatu errenta negatiboa zerga oinarrian sartuko da, 1. idatz zati horretan xedatutakoa aplikatzearen ondoren ateratako koefiziente bera aplikatuz.

Idatz zati honetan ezarritakoa aplikatuko da zerga oinarrian sartu beharreko errenta negatiboaren zenbatekoak aurreko zergaldietan zerga oinarrian sartu diren errenta positiboaren zenbatekoa gainditu arte, artikuluko honen 1. idatz zatian ezarritako murrizketa aplikatuz. Gehiegizkoa, berriz, zerga oinarrian sartuko da, zenbatekoaren guztizkoan eta, hala badagokio, artikuluko honen 4. idatz zatian ezarritakoa ondorengo zergaldietan aplikatuko da.

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

1. Foru arau honetako 12. artikuluko 2. idatz zatiaren arabera salbuespen partziala duten erakundeek ez dituzte zerga oinarrian sartuko errenta hauek:

a) Euren helburu soziala edo xede berezia osatzen duten jarduerak egitearen ondoriozkoak.

b) Kostu gabeko eskuratze eta eskualdatzeen bidez lortzen direnak, baldin eta eragiketa horiek xedea edo helburu zehatza betetzeko egiten badira.

c) Xede edo helburu zehatza betetzeko diren ondasunak kostu bidez eskualdatzean sortzen direnak, baldin eta lortutako zenbatekoa xede edo helburu horrekin lotutako inbertsio berrietarako erabiltzen bada.

Berrinbertitutako diru kopurua eskualdaketa jasotakoa baino gutxiago denean, berrinbertitutako diru kopuruari dagokion zati proportzionala baino ezingo da zerga oinarrian sartu gabe utzi.

Inbertsio berriak ondareko elementua eman edo eskura jarri den egunaren aurreko urtearen eta hurrengo hiru urteen barruan egin behar dira, eta bost urte egon behar dira erakundearen ondarean, haien bizitza baliagarria, foru arau honetako 16. artikuluan xedatutakoaren arabera, hori baino laburragoa izan ezean.

Inbertsio berria, berriz, kasuan kasuko ondare elementuak ematen direnean egintzat hartuko da.

Inbertsioa adierazitako epealdian egiten ez bada, epealdia amaitzen den zergaldiko zerga oinarrian sartuko dira ez-betetzea dagokien zenbatekoak, zerga oinarrian sartu gabe utzi direnak, eta euren zenbatekoaren ehuneko 15 gehituko zaie.

Elementu horiek aipatutako epea amaitu orduko eskualdatuz gero, zergapetu gabeko errenta zatiaren zerga oinarria ordainduko da, lorturiko zenbatekoa berriro inbertitzen denean izan ezik.

2. Aurreko idatz zatian adierazitako integrazioz eza ez zaie ustiapen ekonomikoen etekinei edo ondaretik lortutako errentei aplikatuko, ez eta goian aipatutakoak ez beste eskualdaketa batzuetatik datozen errentei ere.

Alderdi politikoen ondareko ondasunen eta eskubideen etekinak ez dira zerga oinarrian sartuko. Alderdi politikoen ustiapen ekonomikoen ondoriozko etekinak ere ez dira sartuko, Zerga Administrazioak hala adierazten badu, aurrez eskatuta.

Alderdi politikoek lortzen dituzten errentetatik, artikulua honetan ezarritakoa dela eta haien zerga oinarrian sartzen ez direnei ez zaie aplikatuko atxikipean ez konturako sarrerarik.

Arau bidez alderdi politikoen akreditazio prozedura zehaztuko da, atxikitze betebehartetik salbuesteari dagokionez.

3. Ustiapen ekonomiko baten etekintzat joko dira, lan pertsonaletik eta kapitaletik batera sortuak edo faktore horietariko bakar batetik sortuak izanik, zergadunak bere kabuz ekoizpen baliabideak eta giza baliabideak edo bietako bat antolatzea dakartenak, ondasun edota zerbitzuen ekoizpenean eta banaketan esku hartzeko helburuarekin.

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

1. Toki Araubidearen Oinarriari buruzko apirilaren 2ko 7/1985 Legeko 25. artikuluko 2. idatz zatian edo 36. artikuluko 1. idatz zatiko a), b) eta c) letretan, lurraldeko, udalerriko eta probintziako toki erakundeen eskumenei buruzkoetan, azaltzen diren zerbitzuetariko edozein emateak sortzen dituen errentak ez dira zerga oinarrian sartuko, zerbitzuok enpresa mistoaren edo kapital erabat pribatuaren sistemaren bidez ustiatzen direnean izan ezik.

Aurreko paragrafoan aipatutako zerbitzuak Estatuaren edo autonomia erkidegoen erabat mendekoak diren erakundeek egiten dituztenean ere ez dira zerga oinarrian sartuko zerbitzu horietatik sortutako errentak.

2. Zerga honen kontura atxikipena egin behar zaien diru kopuruen hartzaileak sortutako kontraprestazio osoaz zenbatuko ditu diru kopuru haiek.

(7) Atxikipenik egin ez bada edo behar baino zenbateko txikiagoa atxiki bada, soilik atxikitzaileari egotzi ahal zaion zioak direla medio, orduan hartzaileak atxiki behar zen zenbatekoa kenduko du kuotatik.

Legez ezarritako eta sektore publikoak ordaindutako ordainsarien kasuan, egiatan atxikitako zenbatekoak baino ezin izango ditu kendu hartzaileak.

Kontraprestazio ordaindu osoa ezin egiazta daitekeenean, Zerga Administrazioak zenbateko bat konputatu ahal izango du zenbateko oso gisa, zenbateko hori, atxikipena kendu ondoren, egiatan jasotakoa adinakoa bada. Kasu horretan, egiatan jasotakoaren eta zenbateko osoaren arteko aldea kenduko da kuotatik konturako atxikipen gisa.

(23) Entitate batek lehenengoarekin lotutako beste entitate bati ordaindutako atxikipenei lotutako errenten kasuan, foru arau honen 42. artikuluan ezarritakoaren arabera, atxikipenak azken hori zergapetzean soilik izango dira kengarriak, zerga administrazioan egin eta benetan sartu diren heinean.

3. Zergadunek ez dituzte zerga oinarrian sartuko foru arau honetako 31. artikuluko 5. idatz zatian aipatutako partaidetza maileguak emanaz lortu dituzten errentak, erakunde mailegu hartzailearen mozkinen ondorioz errenta horiek ordainsari diren neurrian; ez da halakotzat joko korritu finakoaren ondoriozko ordaina, betiere mailegua finantzabide gisa erabiltzen bada jarduera edo enpresa proiektu berriak garatzeko, ez erakunde mailegu emaileak, ez mailegu hartzaileak, ez foru arau honetako 42. artikuluan azaldutako moduan haiei lotutako inongo pertsona edo erakundek aurretik garatu ez dituztenak.

Idatz zati honetan ezarritakoa aplikatu ahal izateko, zergadunak, zuzenean edo zeharka, erakunde mailegu hartzailearen kapitalean edo funts propioetan gutxienez ehuneko 25eko partaidetza izan behar du, edo, partaidetutako sozietatearen akzioek bigarren mailako merkatu antolatuan kotizatzen badute, ehuneko 15ekoa; eta partaidetza hori lehendik eduki behar da, banaturiko etekin aldakorra eska daitekeen eguna baino urtebete lehenagotik jarraian, edo, bestela, epe hori betetzeko behar beste denboran eutsi behar zaio, geroago, partaidetza ehuneko horri.

Idatz zati honetan araututako integrazioerik ezak ez du gaituztekorritu aldakorra haien kargura ordaintzen den erakunde mailegu hartzailearen mozkinen (partaidetza maileguaren ordainketari dagokion gastua konputatu aurretik kalkulaturako mozkinak, zergadunari egotzi ahal zaizkionak haren partaidetza graduaren arabera) ehuneko 20,

eta ez da izango honako zenbateko hau baino handiagoa: partaidetza maileguaren zergaldiko batez besteko saldoari berandutzeagatik indarreko korritu tasaren ehuneko %150 aplikatuz ateratzen den zenbatekoa.

Aurreko idatz zatian ezarritakoari jarraituz, zerga oinarrian sartzen ez den errenta ondoko helburuetako bat betetzeko erabiliko da:

a) Foru arau honetako 51. eta 53. artikuluetan aipatutako erreserbak zuzkitzeko. Erreserba horien barruan eduki behar da dena delako zenbatekoa, baliaezin, aipatutako manuetan ezarritako moduan, eta ezingo dira aplikatu bi manuotan araututa dauden zerga oinarriaren murrizketak idatz zati honetan xedaturikoa aplikatuz zerga oinarritik kanpo utzi den errentari dagozkion diru kopuruetarako.

b) Idatz zati honetan ezarritako baldintzak betetzen dituzten partaidetza mailegu gehiago emateko, korrituak jasotzen diren zergaldian bertan edo hurrengoan.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa bete ezean, ez-betetzea gertatu den zergaldiko zerga oinarrian sartu beharko dira integratu gabeko errentak, eta foru arau honetako 51. eta 53. artikuluetan erreserbari eutsi beharra betetzen ez denerako ezarritako araubidea aplikatuko da, edo, b) letrako kasuan, errentei euren zenbatekoaren ehuneko 5 gehituko zaie.

4. Aurrezki kutxek ez dituzte zerga oinarrian sartuko euren ongintzari eta gizarte ekintzari atxikitako inbertsioak eskualdatuz lortutako errentak.

5. Ez dira zerga honen zerga oinarrian sartuko honako inguruabar hauek direla eta agerian jartzen diren errenta positiboak:

a) (23) Europar Batasunak nekazaritzako politikaren barruan esne ekoizpenari, mahastizaintzari, madari, mertxika edo nektarinen laborantzari behin betiko uztearen edo bananondoak, sagarrondoak, madariondoak, mertxikondoak eta nektarinondoak erauztearen ziozko laguntzak jasotzea, bai eta azukre erremolatxaren eta azukre kanaberaren laborantzari behin betiko uztearen ziozkoak ere. Era berean, klimaren eta ingurumenaren aldeko araubideetarako laguntzak jasotzea (ekorerregimenak).

b) Erkidegoko arrantza politiketako dirulaguntza hauek jasotzea:

1. Arrantza jarduerari behin betiko uztea.

2. Itsasontzi baten arrantza jarduera behin betiko uztea.

3. Beste herrialde batzuetan sozietate mistoak eratzeko edo eratzearen ondoriozko eskualdaketak.

c) Arrantza ontzia besterentzea, baldin eta eskuratzailleak besterentzen denetik urtebete pasatu baino lehen zatitzen badu eta Batasunak arrantza jarduera bertan behera uzteagatik laguntza ematen badio.

d) (22) Enpresa jarduerari atxikitako ondare elementuak suteek, uholdeek, hondoratzeek, sumendien erupzioek edo bestelako arrazoi naturalek suntsitzen dituztenean laguntza publikoak jasotzea.

e) Errepidezko garraioari uztearen ziozko laguntzak jasotzea, Sustapen Ministerioak eta arloan eskumena duen Eusko Jaurlaritzako sailak emanak, horrelako laguntzak emateari buruzko araudian ezarritako baldintzak betez.

f) Izurriak edo gaixotasunak errotik erauzteko ekintzen esparruan abereak derrigorrez hil behar izatearen ondorioz kalte-ordain publikoak jasotzea.

Xedapen hau ugalketarako diren abereei bakarrik dagokie.

Idatz zati honetan xedatutakoaren arabera zerga oinarrian sartuko ez den errenta kalkulatzeko kontuan hartuko dira ba jasotako dirulaguntzen zenbatekoa edo, bestela, aurreko c) letraren kasuan, lortutako errentarena, baita jardueri atxikitako elementuetan gertatzen diren ondare galerak ere. Dirulaguntza horien zenbatekoa aipatutako elementuetan gertatutako galera baino gutxiago bada, diferentzia negatiboa zerga oinarrian sartu ahal izango da. Galerarik ez dagoenean, dirulaguntzen zenbatekoa bakarrik salbuetsiko da zergatik, edo, aurreko c) letraren kasuan, jasotako errenta bakarrik.

**6.** Ekitaldiko sarreraren kontu batean abonatu hornidurak kentzeari dagokion zenbatekoa ez da zerga oinarrian sartuko, horniduretarako zuzkidura gastu kengarriztat jo ez bada.

**7.** 1936-1939 bitarteko erantzukizun politikoei buruzko araudia aplikatuz, Alderdi Politikoei Konfiskatutako Ondasun eta Eskubideak Itzuli edo Konpentsatzeari buruzko abenduaren 15eko 43/1998 Legean xedatutako moduan, ondare izaerako ondasun eta eskubideak itzuli direlako edo diruzko konpentsazioak eman direlako agerian jartzen diren errenta positiboak ez dira alderdi politikoen eta horiei lotutako pertsona juridikoen zerga oinarrietan sartuko.

**8.** Foru arau honetako 14. artikuluan aipatutako ondare sozietateek ez dute zergaldi bakoitzeko zerga oinarrian sartuko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 9. artikuluko 24. zenbakian aipatzen den zenbatekoa, erakundeen dibidenduak jasotzeari edo haien mozkinetan partaidetza edukitzeari dagokiona.

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

**9.** [\(25\)](#) [\(26\)](#) Foru arau honen 64 bis edo 66 quater artikuluan xedatutakoaren ondorioz aplikatutako kenkariak gainditu egiten badituzte zergadunak artikuluko horietan aipatutako proiektu hauetan inbertitutako zenbatekoak, aplikatutako kenkarien eta proiektu, ekoizpen edo argitalpen hauek finantzatzeko ordaindutako kopuruen arteko diferentzia positiboa sartuko da zerga oinarrian: ikerketa, garapen eta berrikuntza teknologikoko proiektuak; zinemako film luze eta film laburren eta beste ikus-entzunezko lan batzuen ekoizpenak eta ikus-entzunezko sailak (fikziozkoak, animaziokoak edo dokumentalak), baldin eta euskarri fisiko bat egitea ahalbidetzen badute, serieko industria ekoizpenaren aurretik; arte eszenikoen eta musikalen zuzeneko ikuskizunen erakustaldiak eta ekoizpena; edo liburuen argitalpena.

## **. KAPITULUA**

### **ZUZENKETAK BALORAZIO ARAUETAN ETA ABUSUAREN AURKAKO NEURRIETAN**

**40. artikulua. Balorazio arauak: arau nagusia eta arau bereziak kostu gabeko eskualdaketetan eta sozietate eragiketetan.**

**1.** Ondare elementuak Merkataritza Kodeak ezartzen dituen irizpideen arabera baloratuko dira. Dena den, arrazoizko balioaren irizpidea erabilita sortutako balio

aldakuntzek ez dute zerga ondorioz edukiko galera eta irabazien kontuari egotzi behar ez zaizkion bitartean.

Kontabilitateko birbalorizazioen zenbatekoa ez da zerga oinarrian sartuko, salbu haien zenbatekoa galera eta irabazien kontuan sartzera derrigortzen duten lege edo erregelamenduei jarraikiz burutzen direnean. Zerga oinarrian sartu gabeko birbalorizazioaren zenbatekoak ez du ekarriko elementu birbalorizatuen balio handiagorik, zerga ondorioetarako.

**2.** Ondare elementu hauek euren merkatu balio normalaren arabera baloratuko dira:

a) Kostu gabe eskualdatu edo erositakoak.

b) [\(7\)](#) Kontraprestazioan jasotako balioak eta entitateei emandakoak, salbu eta artikuluko 11. idatz zatian jasotakoa aplikagarria baldin bada.

c) Sozietatea desegiteagatik, bazkideak bereizteagatik eta ekarpenak itzuliz kapitala murrizteagatik nahiz jaulkipen prima eta mozkinak banatzeagatik bazkideei eskualdatutakoak.

d) Bategiteagatik, zatiketa oso edo partzialagatik nahiz aktibo eta pasibo osoa lagatzeagatik eskualdatutakoak.

e) Trukaketa bidez eskuratutakoak.

f) Truke edo bihurketa bidez eskuratutakoak.

Merkatu balio normala merkatuko baldintza normaletan alderdi lokabeen artean adostutakoa dela pentsatuko da. Balio hori kalkulatzeko foru arau honetako 42. artikuluko 4. idatz zatian azaltzen diren metodoak erabiliko dira.

**3.** Aurreko idatz zatiko a), b), c) eta d) letretan aurreikusitako kasuetan, entitate eskualdatzaileak bere zerga oinarrian sartuko du eskualdatutako elementuen merkatuko balioaren eta kontabilitateko balioaren arteko diferentzia. Hala ere, kreditu konpentsazioagatik funts propioak edo kapitala areagotuz gero, entitate saltzaileak zerga oinarrian integratuko du funts propio edo kapitala areagotzeko zenbatekoaren eta kapitalizatutako kredituaren balio fiskalaren arteko desberdintasuna. [\(7\)](#)

[\(23\)](#) Aurreko apartatuaren e) eta f) letretan aurreikusitako kasuetan, entitateak bere zerga oinarrian sartuko du eskuratutako elementuen merkatuko balioaren eta entregatutako zerga balioaren arteko aldea.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa ez da aplikagarria izango baldin eta sozietate bat bere akzioen edo partaidetzen balio izendatua aldatzera mugatzen bada, akziodunen partaidetza ehunekoa aldatu gabe eta ekarpenak itzuli gabe. Kasu horretan, akzio edo partaidetza horiek ez dira baloratuko merkatuan duten balio izendatuaren arabera.

Kostu gabeko eskuraketetan, erakunde eskuratzailerak eskuratu duen ondare elementuak merkatuan duen balio normala sartuko du zerga oinarrian.

Artikulu honetan aipatzen diren errentak zerga oinarrian sartuko dira errenta horien jatorri diren eragiketarako egiten diren zergaldian bertan.

Idatz zati honetan ezarritakoaren ondorioetarako dirulaguntza publikoak ez dira hartuko kostu gabeko eskuraketatzat.

Idatz zati honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko foru arau honetako 31. artikuluko 4. idatz zatian aipatutako kirol federazio eta kirol klubentzako dohaintzei, haien xede propioak lortzeko erabiltzen badira.

4. (19) Ekarpenen itzulketarekin egiten den kapital murrizketan, bazkideen zerga oinarrian sartuko da partaidetzaren balio fiskalaren gaineratik hartutako elementuen merkatuko balio normalak duen gaindikina.

Erregela bera erabiliko da akzio edo partaidetzen jaulkipen primen banaketan.

5. Mozkinak banatzean, bazkideen zerga oinarrian sartuko da jasotako elementuen merkatuko balio normala.

6. (23) Erakundeak desegitean eta bazkideak bereiztean, haien zerga oinarrian sartuko da jasotako elementuen merkatuko balio normalaren eta partaidetza deuseztatuaren kontabilitate balioaren arteko aldea.

7. (23) Bat egitean, erabateko zatiketan edo zatiketa partzialean, bazkideen zerga oinarrian sartuko da jasotako partaidetzaren merkatuko balio normalaren eta deuseztatutako partaidetzaren kontabilitate balioaren arteko aldea.

8. Ekarpenak itzultzeaz bestelako helburua duen kapital murrizketak ez die bazkideei ekarriko zerga oinarrian sartu beharreko errenta positibo edo negatiborik.

9. Ibilgetu materialaren, ukiezinaren zein higiezinetakako inbertsioen ondare elementuak edo salmentarako mantendu diren aktibo ez korronte moduan sailkatu diren elementu horiek eskualdatzean lortutako errenta positiboak zerga oinarrian sartzeko, errenta horietatik honako hau kenduko da, betiere errenta horien mugaraino: eskualdatutako elementuari dagokionez, legez baimendutako azken egunerapenetik, edo elementu hori eskuratu zen egunetik, gerokoa bada, diruak izandako balio galeraren zenbatekoa; zenbateko hori honako erregela hauen arabera kalkulatu da: (2)

a) Eskualdatutako ondare elementuen eskuraketa prezioa edo ekoizpen kostua eta haiei dagozkien amortizazio metatuak arauz ezartzen diren koefizienteaz biderkatuko dira.

b) Aurreko letran ezarritakoa aplikatuz ateratako zenbatekoen arteko diferentzia eskualdatutako ondare elementuaren kontabilitate baliotik kenduko da.

10. Foru arau honetako 48. artikuluan xedatutakoa aplikatuz euren errentak zerga honen zerga oinarrian sartu zaizkien erakunde ez-egoiliarretako zuzeneko nahiz zeharkako partaidetza eskualdatzetik sortutako errenta kalkulatzeko, partaidetza horien eskuraketa balioari gehituko zaio benetako banaketarik gabe bazkideen zerga oinarrian, haien akzio edo partaidetzen errenta gisa, horiek eskuratu zirenetik eskualdatu ziren arte sartutako errenta positiboaren zenbatekoa.

Idatz zati honetan xedatutakoa aplikatzeko, foru arau honetako 14. artikuluan aipatutako ondare sozietateetan, zenbatu beharreko eskualdatzearen balioak, gutxienez, itxitako azken balantzeko balio teorikoa izan beharko du, behin aktiboaren kontabilitate balioa Ondarearen gaineko Zergaren ondorioetarako izango luketenaz ordezkatuta, edota merkatuko balio normalaz ordezkatuta, azken hori txikiagoa izanez gero.

11. (7) Kredituak konpentsatuz funts propio edo kapitalak handitzeko eragiketak handitze horren zenbatekoaren arabera baloratuko dira fiskalki merkataritzaren ikuspuntutik, kontabilitateari dagokion balorazioa edozein dela.

12. (10) Konkurtso-prozeduren esparruan gertatutako ekoizpen-unitateen transmisioen kasuan, zeinetan aktibo identifikagarrien balioa ken bereganatutako pasiboen balioa negozioaren konbinazioaren kostua baino handiagoa baita, eskuratzailerak batzuk eta besteak baloratu beharko diru, ondorio fiskaletarako, eta banatu beharko du transakzioaren kostua denen artean arrazoizko balio erlatiboaren arabera.

#### **41. artikulua. (13) Egoitza aldatzea eta ondare elementuak lekualdatzea atzerrian dauden establezimendu iraunkorretara.**

1. Zerga oinarrian sartuko da ondoko ondare elementu hauen merkatu balio normalaren eta balio fiskalaren arteko diferentzia:

a) Egoitza Espainiako lurraldetik kanpora aldatzen duen entitate baten jabetzakoak, salbu ondare elementu horiek entitate horrek Espainiako lurraldean daukan establezimendu iraunkor bati atxikitzen bazaizkio. Kasu horretan, ondare elementu horiei foru arau honetako 103. artikuluan ezarritakoa aplikatuko zaie.

b) (14) Atzerrian dagoen establezimendu iraunkor batera lekualdatzen direnak, betiere lekualdatze horren ondorioz, haietatik eratorritako errentak ezin badira zergapetu Espainian.

2. (23) Ondare elementuak Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko estatu batera transferitzen direnean, baldin eta Estatu horrek Espainiarekin edo Europar Batasunarekin akordioa egin badu zerga kredituen kobrantzan elkarri laguntzeko, eta akordio hori Kontseiluaren 2010eko martxoaren 16ko 2010/24/EB Zuzentarauan aurreikusitako elkarrekiko laguntzaren parekoa bada (Zerga, eskubide eta beste neurri batzuei dagozkien kredituen kobrantzaren arloko elkarrekiko laguntzari buruzko Zuzentaruau), zergadunak aukeratu ahal izango du aurreko apartatuan xedatutakoa aplikatuta ateratzen den zerga zorra zatika ordaintzea, urtean bosten bat ordainduz, baldintza hauek betetzen badira, betiere:

a) Zergadunak ondasunen zerrenda bat aurkeztu behar du aurreko apartatuko a) letraren kasuan, edo zerga honengatik aurkeztu behar duen azken autolikidazioan, edo 1 apartatuko b) letraren kasuan, aurreikusitako aktiboen transferentzia egiten den zergaldiko autolikidazioan. Aurreko 1 apartatuan xedatutakoa aplikatu behar zaien ondare elementuak agertuko dira banan-banan zerrenda horretan, eta elementu bakoitzaren zerga balioa, eta bakoitzaren merkatu balio normalaren eta zerga balioaren arteko aldea, bai eta elementu bakoitzari dagokion kuota osoaren zatiaren zenbatekoa ere.

b) Kreditu entitate batek edo elkarren bermerako sozietate batek emandako abal solidarioaren bidez edo kauzio aseguruaren ziurtagiriaren bidez kuota kobratuko dela bermatu behar da, hain zuzen ere zergadunak apartatu honetan ezarritakoaren moduan zatikatu nahi duen ordainketaren zenbatekoa, baldin eta ez ordaintzeko arrisku frogagarria eta egiazkoa badago.

Zerga bilketako organoak ez ordaintzeko arriskua sumatzen badu lehenengo zatia ordaintzeko borondatezko epealdia amaitu ondoko sei hiletan, hori zergadunari jakinaraziko zaio, errekerimendu bidez, berme nahikoak aurkez ditzan hamar eguneko epealdian, errekerimenduaren jakinarazpena jaso eta hurrengo egunetik hasita. Errekerimenduari erantzun ezean edo, erantzun arren, berme nahikorik aurkeztu ez

dela edo bermearen beharrik eza behar bezala justifikatu ez dela irizten bazaio, ordaindu gabeko zor osoa eskatuko da Arabako zergei buruzko otsailaren 28ko 6/2005 Foru Arau Orokorrak 61.2 artikuluan aipatzen dituen epeetan. Epealdi horretan sarrerarik egin ezean, betearazte aldia hasiko da eta premiamendu prozedurari ekin beharko zaio Arabako zergei buruzko otsailaren 28ko 6/2005 Foru Arau Orokorrak 171.1 artikuluan ezartzen den bezala.

Aurreko 1. apartatuan azaldutako inguruabarra gertatzen den zergaldiko kasuan kasuko zergaren autolikidazioan soilik baliatu ahal izango da aukera hori.

Aurreko 1. paragrafoko a) letran aipatzen den kasuan, urteko gainerako lau zatiketako bakoitzaren epemuga eta galdagarritasuna, horietako bakoitzak sortutako berandutze interesekin batera, aurreko paragrafoan aipatzen den zergaldiaren aitortpena egiteko borondatezko epea amaitzen denetik urtebete igaro ondoren gertatuko da.

Aurreko 1. paragrafoko b) letran aipatutako kasuan, zergadunak urteko gainerako lau zatiketako bakoitza sartuko du, haiei dagozkien berandutze interesekin batera, hurrengo lau urteetako zergaldi bakoitzeko zergaren aitortpenarekin batera.

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

Apartatu honetan jasotako berezitasunak izan ezik, zatikatze horri Arabako Zergei buruzko otsailaren 28ko 6/2005 Foru Arau Orokorrean eta hura garatzeko araudian xedatutakoa aplikatuko zaio, berandutze interesen sortzapenari eta bermeak eratzeari dagokienez.

**3. (23)** Aurreko apartatuan aurreikusitakoa gorabehera, zatikapenak indarra galduko du eta gainerako kuota zatikatua osorik eskatu ahal izango da, dagozkion berandutze interesekin batera, honako kasu hauetan:

a) Eragindako ondare elementuak hirugarrenei eskualdatzen zaizkienean.

b) Eragindako ondare elementuak geroago lekualdatzen direnean aurreko 2. apartatuko lehenengo paragrafoan aipatzen ez den hirugarren estatu batera.

c) Zergadunak, geroago, aurreko 2. apartatuko lehenengo paragrafoan aipatzen ez den hirugarren estatu batera aldatzen duenean bere egoitza fiskala.

d) Zergaduna likidazioan dagoenean edo betearazpen kolektiboko prozedura batean sarturik dagoenean, esaterako konkurtsoan edo pareko edozein prozeduratan.

e) Zergadunak sarrerarik egiten ez badu zatikako ordainketarako aurreikusita dagoen epealdian.

Apartatu honetako a) eta b) letretan aipatzen diren elementuak eskualdatzen edo aldatzen diren kasuetan, ondare elementuon eskualdaketa edo aldaketa partziala izanez gero, zatikatzeak bere indarra galduko du soil-soilik elementu horien merkatuko balioaren eta balio fiskalaren arteko diferentzia positiboari dagokion zerga zorraren zati proportzionalerako, baldin eta zergadunak frogatzen badu eskualdaketa edo aldaketa horrek ondare elementuetako batzuei bakarrik eragiten diela.

Apartatu honetako a), b) eta c) letretan ezartzen den moduan zatikatzeak indarra galtzen duenean zenbateko jakin batzuetarako, zenbateko horien sarrera hilabeteko epean egin beharko da, zatikatzeak indarra galtzen duenetik hasita. Hilabeteko epe

horretan dirua ordaintzen ez bada, premiamendu prozedura hasiko da, zatikapenak indarra galdu duen kopuruei dagokionez soilik, eta Arabako Zergei buruzko otsailaren 28ko 6/2005 Foru Arau Orokorraren 61. artikuluan 5. apartatuan aipatzen diren epeetan eskatuko da. Sartzen den zenbatekoa zatikatzearen azken mugaeguneratzeei aplikatuko zaie. Eskatutako zenbatekoak epealdi horietan ordaintzen ez badira, mugaeguneratutzat joko da gainerako zor zatikatua, halakorik bada, eta premiamendu prozedura hasiko da hura ordainarazteko.

Apartatu honetako d) letran aipatzen den moduan zatikatzeak indarra galduz gero, ordaindu gabeko zorra muga eguneratuko da, eta zatikatzeak indarra galtzen duenetik hasita hilabetean hura osorik ordain dadila eskatu ahalko da. Epealdi horretan diru sarrerarik egin ezean, betearazte aldia hasiko da eta premiamendu prozedurari ekin beharko zaio Arabako zergei buruzko otsailaren 28ko 6/2005 Foru Arau Orokorrak 171.1 artikuluan xedatzen duen bezala.

Paragrafo honetako e) letran aipatzen den zatikatzea indargabetuz gero, premiamendu prozedura hasiko da bete ez den zatiki horri dagokionez soilik, eta Arabako Zergei buruzko otsailaren 28ko 6/2005 Foru Arau Orokorraren 61. artikuluko 5. paragrafoan aipatzen diren epeetan eskatuko da. Honako hauek eskatuko dira: zatiki horren zenbatekoa, borondatezko epean ordaintzeko epea amaitu ondorengo egunetik emandako epea amaitzen den egunera arte sortutako berandutze-interesak, eta betearazpen-aldiaren errekargua, bi kontzeptuen baturaren gainean.

Aurreko paragrafoaren arabera eskatutako zenbatekoak ordaindu ezean, mugaeguneratutzat joko dira ordaindu gabe dauden gainerako zatikiak, eta premiamendu prozedura hasi beharko da zor guztietarako. Borondatez ordaintzeko epea amaitu ondorengo egunetik ordaindu ez den zatikia ordaintzeko mugaegunera arte sortutako berandutze-interesak eskatuko dira.

**4.** Egoitza Espainiako lurraldera aldatzen bada, edo Espainiako lurraldera lekualdatzen badira ondare elementuak nahiz jarduerak, irteeran zergapetu direnak Europar Batasuneko estatu kide batean, Kontseiluaren 2016ko uztailaren 12ko 2016/1164 (EB) Zuzentarauak, zeinaren bidez barne merkatuaren funtzionamenduari zuzenean eragiten dioten saiheste fiskaleko praktiken aurkako arauak ezartzen baitira, 5. artikuluan xedatutakoarekin bat etorriz, irteerako estatu kideak zehaztutako balioa Espainian balio fiskaltzat joko da, merkatuko balioa islatzen ez duenean izan ezik.

**5.** Artikulu honetan xedatutakoa ez da aplikagarria izango eta, beraz, bermeen entregarekin edo finantzaketarekin zerikusia duten edo kapitaleko zuhurtasunezko betekizunak betetzea edo likideziaren kudeaketa xede duten ondare elementu transferituen merkatuko balioaren eta balio fiskalaren arteko diferentzia ez da zerga oinarrian sartuko, aurreikusten baldin bada haiek Espainiako lurraldean egoitza duen entitatera itzuli behar direla edo lurralde horretan kokatutako establezimendu iraunkor bati atxiki urtebeteko epean gehienez ere.

#### **42. artikulua. Lotutako pertsona edo erakundeen arteko eragiketen tratamendua: arau orokorrak.**

**1.** Pertsona edo erakunde lotuen artean egindako eragiketak beren merkatuko balio normalaren arabera baloratuko dira.

Merkatuko balio normala da pertsona edo erakunde lokabeek lehia librean adosten dutena, eta merkatuko balio normal hori zehazteko alderatu egingo dira, batetik, eragiketa lotuen inguruabarrak, eta bestetik, eragiketa horien parekoak izan litezkeen pertsona edo erakunde lokabeen arteko eragiketen inguruabarrak.

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

- a) Eragiketa lotuen xede diren ondasun edo zerbitzuen ezaugarri zehatzak.
- b) Aztergai diren eragiketei dagokienez alderdiek euren gain hartutako eginkizunak; onartutako arriskuak identifikatuko dira eta, bidezkoa bada, erabilitako aktiboak haztatuko dira.
- c) Eragiketaren sorburu diren kontratu baldintzak, halakorik bada; kontuan hartuko dira alderdi kontratatzaile bakoitzak bere gain hartutako erantzukizunak, arriskuak eta onurak.
- d) Ondasunak ematen diren edo zerbitzuak egiten diren merkatuen ezaugarriak, edo eragiketa lotuetan eragina izan dezaketen beste faktore ekonomiko batzuk.
- e) Kasu bakoitzean garrantzitsuak diren gainerako inguruabar guztiak, esaterako, merkataritzako estrategiak. Enpresa independenteen gaineko datu alderagarriak ez dagoenean edo eskura dauden datuen fidagarritasuna mugatua denean, zergapekoak inguruabar horiek dokumentatu beharko ditu.

Aurrean aipatutako inguruabarrak ez badira aintzat hartu zergapekoaren ustez garrantzitsuak ez direlako, analitiko kanpo utzi izanaren arrazoiak justifikatu beharko dira. Nolanahi ere, kontuan hartu beharko diren barneko edo kanpoko alderaketa elementuak aipatu beharko dira.

Zergapekoak egiten dituen eragiketa lotuak elkarrekin estu lotuta badaude edo etenik gabe egiten badira halako moduan non bakoitza bereiz baloratzea ez baita egokia, alderagarritasunaren azterketa eragiketa horien multzo osoa kontuan hartuta egingo da.

Bi eragiketa edo gehiago parekagarriak dira euren artean desberdintasun nabarmenik ez badute idatz zati honetan aipatutako inguruabarretan, ondasunaren edo zerbitzuaren prezioari edo eragiketaren marjinari dagokionez, edo, desberdintasunak egon arren, horiek ezabatu badaitezke, beharrezko zuzenketak eginez.

**2. Zerga Administrazioak egiaztatu ahal izango du pertsona edo erakunde lotuen artean egindako eragiketak merkatuko balio normalaren arabera baloratu direla. Behar izanez gero, eskumena izango du eragiketen baloratzeak zuzentzeko, baldin eta zerga honen, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren kargapeko eragiketak merkatuko balio normalaren arabera baloratu ez badira. Zergadunak aurkeztutako dokumentazioa, foru arau honetako 43. artikuluan aipatutakoa alegia, eta Administrazioaren esku dauden datuak eta informazioa erabiliz egingo dira zuzenketak.**

Zerga Administrazioak balio horri eutsiko dio gainerako pertsona edo erakunde lotuei dagokienez.

Administrazioaren baloratzeak ez du berekin ekarriko ez zerga honetan, ezta, hala bada, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergan edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergan ere, eragiketa burutu duten pertsona edo erakunde guztiek eragiketan benetan lortutakotik gorako errentaren gaineko zerga ordaintzea. Zenbatespen objektiboko metodoen bat aplikatzeagatik zerga oinarritik kanpo geratzen den errenta zatia hartuko da kontuan konparazioa egiteko.

3. (7) Honakoak joko dira pertsona edo entitate lotutzat:

a) Entitate bat eta bertako bazkideak edo partaideak.

b) Entitate bat eta bertako kontseilari edo administrariak, salbu eta betebeharrak betetzeko ordainsariari dagokionez.

c) (26) Entitate bat eta bertako bazkide, partaide, kontseilari edo administratzaileen ezkontideak, izatezko bikotekideak, edo haiekin hirugarren gradura arteko zuzeneko zein alboko ahaidetasuna (odolkidetasuna, ezkon ahaidetasuna edo izatezko bikotea eratu izana) duten pertsonak.

d) Talde bereko bi entitate.

e) Entitate bat eta beste entitate bateko kontseilari edo administratzaileak, baldin eta bi entitateak talde berekoak badira.

f) Bi entitate, baldin eta lehenengoak gutxienez ehuneko 25eko zeharkako partaidetza badauka bigarrenaren kapital sozialean edo haren funts propioetan.

g) (26) Bi entitate, zeinetan bertako bazkideek, partaideek edo haien ezkontide, izatezko bikotekide edo haiekin hirugarren gradura arteko zuzeneko zein alboko ahaidetasuna (odolkidetasuna, ezkon ahaidetasuna edo izatezko bikotea eratu izana) duten pertsonak kapital sozialaren edo funts propioen ehuneko 25eko gutxienez partaidetza zuzena edo zeharkakoa duten.

h) Egoitza Espainiako lurraldean daukan entitate bat eta berak atzerrian daukan establezimendu iraunkorrak.

i) Espainiako lurraldean egoitzarik ez duen entitate bat eta lurralde horretan dituen establezimendu iraunkorrak.

j) Zerga kooperatiba taldeen araubidean ordaintzen duen talde bateko bi entitate.

Lotura bazkide edo partaideek entitatearekin duten harremanaren arabera definitzen bada, partaidetza %25ekoa edo gehiagokoa izan beharko da. Administratzaileei egindako aipamenak zuzenbidezkoak eta izatezkoak hartuko ditu barnean.

Taldea existitzen da entitate batek beste bat edo batzuk kontrolatzen duenean edo kontrolatu ditzakeenean Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan ezarritako irizpideei jarraikiz, alde batera utzita non duen egoitza eta urtero kontu bateratuak aurkeztu behar dituen ala ez.

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

a) Prezio libre alderagarriaren metodoa. Pertsona edo erakunde lotuen arteko eragiketa batean ondasun edo zerbitzu batek duen prezioa eta pertsona edo erakunde independenteen arteko eragiketa batean ondasun edo zerbitzu berak edo antzeko batek pareko egoeran duena alderatzen dira. Beharrezkoa izanez gero, zuzenketak egiten dira baliokidetasuna lortzeko eta eragiketaren berezitasunak aintzat hartzeko.

b) Kostu gehituaren metodoa. Ondasunaren edo zerbitzuaren eskuraketa balioari edo ekoizpen kostuari gehitu egiten zaio pertsona edo erakunde independenteekin egindako eragiketa euren edo antzekoetan ohikoa den marjina, edo, halakorik ezean, pertsona edo erakunde independenteek pareko eragiketei aplikatzen dietena.

Beharrezkoa izanez gero, zuzenketak egiten dira baliokidetasuna lortzeko eta eragiketaren berezitasunak aintzat hartzeko.

c) Birsalmenta prezioaren metodoa. Ondasun edo zerbitzuaren salmenta prezioetik kendu egiten da birsaltzaileak pertsona edo erakunde independenteekin egindako eragiketa eurretan edo antzekoetan aplikatzen duen marjina, edo, halakorik ezean, pertsona edo erakunde independenteek pareko eragiketei aplikatzen dietena. Beharrezkoa izanez gero, zuzenketak egiten dira baliokidetasuna lortzeko eta eragiketaren berezitasunak aintzat hartzeko.

d) Emaidza banatzeko metodoa. Eragiketa bat edo gehiago batera egiten duten pertsona edo erakunde lotu bakoitzari egozten zaio eragiketa horretan edo horietan lortutako emaitza osoaren zati bat, pertsona edo erakunde independenteek antzeko egoeretan adostuko lituzketen baldintzak egoki biltzen dituzten irizpideak erabiliz.

e) Eragiketa guztien marjina garbiaren metodoa. Pertsona edo erakunde lotu batekin egindako eragiketei egozten zaie zergadunak, edo hirugarren batzuek, pertsona independenteen arteko eragiketa eurretan edo antzekoetan lortuko zuten emaitza garbia, kostuen gainean, salmenten gainean edo eragiketen ezaugarrien arabera egokien den magnitudearen gainean kalkulatu. Beharrezkoa izanez gero, zuzenketak egiten dira baliokidetasuna lortzeko eta eragiketaren berezitasunak aintzat hartzeko.

Artikulu honetako 1. idatz zatian aipatzen den alderagarritasun azterketa eta pareka daitezkeen eragiketei buruzko informazioa hartuko dira kontuan baloratze metodorik egokiena aukeratzeko kasu bakoitzean, idatz zati honetan xedatzen denaren arabera.

(7) Aurreko metodoak aplikatzea ezinezkoa denean, lehia librearen printzipioa errespetatzen duten beste balorazio teknika eta metodo onartu batzuk erabili ahalko dira.

### **43. artikulua. Lotutako pertsona edo erakundeen arteko eragiketen tratamendua: dokumentazioaren inguruko betebeharrak.**

1. Lotutako pertsonak edo erakundeek artikulu honetan aipatutako dokumentazioa eduki beharko dute Zerga Administrazioaren eskura.

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

Betebehar hori gorabehera, Zerga Administrazioak bere eginkizunak betetzeko beharrezkotzat jotzen dituen agiri eta datu guztiak eskatu ahal izango ditu, Arabako Zergei buruzko Foru Arau Orokorrean eta hura garatzen duen arautegian xedatutakoaren arabera.

2. Artikulu honetan aipatzen diren agiriak prestatzeko, kontuan hartu behar dira eragiketen konplexutasuna eta bolumena, Administrazioak egiaztatu ahal izan dezan eragiketen balorazioa bat datorrela foru arau honetako 42 46 bitarteko artikuluetan ezarritakoarekin bat etorritik. Dokumentazioa prestatzeko, zergadunek beste xede batzuetarako erabilgarri duten informazio garrantzitsu guztia erabil dezakete. Hauxe da aurkeztu beharreko dokumentazioa:

a) Zergadunaren taldeari buruzko dokumentazioa. Horren ondorioetarako, taldea foru arau honetako 42. artikuluko 3. idatz zatian ezarritakoa da, bai eta erakunde batek (egoiliarra zein ez-egoiliarra) eta atzerrian edo Espainiako lurraldean dituen establezimendu iraunkorrek eraturakoa ere.

Foru arau honetako 42. artikuluko 3. idatz zatian ezarritakoaren arabera eraturako taldeen kasuan, erakunde nagusiak berak presta eta gorde dezake talde osoaren dokumentazioa. Erakunde nagusia ez badago foru arau honen eraginpean, taldeko sozietate bat izendatu behar du, foru arau honen eraginpean dagoena, dokumentazioa gordetzeko.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa gorabehera, Zerga Administrazioak eskatuz gero, zergadunek taldeari buruzko dokumentazioa aurkeztu beharko dute, hain zuzen ere behar diren agiri guztiak, egiazko datuekin, ezarritako epealdiaren barruan.

b) Zergadunari buruzko dokumentazioa.

**3. (7) Taldeari buruzko agiriak honako hauek dira:**

a) Taldearen antolamendu egituraren, egitura juridikoaren eta jarduteko egituraren deskripzio orokorra, baita bertako edozein aldaketa garrantzitsu ere.

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

Era berean, aktibo garrantzitsuak berrantolatzeke, eskuratzeko edota lagatzeko eragiketei buruzko deskripzioa jaso beharra dago, eragiketok zergaldi barruan egin badira.

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

Bereziki, taldearen jarduera nagusiak azaldu eta taldeak jarduten duen merkatu geografiko nagusiak zehaztuko dira, bai eta etekinen iturri nagusiak eta taldearen eragiketen bolumenaren ehuneko 10era gutxienez iristen diren ondasun eta zerbitzuen hornidura katea ere, baldin eta zergaldiaren barrukoak badira.

d) Taldeko entitateek betetzen dituzten eginkizunen eta entitateok euren gain hartzen dituzten arriskuen deskripzio orokorra, baldin eta zergadunak egindako eragiketei zuzenean edo zeharka eragiten badiete, aurreko zergaldiarekin konparatuta izandako aldaketak barne.

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

Zentzu horretan, taldearen estrategia orokorraren deskripzio orokorra egingo da aktibo ukiezinen garapenari, jabetzari eta ustiapenari dagokienez. Deskripzioaren barnean ikerketa eta garapen jarduerak aurrera eramaten diren instalazio nagusien kokapena sartuko da, bai eta haien helbidea ere; era berean, taldearen entitateen artean aktibo ukiezinei buruz egindako akordioen zerrenda jasoko da, kostuak banatzeko akordioak, ikerketa zerbitzuen gaineko akordio nagusiak eta lizentzia akordioak barnean direla; eta, deskripzio orokor bat egingo da zergaldian aktibo ukiezinen gainean izandako

transferentzia garrantzitsu guztiei buruz, haren barnean entitateak, herrialdeak eta zenbatekoak jasoz betiere.

f) Taldeak hartutako prezioen ezarpenaren metodoa edo metodoak barne hartzen dituen transferentzia prezioen arloan, taldeko politikaren deskripzioa. Horrek lehia libreko printzipioaren egokitzapena justifikatu behar du.

g) Zerbitzuak emateko kontratuen eta kostuen banaketari buruz taldeko entitateen artean egindako akordioen zerrenda, baldin eta akordio horiek zergadunak egindako eragiketei zuzenean edo zeharka eragiten badiete

h) Taldeko entitateei buruzko aurretiazko balorazio akordioen eta eginak diren edo egiten ari diren adiskidetasunezko prozeduren zerrenda eta deskripzio laburra, baldin eta zergadunak egindako eragiketei zuzenean edo zeharka eragiten badiete

Halaber, agintaritza fiskalekiko erabakiak jaso beharko dira, baldin eta herrialdeen artean taldearen etekinen banaketari eragiten badiete.

Taldearen urteko finantza egoera finkatuak, baldin eta taldearentzat nahitaezkoak badira edo borondatez egiten badira

Zergadunak taldeko beste edozein entitateekin eragiteka lotuak egin dituen zergaldiari buruzkoak izango dira idatz zati honetan ezarritako dokumentazio betebeharrak, eta foru arau honetako 13. artikuluko 1. eta 2. idatz zatietan xedatutakoa betetzen ez duten taldeei eskatu ahal izango zaizkie, artikuluko 7. idatz zatian ezarritakoa aintzat hartuta.

Zergaldi baterako prestatutako agiriek ondorengo beste batzuetan baliozkoak izaten jarraitzen badute, ez da beharrezkoa izango agiri berriak prestatzea, baina, behar izanez gero, egokitzapenak egingo dira.

#### 4. (7) Zergadunaren dokumentazio berariazkoan honakoak jaso beharko dira:

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

Era berean, paradisu fiskaltzat hartutako herrialde edo lurraldeetan egoiliar diren pertsona edo entitateekin egindako eragiketak direnean, pertsona edo entitate horien izenean eragiketan esku hartu duten pertsonak identifikatu behar dira, eta, eragiketak entitateekin egiten badira, horien administratzaileen identifikazioa aurkeztu behar da.

b) Alderagarritasun azterketa, foru arau honetako 42. artikuluko 1. idatz zatian azaldutako moduan egina.

c) Hautatutako balorazioaren metodo aukeraketari buruzko azalpena aukeraketa hori justifikatu zuten arrazioen deskripzioa barne hartuz, baita aplikatzeko modua eta horren ondoriozko balioaren edo balio tartearen zehaztapena ere.

Halaber, lotutako eragiketen izaerari, ezaugarriari eta zenbatekoari buruzko deskripzio zehatza jaso beharra dago.

d) Hainbat pertsona edo entitate loturi elkarrekin emandako zerbitzuengatikoko gastuak banatzeko irizpideak, eta dagozkien akordioak, halakorik bada, eta kostuak banatzeko akordioak, foru arau honetako 44. artikuluan aipatzen direnak.

e) Zergadunak bere eragiketa lotuen balorazioa zehazteko erabilitako beste edozein informazio garrantzitsu, eta beste bazkide batzuekin sinatutako itun parasozialak.

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

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

Azkenik, merkatu balioa zehazteko foru arau honetako 42. artikuluko 4. zenbakiko a) eta e) letren artean aipatutako metodoak barik oro har onartutako beste balorazio metodo eta teknika batzuk erabiltzen badira —esaterako, etorkizuneko diru fluxu zenbatetsien deskontu metodoak—, zehatz-mehatz deskribatu behar da zer metodo edo teknika aukeratzen den eta zergatik aukeratzen den.

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

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

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

Zergadunak eragiketa lotua egin duen zergaldiari buruzkoak izango dira idatz zati honetan ezarritako dokumentazio betebeharrak.

Zergaldi baterako prestatutako agiriek ondorengo beste batzuetan baliozkoak izaten jarraitzen badute, ez da beharrezkoa izango agiri berriak prestatzea, baina, behar izanez gero, egokitzapenak egingo dira.

Idatz zati honetan ezarritako dokumentazio betebeharrak beren osoan eskatu ahal izango dira, salbu eta eragiketan esku hartzen duen alderdiren bat foru arau honetako 13. artikuluko 1. eta 2. idatz zatietan aipatzen diren entitateetako bat denean edo pertsona fisikoa denean, eta zerga paradisutzat jotzen diren herrialde edo lurraldeetan egoitza duten pertsona edo entitateekin egindako eragiketak ez direnean; kasu horretan, zergadunaren berariazko dokumentazio betebeharrak ezarri ahal izango dira arau bidez.

**5.** Ez dira artikuluko honetan ezarritako dokumentazio betebeharrak eskatuko eragiketa lotu hauek egiten direnean:

a) Zerga baterakuntzaren araubideko talde berean dauden erakundeen arteko eragiketak, baldin eta taldeak foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan ezarritako araubidea hautatu badu.

b) Ekonomia intereseko taldeek, Ekonomia Intereseko Taldeei buruzko apirilaren 29ko 12/1991 Legean ezarritakoari jarraiki, eta aldi baterako enpresa elkarteek, Enpresa taldeen eta aldi baterako elkarteen eta eskualdeko industria garapenerako sozietateen zerga araubideari buruzko maiatzaren 26ko 18/1982 Legean araututa eta dagokien erregistro berezian inskribatuta daudenek, euren kideekin edo foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan jasotako araubidea hautatu duen talde bereko beste erakunde batzuekin egiten dituzten eragiketak.

c) Baloreak saltzeko eskaintza publikoen edo baloreak eskuratzeko eskaintza publikoen barruan egindako eragiketak.

d) Foru arau honetako 13. artikuluan xedatutakoaren arabera mikroenpresa zein enpresa txiki edo ertain diren zergapekoek egindako eragiketak, baldin eta dena delako zergaldian pertsona edo erakunde lotuekin egindako eragiketa guztien zenbatekoa ondokoa baino gehiago ez bada:

- mikroenpresen edo enpresa txikien kasuan, 250.000 euroko merkatu balioa (gainera ezin da izan eragiketa guztien ehuneko 20 baino gehiago), eta

- enpresa ertainen kasuan, 400.000 euroko merkatu balioa (gainera ezin da izan eragiketa guztien ehuneko 15 baino gehiago).

Letra honetan aipatzen diren zenbatekoak zehazteko, zergapekoak hurrengo 6. idatz zatian aipatzen diren eragiketak eginez gero, eragiketa bakoitzeko kontuan hartu beharreko gutxieneko zenbatekoa idatz zati horretan ezarritakoa aplikatuta kalkulatu da; bestela, zergapekoak bere autolikidazioan aitortutako baliorik handiena izango da.

e) Establezimendu iraunkorrik gabe ari diren Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergako zergadunek egindako eragiketak.

f) Kreditu erakundeek, Finantza bitartekarien inbertsio koefizienteei, baliabideei eta informazio betebeharrei buruzko maiatzaren 25eko 13/1985 Legearen 8. artikuluko 3. idatz zatiko d) letran ezarritako betekizunak betetzeko, Espainiako Bankuak onartutako babeserako erakunde sistema baten bitartez egiten dituzten eragiketak.

g) Pertsona edo erakunde lotu berarekin zergaldian eginikoak, eragiketa horien guztien kontraprestazioak 500.000 euroko merkatu balioa gainditzen ez bada. Batuketa hori egitean ez dira batuko letra honetako 1., 2., 3. eta 4. zenbakietan zein hurrengoetan aipatzen diren eragiketak.

Salbuespenerako arrazoi hori ez da aplikatuko kasu honetan:

1. Artikulu honetako 6. eta 7. idatz zatietan aipatzen diren eragiketak badira; izan ere, halakoetan, manu horietan zehazten dena aplikatuko da.

2. [\(26\)](#) Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergako zergadunek, zenbatespen objektiboko metodoa aplikagarria zaion jarduera ekonomiko baten barruan, sozietateekin eragiketak egiten badituzte, eta zergadunek berek edo haien ezkontideek, izatezko bikotekideek, aurreko ahaideek edo ondorengo ahaideek, banaka edo horiek guztiek batera, sozietateon kapital sozialaren edo funts propioen ehuneko 25 edo hori baino gehiago badute.

3. [\(19\)](#) Eragiketan negozioak eskualdatzen badira, edo mota guztietako entitateen funts propioetako partaidetzaren adierazgarri diren baloreak nahiz partaidetzakeskualdatzen badira, Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2014ko maiatzaren 15eko 2014/65/EE Zuzentarauan (finantza tresnen merkatuei buruzko zuzentaraua) zehaztutako balore merkatu arautuetan negoziatzeko onartuta ez daudenak.

6. Aurreko idatz zatian xedatutakoa gorabehera, dokumentazioaren inguruko betebeharrak ez zaizkie aplikatuko foru arau honetako 13. artikuluan xedatutakoaren arabera mikroenpresa edo enpresa txiki nahiz ertain diren pertsona edo erakunde lotuei ere, ondoko eragiketa hauetan:

a) Zerbitzugintzak, baldin eta haien ordainsariak lanaren edo jarduera ekonomikoen etekinak badira hartzailearentzat Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauan xedatutakoaren ondorioetarako; betiere, egindako zerbitzuen truke jasotzen diren diruzko ordainsarien zenbatekoak honako hauetatik handiena gainditzen badu:

- Urtean 36.000 euro edo 60.000 euro, hurrenez hurren mikroenpresa eta enpresa txikien kasuan edo enpresa ertainen kasuan, lanaldi osoko dedikazioa duten pertsona fisiko lotuentzat, edo horren zati proportzionala, bestela.

- Lotutako pertsona fisikoaren antzeko lanak egiten dituzten besteren konturako langileen artean gehien kobratzen duenaren ordainsaria.

- Lotutako pertsona fisikoak mota bereko zerbitzuen truke azken bi urteetan jasotako diruzko ordainsarien batez bestekoa.

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

Ordainsari horiek urte naturala baino aldi laburragoan jaso badira, urtebetean jasoko zen zenbatekoa kalkulatu da letra honetan hizpide dugun zenbatekoa zehazteko.

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

- Oro har, urteko korritu tasa nominala aplikatuta ateratzen den zenbatekoa; tasa hori erreferentziakoari ("Euriborra urtebetera") bi puntu gehituta kalkulatu da.

Hala ere, finantza eragiketa batean mailegaria lotutako pertsona fisikoa bada, zenbatekoa kalkulatzeko aplikatu beharreko urteko korritu tasa nominala hauxe izango da: erreferentziako tasa ("Euriborra urtebetera") gehi bost puntu.

Atal honetan xedatutakoaren ondorioetarako, "Euriborra urtebetera" deritzon erreferentziako tasa ofiziala Espainiako Bankuak Estatuko Aldizkari Ofizialean argitaratzen duena izango da. Finantzaketa eragiketa bakoitzerako hura formalizatu aurretik argitaratu den azken tasa hartuko da aintzat.

- Lotutako pertsona edo erakundearen artean aurreko bi urteetan egindako finantzaketa eragiketen ondoriozko batez besteko tasa.

Finantzaketa eragiketei aurreko gutxieneko atalasea aplikatuko zaie, iraupena bost urte baino luzeagoa izan ezean. Hori baino aldi luzeagorako ituntzen diren eragiketen kasuan, korritu tasa bost urtean behin eguneratuko da: bost urteko aldiko lehen egunean indarrean dagoena izango da.

c) Ondasun higiezin errentamendua, azpierrementamendua edo haiek erabili eta lupertzeko eskubide errealean eraketa edo lagapena, baldin eta errentamenduen, azpierrementamenduen edo ondasun higiezinak erabili eta lupertzeko eskubide errealean eraketaren zein lagapenaren trukean jasotzen diren diru ordainsarien zenbatekoa ondoko hauetatik handiena baino gehiago bada:

- Katastroko balioari urteko ehuneko 4ko tasa aplikatzearen emaitzako kopurua. Higiezinak katastroko baliorik ezarrira ez badauka, arauz zehazten den balioa hartuko da aintzat.

- Lotutako pertsonak edo erakundeak mota bereko errentamendu edo azpierrementamenduengatik edo erabili eta lupertzeko eskubide errealean eraketa edo lagapenengatik azken bi urteetan jasotako ordainsarien batez bestekoa.

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

Ordainsari horiek urte naturala baino aldi laburragoan jaso badira, urtebetean jasoko zen zenbatekoa kalkulatu da letra honetan hizpide dugun zenbatekoa zehazteko.

Idatz zati honetan ezarritako salbuespena aplikatzeko ezinbestekoa da eragiketa bakoitzean betetzea arauz ezartzen diren betekizunak, bai eta zergapekoek eragiketen balioa aitortzea eta balio hori, gutxienez, aurreko a), b) eta c) letretan ezarritako atalaseetara iristea ere.

Idatz zati honetan xedatutakoa aplikatuko zaie, halaber, foru arau honetako 12. artikuluan aipatzen diren erakundeei eta 14. artikuluko 1. idatz zatiko a) letran ezarritako baldintzak betetzen dituztenei, bai eta higiezin errentamenduaren arloko jarduera kualifikatua duten erakundeen eta kooperatiba sozietateen araubide berezietako bat aplikatzen zaien erakundeei ere, baldin eta, guztietan betetzen, foru arau honetako 13. artikuluko 1. eta 2. eta 3. idatz zatietako b), c) eta d) letretan ezarritako baldintzak betetzen badituzte.

Idatz zati honetan ezarritako zenbatekoak egokitu ahal izango dira, arau bidez, prezioen bilakaerari erreparatuta, edo Zerga Administrazioak erabilitako azterlan eta egiaztapenen arabera zehazten diren batez besteko ordainsariak kontuan hartuta.

**7.** Aparteko kasuetan, aurreko idatz zatian aipatutako eragiketen balioa ez bada iristen idatz zati horretako a), b) eta c) letretan ezarritako gutxienerako atalaseetara baina zergapekoak frogatu ahal badu dokumentazioaren inguruko betebeharrak neurritz kanpoko administrazio zama ezartzen diotela, eta arauz ezarritako gainerako betekizunak betetzen baditu eragiketa guztietan, Ogasun Zuzendaritzari eskatu ahal izango dio betebeharrak horietatik salbu utz dezala.

Idatz zati honetan ezarritako dokumentazio betebeharretatik salbuesteko prozedura arau bidez zehaztuko da.

**8.** Aurreko 5. idatz zatiko d) eta g) letretan eta 6. eta 7. idatz zatietan xedatutakoa ez zaie aplikatuko ondoko eragiketa hauei:

a) Egoitza zerga paradisutzat jotzen den herrialde edo lurralde batean duten pertsona edo erakunde lotuekin egindako eragiketak; salbuespena: egoitza Europar Batasuneko estatu batean dutenekin egindakoak, baldin eta zergadunak frogatzen badu eragiketa baliozko arrazoi ekonomikoengatik egin dela eta pertsona edo erakunde horiek jarduera ekonomikoak egiten dituztela.

b) Arabako Zergei buruzko otsailaren 28ko 6/2005 Foru Arau Orokorreko 14. edo 15. artikuluan ezarritakoa gertatzen den eragiketak.

c) Lotutako pertsona edo erakundeen artean egindako eragiketen balioa frogatzeko araubide berezia arau bidez ezartzen den gainerako kasuetan.

**9.** Zergapeko bat, artikuluko honetan adierazten den moduan, dokumentazioaren inguruko betebeharretatik aske geratzen denean, hala ere Zerga Administrazioak eragiketa lotuei aplikatu beharreko merkatuko balioa egiaztatu ahal izango du eta behar diren likidazio egintza administratiboak eman ahal izango ditu.

Nolanahi ere, zergapekoari ezin ezarri izango zaio zehapenik horregatik, baldin eta eragiketei artikuluko honetako 6. idatz zatian ezarritako gutxienezko atalaseak aplikatzearen emaitzako balioa edo handiagoa aplikatu badie.

**10.** [\(6\)](#) [\(12\)](#) [\(13\)](#) Foru arau honen 42. artikuluko 3. idatz zatian ezarri moduan, talde batean nagusi diren eta Espainian dauden entitateek, eta aldi berean beste entitate baten mende ez daudenek (egoiliarak edo ez egoiliarak), artikuluko honen hurrengo idatz zatiak aipatzen duen informazioa herrialdez herrialde aurkeztu beharko dute.

Halaber, Espainian dauden eta zuzenean edo zeharka Espainian ez dagoen entitate baten mendeko diren entitate horiek aurkeztu behar dute, kontuan hartuta, bigarren entitate horiek ez daudela beste taldeko entitate baten edo bertakoak ez diren entitateen establezimendu iraunkorren mende, baldin eta honako inguruabarren bat jazotzen bada:

a) Herrialdez herrialde informatzeko betebeharra ez egotea idatz zati honetan ezarritako antzeko terminoetan, zerga egoitzaren herrialdean edo lurraldean ez dagoen aipatu entitateari dagokionez.

b) Egoiliarra ez den entitate horrek zerga egoitza duen herrialdearekin edo lurraldearekin informazioaren truke automatikorako akordiorik ez egotea, aipatu informazioari dagokionez.

[\(19\)](#) 2016ko maiatzaren 25eko Kontseiluaren 2016/881 (EB) Zuzentarauaren zentzuan nazioarteko akordio bat egonik, zeinak 2011/16/EB Zuzentaraua aldatzen baitu zergen arloko informazioaren nahitaezko truke automatikoari dagokionez aipatutako entitate ez-egoiliarra bizi den herrialde edo lurraldearekin, ez dagoela agintaritza eskudunen artean informazio hori automatikoki trukatzeko akordiorik aipatutako herrialdearekin edo lurralde horrekin.

c) Egoiliarra ez den entitate horrek zerga egoitza duen herrialdearekin edo lurraldearekin informazioaren truke automatikorako akordio bat duenean, aipatu informazioari dagokionez, ez betetzeren bat jazotzea, Zerga Administrazioak Espainian dauden mendeko entitateei eta establezimendu iraunkor egoiliarrei ondoko idatz zati honetan ezarritako epealdian jakinarazitakoa.

Aurrekoa gorabehera, aipatutako mendeko entitateek edo Espainian establezimendu iraunkorra duten entitateek ez dute informazioa jakinarazi beharko, multinazionalak informazio hori emateko Europar Batasuneko kide den estatu batean egoitza duen taldeko mendeko entitate bat izendatu duenean horretarako edo taldeak lurraldean egoitza ez duen beste entitate bat informazio hori egoitza duen lurraldean aurkezteko izendatu duenean, aurkezpen horretarako entitate nagusiaren subrogatu gisa. Europar Batasunetik kanpoko lurralde batean zerga egoitzarekin entitate subrogatu gisa diharduenean, Kontseiluaren 2011ko otsailaren 15eko 2011/16/EB Zuzentarauaren III.

eranskinen II. ataleko 2. idatz zatian xedatutako baldintzak bete beharko dituzte. Zuzentarau horrek fiskalitatearen eremuko administrazioen lankidetzari buruz dihardu eta 77/799/EEE Zuzentaraua indargabetzen du.

Espanian egoitza duten zenbait mendeko entitate izanik, multinazionalak informazioa aurkezteko haietako bat izendatu badu, hura baino ez da egongo aurkeztera behartuta.

Aurreko paragrafoetan ezarritakoa ez da aplikagarria izango izendatutako entitateak ezin badu lortu informazioa herrialdez herrialde aurkeztu ahal izateko behar duen informazio guztia, hurrengo idatz zatian ezarritakoaren arabera.

(22) Halaber, apartatu honen bigarren paragrafoko kasuan, egoitza Espainiako lurraldean daukan entitateak edo Espainiako lurraldeko establezimendu iraunkorrak, informazioa herrialdez herrialde aurkeztu behar duenak, taldeari buruzko informazioa eskatu beharko dio egoitza Espainian ez daukan entitateari. Egoitza Espainian ez daukan entitateak uko egiten badio informazio hori (dena edo zati bat) emateari, egoitza Espainiako lurraldean daukan entitateak edo Espainiako lurraldeko establezimendu iraunkorrak eskura daukan informazioa aurkeztuko du eta inguruabar horren jakitun jarriko du Zerga Administrazioa.

Idatz zati honetan xedatutakoaren ondorioetarako, Espainian dagoen eta hemen ezarritako informazioa aurkezteko betebeharra duen talde baten parte den entitate egoiliar orok Zerga Administrazioari informazio hori prestatu behar duen entitatearen identifikazioaren eta egoitza duen herrialdearen edo lurraldearen berri eman beharko dio.

Jakinarazpen hori informazioak hizpide duen zergaldia amaitu baino lehen egin beharko da.

Erregelamenduz xedatuko dira idatz zati honetan zehaztutako informazioa aurkezteko epea eta modua.

11. (6) (12) Artikulu honen aurreko apartatuan ezarritako herrialdez herrialdeko informazioa aipatu informazioa aurkeztu behar duten erakundeei eskatu ahal izango zaie, taldea osatzen duten pertsonen edo erakundeen negozioen zenbateko garbia zergaldia hasi aurreko hamabi hilabeteetan gutxienez 750 milioi eurokoa denean.

Erakunde nagusiaren zergaldiari dagokionez, herrialdez herrialdeko informazioak modu agregatuan hartuko ditu barne herrialde edo jurisdikzio bakoitza:

a) Taldearen sarrera gordinak, erakunde lotuekin edo hirugarrenekin lortutakoak bereiziz.

b) Sozietateen gaineko Zergaren edo izaera bereko edo antzeko beste zerga batzuen aurretiko emaitzak.

c) Ordaindu diren Sozietateen gaineko Zergak edo izaera bereko edo antzeko beste zerga batzuk, jasandako atxikipenak barne.

d) Sortutako Sozietateen gaineko Zergak edo izaera bereko edo antzeko beste zerga batzuk, jasandako atxikipenak barne.

e) Zergaldia amaitzen denean kapitalaren zifraren zenbatekoa eta dauden beste funts propio batzuk.

f) Batez besteko plantilla.

g) Diruzaintza eta kreditu eskubideak ez diren aktibo materialak eta higiezin inbertsioak.

h) Erakunde egoiliarren zerrenda, establezimendu iraunkorrak eta horietako bakoitzak egindako jarduera nagusiak barne hartuta.

i) Garrantzitsutzat jotzen den beste edozein informazio eta, hala badagokio, informazioak bildutako datuen azalpena.

Idatz zati honetan ezarritako informazioa eurotan aurkeztuko da.

#### **44. artikulua. Lotutako pertsona edo erakundeen arteko eragiketaren tratamendua: talde barruko zerbitzu prestazioak eta kostuak banatzeko akordioak.**

1. Lotutako erakundeen arteko zerbitzuek eragindako gastuak, foru arau honetako 42. artikuluko 4. idatz zatian ezarritakoaren arabera baloratuak, kengarriak izateko ezinbestekoa da zerbitzuak abantaila edo onura ekartzea edo ekarri ahal izatea hartzaileari.

Zerbitzu bat lotutako hainbat pertsona edo erakunderen alde egin bada eta hura jaso dutenak ezin badira bakoiztu edo ordainsariaren elementuak kuantifikatzerik ez badago, guztirako kontraprestazioa pertsona edo erakunde onuradunen artean banatu ahal izango da arrazionaltasunaren irizpidea kontuan hartzen duten banaketa erregela batzuen arabera.

Irizpide hori betetzat joko da banaketarako aplikatzen den metodoak zerbitzuaren izaera eta inguruabarrak ez ezik pertsona edo erakunde hartzaileek lortutako edo lor ditzaketen onurak ere kontuan hartzen baditu.

2. Lotutako pertsonak edo erakundeek ondasunen edo zerbitzuen kostuak banatzeko sinatutako akordioetatik sortzen diren gastuak, foru arau honetako 42. artikuluko 4. idatz zatian ezarritakoaren arabera baloratuak, kengarriak izango dira ondokoak betez gero:

a) Horrelako akordioa sinatzen duten pertsonak edo erakundeek akordioaren ondorioz eskuratzen, ekoizten edo garatzen diren aktiboen zein eskubideen jabetza, edo antzeko ondorio ekonomikoak dituen beste eskubidea, eskuratu behar dute.

b) Akordioan parte hartzen duen pertsona edo erakunde bakoitzaren ekarpena hark akordioari esker jasotzeko asmoa daukan onura edo abantailen arabera izan behar da, arrazionaltasunaren irizpidea kontuan hartuta.

c) Akordioan aurreikusi behar da zer gertatuko den inguruabarrak edo akordioan parte hartzen duten pertsonak edo erakundeak aldatzen badira, eta kasu horietarako beharrezkotzat jotzen diren konpentsazio ordainketak eta doikuntzak ezarri behar dira.

d) Lotutako pertsonen edo erakundeen artean sinatutako akordioan parte diren gainerako pertsonak edo erakundeak identifikatu behar dira (foru arau honetako 43. artikuluko 4. idatz zatiko a) letran zehaztu da nola egin behar den), eta horrez gainera ondoko datuak ere zehaztu behar dira: akordioak estaltzen dituen jarduera eta proiektuen eremua; horien iraupena; lortu nahi diren onurak partaideen artean banatzeko irizpideak; partaideen ekarpenak kalkulatzeko modua; partaideen egitekoak eta erantzukizunak; partaideak atxikitzearen edo banantzearen ondorioak; akordioa inguruabar ekonomikoaren aldaketetara moldatzeko behar diren xedapen guztiak.

3. Artikulu honetan xedatutakoa aplikatzeko kontuan hartu behar dira hurrengo artikuluan ezartzen diren interpretazio irizpideak eta prozedura arauak. Halaber, lotutako pertsonen eta erakundeen arteko eragiketen dokumentazio betebeharre buruzko arauak ere (foru arau honetako 43. artikuluan ezarritakoak) aplika daitezke, bidezkoa den heinean.

**45. artikulua. Lotutako pertsona edo erakundeen arteko eragiketen tratamendua: interpretazio irizpideak eta prozedura arauak.**

1. Foru arau honetako aurreko hiru artikuluetan xedatutakoa interpretatzeko eta aplikatzeko aintzat hartu behar dira Ekonomia Lankidetzaren eta Garapenerako Antolakundeak transferentzia prezioen arloan emandako jarraibideak, batez ere, eta horiez gainera Transferentzia Prezioei buruzko Europar Batasuneko Baterako Foroaren lanen ildotik ezarritako irizpideak ere bai.

2. Hitzartutako balioa eta merkatuko balio normala bat ez datozen eragiketetan, bi balioen arteko diferentziari beraren ondorioz agerian jarritako errenten izaerari dagokion tratamendua aplikatuko zaio lotutako pertsona edo erakundeen zerga ordainketan.

Hori dela eta, lotura bazkide edo partaideek erakundearekin duten harremanaren arabera definitzen den kasuetan, diferentzia horrek honako tratamendu hau jasoko du, kontrarik frogatzen ez bada:

a) Diferentzia bazkidearen edo partaidearen aldekoa denean, erakundearentzat, bazkide edo partaide horrek erakundearen duen partaidetza ehunekoarekin bat datorren diferentziaren zatia funts propioen ordainketa izango da, eta bazkidearentzat, berriz, erakundearen mozkinetako partaidetza.

Erakundeko partaidetzaren ehunekoari ez dagokion diferentzia zatia, erakundearentzat, funts propioen ordainketa gisa hartuko da, eta bazkide edo partaidearentzat, berriz, bazkide, akziodun, elkartekide edo partaide izateagatik erakunde batetik jasotako onura gisa, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 34. artikuluko d) letran xedatutakoarekin bat etorritik.

b) Diferentzia erakundearen aldekoa denean, erakundeko partaidetzaren ehunekoari dagokion diferentzia zatia bazkide edo partaideak erakundearen funtsei egindako ekarpenetzat joko da, eta bazkideak edo partaideak daukan partaidetzaren eskuraketa balioari gehituko zaio.

(5) Entitateko partaidetzaren ehunekoari ez dagokion diferentzia zatia entitatearentzat errenta izango da, eta bazkide edo partaidearentzat, berriz, liberalitatea. Establezimendu iraunkorrik ez duten ez-egoiliarren errentaren gaineko zergako zergadunen kasuan, errenta ondare irabazitzat joko da, Ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren Foru Arauko 13. artikuluko 2. idatz zatiko k) letrako d') letran ezarritakoarekin bat etorritik.

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

3. Zergadunek Zerga Administrazioari eska diezaioke lotutako pertsonen edo erakundeen arteko eragiketak burutu aurretik balora ditzala. Eskaera horri merkatuko balio normalean oinarritutako proposamen bat erantsiko zaio.

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

4. Aurreko idatz zatian aipatutako balorazio akordioak ondorioak sortuko ditu bera onartzen den egunetik aurrera egiten diren eragiketetan, eta akordioan bertan zehazten diren zergaldietan izango du balioa.

(29) Halaber, akordioan ezarri ahal izango da aurreko zergaldietan egindako eragiketetan ondorioak izango dituela, betiere ez badago preskribatuta Administrazioak zerga zorra likidazioaren bidez zehazteko duen eskubidea.

(29) Zerga Administrazioaren akordioa onesterakoan aintzat hartutako inguruabar ekonomikoak nabarmen aldatzen badira, akordioa aldatu ahal izango da inguruabar ekonomiko berrietara egokitzeko. Aldaketa honek onesten deneko zergaldiko eragiketetan sortuko ditu ondorioak.

Aurreko idatz zatian aipatutako proposamenak ezetsitzat jo ahal izango dira aurkezten direnetik (edo zuzentzen denetik, Zerga Administrazioak akatsen bat zuzentzeko eskatzen badu) sei hilabete pasatutakoan.

5. Arau bidez finkatuko da zein prozedura erabiliko den lotutako eragiketen baloraziorako akordioak ebazteko eta horiek luzatu ahal izateko.

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

6. Arau bidez zehaztuko da nola egiaztatu lotutako eragiketetan merkatuko balio normala, honako arauei jarraikiz:

a) Balioaren egiaztapena zerga egoera egiaztatu behar zaion zergadunaren prozeduraren barruan egingo da. Hurrengo b) letran xedatutakoa eragotzi gabe, jarduketak zergadun horri zuzenduta egongo dira, ez beste inori.

b) Balioa zuzentzearen ondorioz zergadunari likidazioa egiten bazaio eta hark likidazioaren aurka errekurtsio edo erreklamazioa aurkezten edo perituen tasazio kontrajarria eskatzen badu, inguruabar horren berri emango zaie ukitutako gainerako pertsona edo erakunde lotuei, prozeduran agertu eta alegazioak aurkeztu ahal izan ditzaten.

Ezarritako epealdian zergadunak ez badu errekurtsio edo erreklamaziorik aurkezten edo peritu tasaziorik eskatzen, balorazioa jakinaraziko zaie ukitutako gainerako pertsona edo erakunde lotuei, nahi izanez gero perituen tasazioa elkarrekin sustatu edo bidezko errekurtsio edo erreklamazioa batera aurkezteko. Errekurtsio edo erreklamazioa jartzen bada edo perituen tasazio kontrajarria sustatzen bada, etenda geratuko da Zerga Administrazioak zergadunari likidazioa eginez zerga zorra zehazteko duen eskubidearen preskripzio aldia, eta Administrazioak egindako balorazioa irmo bihurtzen denean hasiko da berriro kontaktzen.

c) Likidazioan jasotako balorazioa irmo bilakatzeak eraginkortasuna eta irmotasuna emango dizkio merkatuko balioari gainerako pertsona edo erakunde lotuen aurrean, eta horiek bidezko erregularizazioak egin ahal izango dituzte irmotasun hori gertatzen den unean edo zergaldian, arauz ezartzen den bezala.

d) Balioaren zuzenketak eragiten dien pertsona edo erakunde lotuei idatz zati honetan xedatutakoa aplikatuko zaie baldin eta Sozietateen gaineko Zergako, Pertsona

Fisikoen Errentaren gaineko Zergako edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergako zergadunak badira.

e) [\(11\)](#) [\(12\)](#) Lotutako beste alderdiak egindako eragiketak merkatuko balio normalaren arabera baloratzeko eskumena beste zerga administrazio batek badauka, administrazio horri prozedura hasi dela jakinaraziko zaio, behar diren ondorioak sor daitezzen, honako kasu honetan izan ezik: Arabako Zergen Foru Arau Orokorrak 112.bis artikuluan xedatzen duena aplikatu behar bada, bertan arautzen den prozedurari ekingo zaio.

f) Idatz zati honetan xedatutakoak ez du galaraziko barne antolamenduaren parte bihurtu diren nazioarteko itun eta hitzarmenetan ezarritakoa aplikatzea.

7. Balorazioak zuzentzen badira artikulua honetan xedatutakoaren indarrez, eta zuzenketa horrek nazioarteko zergapetze bikoitza badakar, Zerga Administrazioak, zergadunaren eskariz, hura saihesteko prozedura abiaraziko du, zergapetze bikoitza saihesteko kasu bakoitzean aplika daitekeen nazioarteko hitzarmenean edo gaiari buruzko nazioarteko beste edozein akordiotan ezarritakoari jarraikiz.

[\(5\)](#) Horren ondorioetarako, Ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren Foru Arauko laugarren xedapen gehigarrian ezarritakoa aplikagarri izango da.

#### **46. artikulua. Lotutako pertsona edo erakundeen arteko eragiketen tratamendua: zehapen araubidea.**

1. Arabako Zergei buruzko Foru Arauan xedatutakoa eragotzi gabe, zergen arloko arau haustetzat hartuko da foru arau honetako 43. artikuluan eta hori garatzen duen araudian ezarritakoaren arabera lotutako pertsonak edo erakundeek Zerga Administrazioaren eskura jarri behar duten dokumentazioa ez aurkeztea edo dokumentazioa osatu gabe, zehaztu gabe edo datu faltsuekin aurkeztea.

Zergen arloko arau haustetzat hartuko da, halaber, aipatutako artikuluan eta hori garatzen duen araudian ezarritako dokumentaziotik ondorioztatzen den merkatuko balio normala ez izatea Sozietateen gaineko Zergen, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergen edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergen aitortutako balio bera.

2. Aurreko idatz zatian azaldutako arau hausteengatik zehapenak ezarriko dira arau hauei jarraituz:

a) [\(7\)](#) Zerga Administrazioak balorazioa zuzentzea egokia ez denean Sozietateen gaineko Zergaren, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren kargapeko eragiketei dagokienez, diruzko isun finkoa jarriko da: isilean gordeta, zehaztu gabe edo faltsututa dagoen datu bakoitzeko 1.500 euro eta, berriz, 15.000 euro datu multzo bakoitzeko, betiere zergaduna den aldetik foru arau honetako 43. artikuluan taldearentzat edo entitate bakoitzarentzat ezartzen den dokumentazio betebeharrak bakoitzari dagokionez.

Aurreko paragrafoan ezarritako zigorraren gehieneko muga zenbateko bi hauetako txikiena izango da:

- Zergaldian egin diren zerga honen, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren kargapeko eragiketen baterako zenbatekoaren ehuneko 10.

- Entitatearen eragiketa bolumenaren % 1.

Letra honetan ezarritakoaren ondorioetarako, datu multzo banatzat hartuko dira, taldeari buruzko dokumentazioari dagokionez, foru arau honetako 43. artikuluko 3. idatz zatiko a), c), d), f) eta i) letretan jasotako informazioak. Ondorio horietarako, datutzat joko da idatz zati horretako b) eta e) letretan aipatzen diren pertsona, entitate edo zenbatekoei buruzko informazioa. Datutzat hartuko da, halaber, idatz zati bereko g) eta h) letretan jasota dauden hauetako bakoitza: kostuak banatzeko akordioak, zerbitzuak emateko kontratuak, aurretiazko balorazio akordioak eta adiskidetasuneko prozedurak.

Bestalde, zergadunaren dokumentazio berariazkoa dela eta, eragiketa bakoitzari edo eragiketa multzo bakoitzari dagokionez, horiek elkarrekin lotura estua badute edo zergapekoak etenik gabe egin baditu, foru arau honetako 43. artikuluko 4. idatz zatiko b), c), d) eta e) letretan aipatzen diren informazioak datu multzo banatzat hartuko dira. Ondorio horietarako, datutzat joko da aurreko idatz zati horretako a) letrak aipatzen duen pertsona edo entitate bakoitzari buruzko informazioa.

Baldin eta arau bidez, foru arau honetako 43. artikuluko 4. idatz-zatiko azken lerroaldean ezarritakoaren babesean, dokumentazio betebeharrak erraztuak ezartzen badira idatz-zati horretan aipatutako zergadunentzat, arau bidezko garapenean zehaztu egingo da eskatzen diren informazioetatik zeintzuek osatzen duten aparteko datu multzoak, letra honetan xedatutakoa aplikatzeari dagokionez.

b) Zerga Administrazioak Sozietateen gaineko Zergaren, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren kargapeko eragiketen balorazioa zuzendu behar badu, zehapena diru isun proportzionala izango da: eragiketaren balorazioaren zuzenketaren ondoriozko zenbatekoaren ehuneko 15 (gutxienez aurreko a) letra aplikatuz ezarriko litzatekeen isuna halako bi).

Letra honetan ezarritako zehapena bateraezina da Arabako Zergei buruzko Foru Arauko 195., 196., 197. edo 199. artikuluetan xedatutakoaren arabera ezarri beharreko zehapenarekin, letra honetako zehapena jartzea eragin duen oinarrien zatiari dagokionez.

**3.** Aurreko idatz zatiko a) eta b) letretan xedatutakoarekin bat etorritik ezartzen diren zehapenei Arabako Zergei buruzko Foru Arau Orokorreko 192. artikuluan xedatutakoa aplikatuko zaie.

**4.** Zerga Administrazioak Sozietateen gaineko Zergaren, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren kargapeko eragiketen balorazioa zuzendu behar badu eta ez bada gertatu artikuluko 1. idatz zatian arau haustetzat jotzen den ez-betetzerik, eta zuzenketa horrek berekin badakar dirua ez ordaintzea, zerga itzulketak bidegabe lortzea edo etorkizuneko aitortzen konpentsatzeko partidak bidegabe zehaztea edo akreditatzea edo errenta garbia oker aitortzen bada, baina ez ordaintzea edo itzulketak bidegabe lortu gabe, egiaztapen edo ikerketa prozedura batean konpentsatu, kendu edo aplikatzeko dauden diru kopuruak konpentsatu direlako, horiek guztiak ez dira hartuko Arabako Zergei buruzko Foru Arauko 195., 196., 197. eta 199. artikuluetan ezarritako arau haustetzat, balorazio zuzenketa ekarri duen oinarrien zatiari dagokionez.

**5.** Artikulu honetan ezarritako zehapenak bateragarriak dira errekerimenduei erantzun ez zaiela eta Arabako Zergei buruzko Foru Arau Orokorreko 208. artikuluan Zerga Administrazioaren jarduketari jarkitzegatik, haiek oztopatzeagatik, aitzakiak jartzegatik edo ezetza emateagatik ezarritakoarekin.

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

1. Baldin eta erakunde batek (finantza erakundeek ez beste guztiek) berekin lotutako pertsona edo erakunde batekin edo batzuekin daukan zor garbi ordaindua erakundeak zerga ondorioetarako daukan ondare garbiari 3ko koefizientea aplikatzearen emaitza baino gehiago bada, gaindikinari dagozkion korrituak ez dira kengarriak zerga oinarria kalkulatzeko, eta dibidendutzat joko dira zerga ondorio guztietarako.

2. Aurreko idatz zatian ezarritakoa aplikatzeko, bai zor garbi ordaindua, bai zerga ondorioetarako ondare garbia zergaldiko batez bestekora ekarriko dira.

Foru arau honetan xedatutakoari dagokionez, zerga ondorioetarako ondare garbitzat hartuko da zergaldiaren azken eguneko balantzean zergadunaren funts propioei dagokien ondare garbiaren zenbatekoa, azaroaren 16ko 1514/2007 Errege Dekretuak onartutako Kontabilitate Plan Orokorraren hirugarren zatian ezarritako balantze ereduak zehazten duen moduan, ekitaldiko emaitza bazter utzita.

3. Artikulu honetan xedatutakoa ezin da aplikatu zergadunak lotutako pertsona edo erakundeekin daukan zor garbi ordaindua, 1. idatz zatian aipatutakoa, zergaldian zehar ez bada inoiz 10.000.000 eurotik gorakoa.

(10) Artikulu honetan xedatutakoa ezingo zaie aplikatu, halaber, finantza gastuen kengarritasunaren muga, foru arau honen 25 bis artikuluan ezarritakoa, aplikatzen zaien zergadunei.

4. Zergadunek 1. idatz zatian ezarri den koefizientea gabe beste bat aplikatzea proposatu ahal izango diote Zerga Administrazioari, oinarritzat lotu gabeko pertsonen edo erakundeekin merkatu normalean lortuko zen zorra hartuta.

Aurreko idatz-zatian aipatutako proposamenak foru arau honetako 45. artikuluko 3. idatz-zatitik 5.era bitartekoetan azaltzen diren prozedura-arauen pean egongo dira.

Halaber, Zerga aplikatzeko prozedura guztietan zergadunek artikuluko honetan xedatutakoaren aplikazioa saihestu ahal izango dute, baldin eta frogatzen badute lotutako pertsona edo erakundeekin duten zor bera lor zezaketela lotu gabeko pertsona edo erakundeekin merkatu normalean.

Idatz zati honetan ezarritakoa ez zaie aplikatuko egoitza zerga paradisutzat hartzen den herrialde edo lurralde batean daukaten pertsonak edo erakundeek egiten dituzten eragiketeki.

#### **48. artikulua. (13) Entitate ez-egoiliarrek eta atzerrian dagoen establezimendu iraunkorrek lortutako errenta positibo jakin batzuk zerga oinarrian sartzea.**

1. (24) Zergadunek beren zerga oinarrian sartuko dute entitate ez-egoiliar batek edo Espainiako lurraldean ez dagoen establezimendu iraunkor baten bidez lortutako errenta positiboa, baldin eta errenta hori artikuluko honen 2. apartatuan ezarritako motaren batekoa bada eta honako baldintza hauek betetzen badira:

a) Espainiako lurraldean egoitzarik ez daukan entitateari dagokionez, zergadunak, berak bakarrik nahiz foru arau honen 42. artikuluko 3. apartatuan xedatutakoaren arabera lotuta dauden pertsona edo entitateekin batera, ehuneko 50eko edo gehiagoko partaidetza edukitzea haren kapitalean, funts propioetan, emaitzetan edo boto eskubideetan, azken horren sozietate ekitaldia ixten den egunean.

Egoitza Espainiako lurraldean ez duten lotutako entitateen partaidetza Espainiako lurraldean egoitza duten lotutako pertsona edo entitateetan zehazten den zeharkako partaidetzaren zenbatekoan zenbatuko da.

Sartu beharreko errenta positiboaren zenbatekoa kalkulatzeko, emaitzetan daukan partaidetzaren proportzioa eta, horrelakorik ez bada, kapitalean, funts propioetan edo boto eskubideetan daukan partaidetzaren proportzioa hartuko da kontuan.

b) [\(10\)](#) Entitate ez-egoiliarrak edo Espainiako lurraldean ez dagoen establezimendu iraunkorraren bidez ordaindutako kopurua (zerga honen berdina edo antzekoa den karga batengatik 2. apartatuan ezarritako errenta motetakoren bati egotzi ahal zaiona) zerga honen araei jarraituz entitate ez-egoiliar horri zegokiokeen zenbatekoaren eta benetan ordaindu duenaren arteko diferentzia baino gutxiago izatea.

Apartatu honen lehenengo paragrafoaren b) letran aurreikusitako zenbatekoa zenbatzeko, ez da kontuan hartuko egoitza Espainiako lurraldean ez duen entitate baten establezimendu iraunkorra, baldin eta entitate hori ez badago zerga honen berdina edo antzekoa den karga baten mende edo karga horretatik salbuetsita badago entitate horrek egoitza duen herrialdean edo lurraldean.

Sartutako errenta establezimendu iraunkor baten bidez lortzen denean, ez da aplikatuko foru arau honen 35. artikuluan ezarritako salbuespena.

2. [\(7\)](#) [\(23\)](#) Espainiako lurraldeko ez-egoiliar den erakunde batek edo establezimendu iraunko batek lortutako errenta positibo osoa zergadunei egotziko zaie, baldin eta entitate horiek ez badute errenta hori eskuratzeko baliabide materialen eta giza baliabideen antolaketa egokirik, nahiz eta eragiketa errepikariak izan. Nolanahi ere, dibidenduen, mozkinetako partaidetzen edo partaidetzakeskualdatzetik eratorritako errenten kasuan, artikulua honetako 3. paragrafoan xedatutakoa beteko da beti.

Errenta osoa izango da, hain zuzen, Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauan zein zerga horri buruzko gainerako xedapenetan zerga oinarria zehazteko ezartzen diren irizpideak eta printzipioak aplikatuz ateratzen den zerga oinarriaren zenbatekoa.

Aurreko paragrafo bietan ezarritakoa ez da aplikatuko baldin eta zergadunak egiaztatzen badu eragiketa horiek Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan ezarritako irizpideen arabera talde berekoa den eta egoitza Espainiako lurraldean ez duen entitate baten baliabide material eta giza baliabideekin egiten direla, entitateon egoitzaren lurraldea eta urteko kontu bateratuak egiteko betebeharra kontuan hartu gabe, edo egiaztatzen badu arrazoi ekonomiko baliadunak daudela entitatea eratzeko eta haren jardunerako.

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

a) Landa ondasun edo hiri ondasun higiezinaren titulartasuna edo haien gaineko eskubide errealena, ondoko kasuetan izan ezik: jarduera ekonomiko bati atxikita badaude, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren Foru Arauan xedatutakoarekin bat etorritik, edo erabiltzeko lagata badaude Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan dioenaren arabera titularraren sozietate talde berekoak diren entitate ez-egoiliarrei, berdin du haien egoitza non den eta urteko kontu bateratuak egiteko betebeharra duten, eta orobat jarduera ekonomiko bati atxikita badaude.

b) Edozein entitate motaren funts propioetan partaidetza izatea eta funts propioak hirugarrenei lagatzea, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauan ezartzen den bezala.

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

a') Zergadunak jarduera ekonomikoetan aritzeak berekin dakartzan legezko eta arauzko betebeharrak betetzeko dauzkan finantza aktiboak.

b') Jarduera ekonomikoak burutzeko finkatutako kontratu harremanetatik sorturiko kreditu eskubideak dituztenak.

c') Baloreen merkatu ofizialetan bitartekaritzako jardueren ondorioz dituztenak.

d') Kreditu entitateek eta aseguru etxeek beren jardueren ondorioz dituztenak, hurrengo

i) letran ezartzen dena eragotzi gabe.

Hirugarrenei kapital propioak lagatzetik sortzen den errenta positiboa ondoko i) letran aipatzen diren kreditu eta finantza jarduerak eginez lortutzat joko da kasu honetan: lagatzailea eta lagapen hartzailea sozietate talde berekoak badira Merkataritzako Kodeko 42. artikuluko dioben arabera, berdin du haien egoitza non den eta urteko kontu bateratuak egiteko betebeharra duten, eta lagapen hartzailearen diru sarrerak ehuneko 85ean gutxienez enpresa jardueretatik lortuak badira.

c) (23) Foru arau honetako 42. artikuluko 3. apartatuan ezartzen denaren arabera lotuta dauden pertsonak eta entitateek ondasunekin eta zerbitzuekin egiten dituzten eragiketak, baldin eta entitate ez-egoiliarak edo Espainiako lurraldean ez dagoen establezimendu iraunkorrak ez badu sortzen balio ekonomikorik edo sortzen duen balio ekonomikoa urria bada.

d) Kapitalizazio eta aseguru eragiketak, haien onuraduna entitatea bera bada.

e) Jabetza intelektuala eta industrial, laguntza teknikoa, ondasun higigarriak, irudi eskubideak eta negozio edo meategien errentamendu edo azpierreantamendua, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren Foru Arauaren 37. artikuluan ezartzen denarekin bat etorritik.

f) Finantza tresna deribatuak, salbu eta jarduera ekonomikoak egitetik datorren eta berariaz identifikatuta dagoen arrisku bat estaltzeko izendatutakoak.

g) (23) Aurreko a), b), d) eta e) letratan aipatzen diren ondasunak eta eskubideak eskualdatzea, errentak sortzen direnean.

h) Aseguru jarduerak, kreditu jarduerak, finantza errentamenduko eragiketak eta beste finantza jarduera batzuk; salbuespena: jarduera ekonomiko bidez lortzen diren errentak, hurrengo i) letran ezartzen dena gorabehera.

i) Kreditu, finantza, aseguru eta zerbitzu jarduerak, esportazio jarduerekin zuzenean lotuta daudenak izan ezik, baldin eta zuzenean edo zeharka Espainian egoitza duten eta foru arau honetako 42. artikuluko 3. idatz zatiaren zentzuan lotuta dauden pertsona edo entitateekin batera egin badira, entitate egoiliar horientzat gastu kengarriak sortzen dituztenean.

Errenta positiboa ez da sartuko zerga oinarrian entitate ez-egoiliarren kreditu, finantza, aseguru edo zerbitzu jardueren ondoriozko diru sarrerren ehuneko 50 baino gehiago (esportazioarekin zuzenean lotutakoak zenbatu gabe) foru arau honetako 42. artikuluko 3. idatz zatian xedatutakoarekin bat etorritik lotuta ez dauden pertsona edo entitateekin egindako eragiketek sortu badute.

**3.** (22) Artikulu honen aurreko apartatuaren a), b) eta d) letretan ezarritako errentak, egoiliar ez den entitateak lortutakoak, ez dira sartuko zerga oinarrian kasu honetan: entitateak zuzenean edo zeharka ehuneko 5etik gorako partaidetza daukan entitate batetik badatoz (edo ehuneko 3tik gorakoa, partaidetutako sozietatearen akzioek antolatutako bigarren mailako merkatu batean kotizatzen badute), honako baldintza hauek betez gero:

a) Egoiliarra ez den entitateak edo establezimendu iraunkorrak partaidetzak zuzentzea eta kudeatzea bitarteko materialak eta giza baliabideak antolatuz, egoitza daukan estatuan ezarrita egotea, eta beraren egitura ez izatea artifiziale ondoko 12. apartatuan ezartzen denaren aranera.

b) Errentak sortzen dituzten entitateen sarrerren ehuneko 85 gutxienez jarduera ekonomikoetan lortzea.

Horretarako, enpresa jardueretan lortutzat joko dira artikulu honetako aurreko idatz zatiko b) eta g) letretan aipatutako errentak, baldin eta b) letra honetan ezarritako betekizuna betetzen duten entitateetatik badatoz, hain zuzen ere egoiliar ez den entitateak zuzenean edo zeharka ehuneko 5etik gorako partaidetza daukan entitateetatik (edo ehuneko 3tik gorakoa, partaidetutako sozietatearen akzioek antolatutako bigarren mailako merkatu batean kotizatzen badute).

Entitateak Merkataritza Kodearen 42. artikuluan ezarritako irizpideen arabera sozietateen talde berekoak badira, urteko kontu bateratuak aurkezteko betebeharrak eta egoitza gorabehera, partaidetzari dagozkion betekizunak eta partaidetza kudeaketa eta helburu bat izateak horren parte diren guztiak aintzat hartuta ebatziko da.

**4.** (7) (22) (23) Ez dira artikulu honetako 2. apartatuan adierazitako errentak sartuko beren zenbatekoen batura gutxiago bada entitate ez-egoiliarren edo Espainian ez dagoen establezimendu iraunkorrak lortutako errenta guztien ehuneko 15 baino.

Apartatu honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko aurreko 2. apartatuko i) letran xedatutakoaren ondorioz integratu behar diren errentei. Horrek ez du eragotziko errenta haiek kontuan hartzerik aurreko paragrafoan aipatzen den batura zehazteko.

**5.** (7) (22) Artikulu honetako 2. idatz zatian aipatutako errentak Espainian egoitza duten entitateentzat kengarriak ez diren gastuei badagozkie, ez dira sartu behar zerga oinarrian.

**6.** (22) Entitate ez-egoiliarretako partaidetzatik eratorritako errenta positiboak direnean, haiek zerga oinarrian sartu beharko dituzte artikulu honetako 1. apartatuko a) letrak barnean hartzen dituen entitateek, partaidetza badute entitate ez-egoiliarren, zuzenean nahiz beste entitate ez-egoiliar baten bitartez.

Azken kasu horretan errenta positiboaren zenbatekoa zeharkako partaidetzarena izango da.

7. (22) Espainiako lurraldeko egoiliarra ez den entitatearen ekitaldi soziala amaitzen den egunari dagokion zergaldian sartu behar da errenta positiboa zerga oinarrian. Hori dela eta, ekitaldi sozialaren iraupena ezin da izan hamabi hilabete baino luzeagoa.

Establezimendu iraunkorren kasuan, lortzen diren zergaldian sartuko dira errentak zerga oinarrian.

8. (10) (22) Foru arau honetan nahiz zerga honi buruzko gainerako xedapenetan zerga oinarria zehazteko finkatu diren printzipioen eta irizpideen arabera kalkulatu da zerga oinarrian sartu beharreko errenta positiboaren zenbatekoa.

Horretarako, Espainian egoitzarik ez daukan entitatearen sozietate ekitaldia edo establezimendu iraunkorraren ekonomia ekitaldia ixtean indarrean zegoen truke tasa aplikatuko da.

Inoiz ez da barnean sartuko entitate ez-egoiliarren edo Espainiako lurraldean ez dagoen establezimendu iraunkorraren errenta osoa baino zenbateko handiagorik.

9. (22) Artikulu honetan xedatutakoa aplikatzen zaien zergadunek zerga honen autolikidazioarekin batera Espainiako lurraldeko egoiliar ez den entitateari buruzko datu hauek aurkeztu behar dituzte:

- a) Sozietatearen izena eta helbidea.
- b) Administrazioaren zerrenda.
- c) Balantzea eta galera-irabazien kontua.
- d) Zerga oinarrian sartu beharreko errenta positiboaren zenbatekoa.
- e) Zerga oinarrian sartu beharreko errenta positiboa dela eta ordaindutako zergen frogagiriak.

Establezimendu iraunkorren kasuan, zergadunak, zergaren autodeklarazioarekin batera, aurreko d) eta e) letretan adierazitako datuak aurkeztu beharko ditu, bai eta haiek egiten dituzten eragiketen eta haiei atxikitako aktibo eta pasiboen kontabilitate erregistroak ere.

10. (22) Partaidetutako entitatearen egoitza edo establezimendu iraunkorra zerga paradisutzat jotzen den edo zergarik ordaintzen ez den herrialde edo lurralde batean badago, iritziko da:

- a) Aurreko 1. idatz zatiko b) letran ezarritako baldintza betetzen dela.
- b) Partaidetutako entitateak edo establezimendu iraunkorrak lortutako errenta aurreko 2. apartatuan aipatzen diren iturrietatik datorrela.
- c) Partaidetutako entitateak lortutako errenta partaidetzaren eskuraketa balioaren ehuneko 15 dela.

Aurreko letretan ezarritako usteen kontrako frogak aurkeztu ahal izango da.

Aurreko letretan ezarritako usteak ez dira aplikatuko zergadunak partaidetza daukan entitateak bere kontuak bateratzen dituen Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan ezarritakoaren arabera errenta positiboa sartzera behartuta dauden entitateetako batekin.

11. (22) Artikulu honen ondorioetarako, Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan aipatzen den sozietate taldean sartzen dira talde anitzeko entitateak eta entitate elkartuak, merkataritzako legeriarekin bat etorritz.

12. (22) (23) Partaidetutako entitatearen egoitza edo establezimendu iraunkorra Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko beste estatu batean badago eta ez bada sartzen artikulu honetako 10. apartatuan adierazten diren kasuetan, zergadunak artikulu honetan xedatutakoa aplikatzea saihestu ahal izango du frogatzen baldin badu partaidetutako entitatea benetan ezarrita dagoela egoitza daukan estatuan, eta beraren egitura ez dela huts-hutsik artifiziala, sozietateen gaineko zergaren zioz gutxiago ordaintzeko bakarrik antolatua; horretarako frogatu beharko du bere gaineko karga arindu duten transakzio guztiak entitate horren egoitza dagoen estatuan egindako prestazioei dagozkiela eta badutela interes ekonomikorik zergadunaren jarduerarako.

Bereziki, entitateren egitura ez dela guztiz artifiziala frogatzeko, zergadunak froga elementu objektiboak aurkeztu behar ditu partaidetutako entitateak egoitza daukan estatuan duen presentzia fisikoaren norainokoari buruz, partaidetutako sozietateak egiten duen jardueraren benekotasunari buruz eta partaidetutako sozietatearen jarduerak zergadunaren eta talde osoaren jardueraren aldean duen balio ekonomikoari buruz.

13. (22) Artikulu honetan arautzen dena honako kasu honetan ere ez da aplikatuko: egoiliarra ez den entitatearen egoitza edo establezimendu iraunkorra Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikorako Akordioari atxikitako estatu batean dagoenean, baldin eta ez bada Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2009ko uztailaren 13ko 2009/65/EE Zuzentarauak (higigarrien baloreetako talde inbertsioko entitate batzuei buruzko lege, arau eta administrazio xedapenak koordinatzen dituenak) arautzen dituen talde inbertsioko entitateetako bada, foru arau honek 81. artikuluan arautzen dituenak ez beste bat, eta Europar Batasuneko estatu batean eratuta eta egoiliartuta badago.

#### **49. artikulua. Egoitza zerga paradisuari duten pertsonekin eta erakundeekin egindako eragiketak edo pertsona edo erakunde horiek egindakoak.**

1. Egoitza zerga paradisuari jotzen den herrialde edo lurralde batean duten pertsonekin edo erakundeekin egiten diren eragiketak merkatuko balio normalaren arabera baloratuko dira, baldin eta Espainiako tributazioa ez bada txikiagoa balio hitzartua aplikatuta edo aipatu tributazioa geroratuta izango litzatekeena baino.

2. Aurreko idatz zatian aipatutako eragiketak egiten dituztenek foru arau honetako 43. artikuluan azaldutako dokumentazio betebeharrak izango dituzte; betebeharrak hurrengo idatz zatietan arautu dira.

3. Aurreko bi idatz zatietan aipatutako zergadunek, foru arau honetako 42. artikuluko 3. idatz zatian adierazitakoaren arabera pertsona edo erakunde lotuak ez badira, dokumentazio betebeharrak hauek dituzte:

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

Orobat, pertsona edo erakunde horien izenean eragiketan esku hartu duten pertsonak identifikatu beharko dira. Erakundeekin egindako eragiketak badira, berriz, horien administratzaileak identifikatu beharko dira.

b) Alderagarritasun azterketa, foru arau honetako 42. artikuluko 1. idatz zatian azaldutako moduan egina.

c) Hautatutako balorazioaren metodo aukeraketari buruzko azalpena aukeraketa hori justifikatu zuten arrazioen deskripzioa barne hartuz, baita aplikatzeko modua eta horren ondoriozko balioaren edo balio tartearen zehaztapena ere.

d) Egoitza zerga paradisu batean duten hainbat pertsona edo erakunderi batera egindako zerbitzuen gastuak banatzeko irizpideak, gastuok banatzeko akordioak (egonez gero) eta kostuak banatzeko akordioak, foru arau honetako 45. artikuluan aipatzen direnak.

e) Zergadunak eragiketen balorazioa zehazteko erabili duen beste edozein informazio garrantzitsu.

**4.** Ezin izango dira eskatu aurreko idatz zatian ezarritako dokumentazio betebeharrak nazioarteko salgai salerosketei eta zerbitzuei dagokienez, salerosketa horietako bitartekotza komisioak barne hartuta, ez eta gastu osagarriei eta lotutako gastuei dagokienez ere, baldintza hauek betez gero:

a) Zergadunak frogatzea bidezko arrazoi ekonomikoak egon direla eragiketa zerga paradisu zatit jotzen den herrialde edo lurralde baten bidez egiteko.

b) Zergadunak egoitza zerga paradisu zatit jotzen den herrialde edo lurralde batean ez duten pertsona edo erakunde lokabeekin eragiketa parekagarriak egitea, eta eragiketaren balio hitzartua, behin zuzenketak eginda, hala behar izanez gero, aipatutako eragiketa parekagarrietan hitzartutako balioa bera dela frogatzea.

**5.** Aurreko 1. idatz zatian aipatutako eragiketetako bakoitzari dagokionez, edo, eragiketak elkarrekin estu lotuta badaude edota zergadunak etenik gabe egin baditu, eragiketa multzo bakoitzari dagokionez, foru arau honetako 46. artikuluko 2. idatz zatiko a) letran xedatutakoa aplikatzeko, datu multzo banatzeat jo behar dira artikuluko honetako 3. idatz zatiko b), c), d) eta e) letretako bakoitzean aipatzen diren informazioak. Hori dela eta, datutzeat joko da artikuluko honetako 3. idatz zatiko a) letrak aipatzen duen pertsona edo erakunde bakoitzari buruzko informazioa.

**6.** Foru arau honetako 43. artikuluko 5. idatz zatiko d) eta g) letretan eta 6. eta 7. idatz zatietan xedatutakoa ez zaie aplikatuko egoitza zerga paradisu zatit jotzen den herrialde edo lurralde batean duten pertsona edo erakunde lotuekin egindako eragiketei; salbuespena: egoitza Europar Batasuneko estatu batean dutenekin egindakoak, baldin eta zergadunak frogatzen badu eragiketak baliozko arrazoi ekonomikoak dituela eta pertsona edo erakunde horiek jarduera ekonomikoak egiten dituztela.

## **50. artikulua. Kontabilitateko balioaren ordezkari merkatuko balio normala jartzearen ondorioak.**

Ondare elementu bat edo zerbitzu bat zerga ondorioetarako merkatuko balio normalaren arabera baloratu bada, erakunde eskuratzailerak balio horren eta erosketa balioaren arteko diferentzia sartu beharko du bere zerga oinarrian ondoko zergaldi hauetan:

- a) Ondare elementua aktibo korrontekoa izanez gero, sarreraren bat sortzen duen zergaldian.
- b) Ondare elementua amortizaezina bada eta aktibo finkokoa, eskualdatzen den zergaldian.
- c) Ondare elementua amortizagarria bada eta aktibo finkokoa, bizitza baliagarria amaitzeko geratzen diren zergaldietan, lehen aipatutako diferentziari halako elementuetarako erabilitako amortizazio metodoa aplikatuta; salbuespena: elementua bizitza baliagarria amaitu aurretik eskualdatzen bada, aplikatzeko dagoen diferentzia elementua eskualdatzen den zergaldiko zerga oinarrian sartu behar da.
- d) Zerbitzuen kasuan hartzen diren zergaldian sartu behar da; salbuespena: zenbatekoa ondare elementu bati erantsi behar bazaio, honelakoetan aurreko letretan ezarritakoa aplikatuko da eta.

## **V. KAPITULUA ZUZENKETAK EMAITZAREN APLIKAZIOAN**

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

1. [\(7\)](#) [\(19\)](#) Zergadunek zerga oinarritik kendu ahal izango dute zerga ondorioetarako beren ondare garbian aurreko ekitaldiko batez bestekoaren aldean gertatutako gehikuntzaren ehuneko 15. Kenkaria aplikatuz gero, gehikuntzaren besteko zenbatekoa erreserba batean sartu behar dute eta ezin dute erreserba hori baliatu gutxienez bost urte pasatu arte kenkaria aplikatzen den zergaldia amaitzen denetik, kapitalean sartutako gehikuntzaren zatia izan ezik.

Bost urteko epealdi horretan, entitatearen zerga ondorioetarako ondare garbiaren zenbatekoak lehengoan jarraitu edo gora egin beharko du, salbu eta kontabilitateko galeren ondorioz jaitsieragertatzen denean.

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

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

2. [\(23\)](#) Artikulu honetan xedatutakoari dagokionez, zerga ondorioetarako ondare garbitzat joko da foru arau honetako 47. artikuluko 2. apartatua araututa dagoen kontzeptua, ekitaldiko emaitza ere barnean hartuta, baina kanpoan utzita:

- a) Bazkideen ekarpenak.
- b) Kapital edo funts propioen gehikuntza kredituak konpentsatzeagatik.
- c) Berezko akzioekin edo berregituraketekin egindako eragiketen ondorioz funts propioak handitzea.
- d) Foru arau honen 52. eta 53. artikuluetan aipatzen diren erreserba berezietara zuzkitu diren kopuruak.

- e) Finantza tresna konposatuaren jaulkimen bati dagozkion funts propioak.
- f) Zerga honen karga tasa murriztearen edo handitzearen ondorioz zerga geroratuen aktiboetan izandako aldaketei dagozkien funts propioak.
- g) Erakundearen partaidetza zuzena edo zeharkakoa duten bazkideen ekarpenen zenbatekoa, bazkideak murrizketa aplikatu duen zergaldia amaitzen denetik bost urteko epean artikuluko honetan xedatutakoa aplikatu badute.

Nolanahi ere, aurreko paragrafoan xedatutakoa aplikatuz kalkulatutako zenbatekotik ondare elementu hauen kontabilitateko balioa kendu behar da:

- a) Erakundearen funts propioetako partaidetza adierazten duten balioak, erakunde horien errentei aplikatu ahal bazaie foru arau honetako 33. artikuluko 1. apartatuan ezarritako araubidea edo 34. artikuluko 1. apartatuan ezarritakoa.
- b) Erakundeak emandako partaidetza maileguak, baldin eta foru arau honetako 39. artikuluko 3. apartatuan xedatutakoa aplikatzen bazaie.
- c) Atzerriko establezimendu iraunkor bati atxikitako elementuak, baldin eta establezimendu horren errentei foru arau honetako 35. artikuluan ezarritako araubidea aplikatzen bazaie.
- d) Foru arau honetako 36. artikuluan xedatutakoa aplikatuta ondare elementuak besterenduz lortu diren aparteko mozkinak beste ondare elementu batzuetan berrinbertitzen badira, berrinbertsioa gauzatu duten beste ondare elementu horiek.
- e) Atzerrian dauden ondare elementuak, sortzen dituzten errentak Espainiako lurraldean zergapean ez badaude nazioarteko itun batean xedatutakoa dela bide.
- f) Beste ondare elementu batzuk, erakundearen jardura ekonomikoari atxikita ez daudenak edo Espainiako lurraldean zergapetutako etekin erregularrik ematen ez dutenak.

**3.** Erakundearen zerga ondorioetarako ondare garbia murrizten bada artikuluko honetako 1. idatz zatian ezarritako aldia amaitu baino lehen, edo aldi horretan bertan aipatutako erreserba erabiltzen bada, inguruabar hori gertatzen den zergaldiko zerga oinarrian sartu beharko da aplikatutako kenkariaren zati proportzional bat, hain zuzen ere zerga ondorioetarako ondare garbiaren murrizketari edo erreserbatik erabilitako diru kopuruari dagokiona, eta ondoriozko kuotari berandutze korrituak gehituko zaizkio.

**4.** Artikuluko honetan xedatutakoaren aplikazioak ezin du ekarri zerga oinarri negatiborik ez zerga oinarri negatiboaren gehikuntzarik. Hala ere, zerga oinarria nahikoa ez izateagatik kendu ez diren zenbatekoak hurrengo zergaldietan kendu ahal izango dira, muga bera errespetatuz; nolanahi ere, kasu horretan artikuluko honetako 1. idatz zatian aipatutako bost urteko aldia artikuluko honetan araututako konpentsazioaren zenbatekoa zerga oinarritik kendu den azken zergalditik hasita zenbatuko da.

**5.** [\(19\)](#) Foru arau honen 13. artikuluan aipatutako mikroenpresa eta enpresa txikiek bost portzentaje puntu gehitu ahal izango dizkiote artikuluko honen 1. apartatuan ezartzen diren ehunekoei. Haien ere artikuluko honen aurreko apartatueta ezartzen diren betekizunak eta baldintzak bete behar dituzte.

Foru arau honen 32. artikuluko 4. apartatuan xedatzen denaz baliatzen diren mikroenpresek ezin dute aplikatu artikuluko honetan xedatutakoa.

6. Artikulu honetan xedatutakoa inolaz ere ezin dute aplikatu foru arau honetako 56. artikuluko 1. idatz zatian ezarritako karga tasak ez beste batzuk jasaten dituzten erakundeek, ez eta Sozietateen gaineko Zergaren ordainketarako araubide berezia aplikatzen dutenek ere, foru arau honetako VI. tituluko VII. kapituluan ezarritako salbuespenarekin.

Zergaren karga foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan ezarritako erregelei jarraituz jasaten duten zerga taldeek artikulu honetan xedatutakoa aplikatu ahal izango dute foru arau honetako 89. artikuluan xedatutakoarekin bat etorritz.

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

1. [\(19\)](#) Zergadunek zerga oinarritik kendu ahal izango dute mozkinak nibelatzeko erreserba berezi baten zuzkidurarako erabiltzen duten kontabilitate emaitza positiboaren zenbatekoa, gehieneko muga hau gainditu gabe: emaitza horretatik merkataritzako legeriarekin eta haren estatutu aurreikuspenekin bat etorritz libreaki balia dezaketen zatiaren ehuneko hamar.

Artikulu honetan xedatzen dena aplikatuz zerga oinarrian egiten den murrizketak ezingo du gainditu zergaldiko zerga oinarriaren zenbatekoaren ehuneko hamabost, kapitulu honetan aurreikusitako zuzenketak egin eta foru arau honen 55. artikuluan aurreikusitako zerga oinarrien konpentsazioa egin aurretik.

Halaber, mozkinak nibelatzeko erreserba bereziaren saldoak inoiz ere ezingo du gainditu zergadunaren zerga ondorioetarako ondare garbiaren ehuneko 25, ondare garbitzat hartuta foru arau honen 47. artikuluan 2. apartatuan hala definitutakoa.

2. [\(19\)](#) Artikulu honetan xedatutakoaren babesean aplikatzen diren kenkariak zerga oinarria handituko dute baldin eta, mozkinak nibelatzeko erreserba berezirako zuzkidura zein zergalditako kontabilitate emaitza positiboaren kargura egin den, zergaldi hartako azken egunaren hurrengo hamar urteetan amaitzen diren zergaldietakoren batean zergadunak zerga oinarri negatiboa aurkezten badu (zerga oinarri negatiboa gehienez).

Apartatu honetan ezarritako epealdian zergadunak zerga oinarri negatiborik aurkezten ez badu edo horren zenbatekoa ez bada nahikoa artikulu honetan xedatutakoaren babesean kendutako zenbateko osoak aplikatzeko, gainerako zenbatekoa zerga oinarriari gehituko zaio aipatutako epealdia amaitzen den zergaldian, eta zenbatekoaren ehuneko 30eko zuzenketa positibo gehigarria egingo da.

3. Zergadunak ezin baliatu izango du erreserba bereziaren saldoa mozkinak nibelatzeko aurreko idatz zatian aipatutako aldan; salbuespena: zerga oinarrian sartutako kopuruak.

Idatz zati honetan xedatutakoa betetzen ez bada, hori gertatzen den zergaldiko zerga oinarrian sartu beharko dira zerga oinarritik kendutako diru kopuruak, hots, ez-betetzeari dagozkionak: horien zenbatekoa ehuneko 5 gehitu behar da mozkinak nibelatzeko erreserba berezirako zuzkidura egiteko erabili den kontabilitate emaitza positiboaren zergaldiko azken egunetik pasatutako urte bakoitzeko.

4. Foru arau honetako 13. artikuluan aipatutako mikroenpresa eta enpresa txikiak ehuneko 5 puntu igo ahal izango dituzte artikulu honetako 1. idatz zatian ezarritako ehunekoak. Haiek ere artikulu honetako aurreko idatz zatietan ezarritako betekizunak eta baldintzak bete behar dituzte.

Foru arau honetako 32. artikuluko 4. idatz zatian xedatutakoaz baliatzen diren mikroenpresek ezin dute aplikatu artikuluko honetan xedatutakoa.

5. Artikulu honetan xedatutakoa inolaz ere ezin dute aplikatu foru arau honetako 56. artikuluko 1. idatz zatian ezarritako karga tasak ez beste batzuk jasaten dituzten erakundeek, ez eta Sozietateen gaineko Zergaren ordainketarako araubide berezia aplikatzen dutenek ere, foru arau honetako VI. tituluko VII. kapituluan ezarritako salbuespenarekin.

Zergaren karga foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan ezarritako erregelei jarraituz jasaten duten zerga taldeek artikuluko honetan xedatutakoa aplikatu ahal izango dute foru arau honetako 89. artikuluan xedatutakoarekin bat etorritz.

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

1. (22) Zergadunek zerga oinarritik kendu ahal izango dute ekintzailtza sustatzeko eta ekoizpen jarduera sendotzeko erreserba bereziaren hornidurarako euren kontabilitate emaitza positibotik hartzen duten zenbatekoaren ehuneko 65.

Artikulu honetan xedatutakoa aplikatuz zerga oinarrian egiten den murrizketaren zenbatekoa ezin da izan zergaldiko zerga oinarriaren zenbatekoaren ehuneko 45 baino gehiago.

Halaber, ekintzailtza sustatzeko eta ekoizpen jarduera sendotzeko erreserba bereziaren saldoa ezin da izan zergadunaren zerga ondorioetarako ondare garbiaren ehuneko 50 baino gehiago (ondare garbitzat hartuta foru arau honen 47. artikulua 2. apartatua hala definitutakoa); salbuespena: kontabilitateko galeren ondorioz gehikuntza gertatzen denean.

2. Artikulu honetan xedatutakoaren babesean ekintzailtza sustatzeko eta ekoizpen jarduera sendotzeko erreserba berezian sartzen diren diru kopuruak honako xede hauek baterako erabili beharko dira, erreserba bereziko zuzkidura zein zergalditako kontabilitate emaitza positiboaren kargura egin den, zergaldi hartako azken egunetik hiru urte pasatu baino lehen:

a) (22) Foru arau honen 61. artikulua 1. apartatua aipatzen diren aktibo ez-korronte berriak eskuratzea, baldin eta artikuluko horretan ezarritako kenkarirako eskubidea ematen badute.

Zergadunak, horrelakoetan, ekintzailtza sustatzeko eta ekoizpen jarduera sendotzeko erreserba berezian sartutako diru kopuruaren bikoitza inbertitu beharko du aktibo finko berriaren erosketan, zuzkidura osoa aplikatuz jo ahal izateko, eta ezingo du aplikatu foru arau honetako 61. artikuluan ezarritako kenkaria (letra honetan ezarritako zenbatekoa gehienez).

b) Foru arau honetako 65. artikuluko 2. idatz zatian ezarritako kenkarirako eskubidea ematen duten ondare elementuak erosteko.

Zergadunak, horrelakoetan, ezin izango du aplikatu foru arau honetako 65. artikuluko 2. idatz zatian ezarritako kenkaria, hain zuzen ere ekintzailtza sustatzeko eta ekoizpen jarduera sendotzeko erreserba bereziaren kargura aplikatu den zenbatekoa.

c) Lehen mailako merkatuan erakundeetako partaidetzak eskuratzea, partaidetzok baldintza hauek betetzen badituzte: foru arau honetako 33. artikuluko 1. idatz zatian

ezarritako betekizunak betetzea; ez kotizatzea bigarren mailako merkatu antolatuetan; enpresa proiektu garrantzitsuak ahalbidetzea, jarduera, produktu edo merkatu berrien garapena, lehendik daudenen handitze edo finkapena edota lanpostu egonkorren sorrera eragiten dutenak; partaidetutako erakundearen zerga ondorioetarako ondare garbiaren gehikuntza nabarmena ekartzea; kapitalen merkatuetan sartzeko zailtasunak izatea, egin beharreko inbertsioen tamaina, berritasuna edo arriskua dela eta; eta foru arau honetako 13. artikuluko 3. idatz zatiko a), b) eta c) letretan ezarritako betekizunak betetzea.

Foru arau honetako 42. artikuluko 3. idatz zatian adierazten den moduan lotutako pertsona edo erakunde bati erosten bazaizkio partaidetzak, ez da aplikatuko letra honetan xedatutakoa.

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

Letra honetan azaldutako kasuan, erreserba berezia gauzatzeko egiten den inbertsioa ez da 100.000 eurotik gorakoa izango enpresa proiektu bakoitzeko, eta zenbateko hori gainditzen bada, proiektu horretan 100.000 euroko zenbatekoa baino ez da gauzatzat joko.

Gutxienez 5 urtez eutsi beharko zaie c) eta d) letretan aipatutako inbertsioei, ondoko kasuan izan ezik: d) letrako kasuan, enpresa proiektuak porrot egiten duenean; hori gertatu dela pentsatuko da partaidetutako erakundea likidatzen bada edo konkurtso egoera deklaritzen bazaio.

**3. (22)** Aurreko apartatuan ezarritako epealdian zergadunak ez baditu erabat gauzatu ekintzailletza sustatzeko eta ekoizpen jarduera sendotzeko erreserba berezian sartutako diru kopuruak, geratzen den zenbatekoaren ehuneko 65 zerga oinarriari gehituko zaio aipatutako epealdia betetzen den zergaldian, eta zenbateko horren ehuneko 15eko zuzenketa positibo gehigarria egingo da.

**4.** Aurreko 2. idatz zatian adierazitako epealdian zergadunak ezin izango du baliatu ekintzailletza sustatzeko eta ekoizpen jarduera sendotzeko erreserba bereziaren saldoa.

Idatz zati honetan xedatutakoa betetzen ez bada, hori gertatzen den zergaldiko zerga oinarrian sartu beharko dira zerga oinarritik kendutako diru kopuruak, hots, ez-betetzeari dagozkionak: horien zenbatekoa ehuneko 5 gehitu behar da ekintzailletza sustatzeko eta ekoizpen jarduera indartzeko erreserba berezirako zuzkidura egiteko erabili den kontabilitate emaitza positiboaren zergaldiko azken egunetik pasatutako urte bakoitzeko.

**5.** Zergadunak artikuluko 2. idatz zatiko c) letran azaldutako xedeetarako erabili nahi badu ekintzailletza sustatzeko eta ekoizpen jarduera sendotzeko erreserba bereziaren saldo osoa edo horren zati bat, Administrazioa aurretiaz lotesteko prozedura hasi beharko du, Arabako Zergei buruzko Foru Arau Orokorreko 82. artikuluan eta hurrengoetan ezarrita dagoen bezala, artikuluko honetan aipatutako erreserba berezirako zuzkidura zein zergalditako kontabilitate emaitza positiboaren kargura egin den, zergaldi hartako urteko kontuak onartzeko ezarritako epea amaitu baino lehen. Prozedura horretan zehatz-mehatz jaso behar dira erreserba gauzatzeko

proiektuak, eta justifikatu egin behar da inbertsioen emaitza den ekoizpen jarduera sendotzeko eta enpresa sustapenerako xedea bete egin dela, baita haren eragin ekonomikoa ere.

Administrazioa aurretiaz lotesteko prozeduraren ebazpen aldekoa ezinbestekoa izango da zerga oinarria murriztu ahal izateko artikuluko 1. idatz zatian adierazitako moduan, eta geroago ez badira betetzen prozedura horren baldintzak, artikuluko 4. idatz zatian xedatutakoa aplikatuko zaio Administrazioa aurretiaz lotesteko prozeduraren xede izan den kenkariaren zenbateko osoari.

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

**6.** Foru arau honetako 32. artikuluko 4. idatz zatian xedatutakoaz baliatzen diren mikroenpresek ezin dute aplikatu artikuluko honetan xedatutakoa.

**7.** Artikulu honetan xedatutakoa inolaz ere ezin dute aplikatu foru arau honetako 56. artikuluko 1. idatz zatian ezarritako karga tasak ez beste batzuk jasaten dituzten erakundeek, ez eta Sozietateen gaineko Zergaren ordainketarako araubide berezia aplikatzen dutenek ere, foru arau honetako VI. tituluko VII. kapituluan ezarritako salbuespenarekin.

Zergaren karga foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan ezarritako erregelei jarraituz jasaten duten zerga taldeek artikuluko honetan xedatutakoa aplikatu ahal izango dute foru arau honetako 89. artikuluan xedatutakoarekin bat etorritz.

## **VI. KAPITULUA**

### **ALDI EGOZKETA ETA KONTABILITATEKO INSKRIPZIOAK: BATERAKO ARAUAK**

#### **54. artikulua. Aldi egozketa. Sarrera eta gastuak kontabilitatean inskribatzea.**

**1.** Sarrerak eta gastuak sortzen diren zergaldian egotziko dira, horiek ordezkatzeko dituzten ondasun eta zerbitzuen benetako korrontearen arabera, moneta edo finantzen korrontetik at, batzuen eta besteen arteko koerlazioa errespetatuz.

**2.** Zerga Administrazioak onartu beharko du, arauz ezartzen den moduan, nola erabiliko den sarrerak eta gastuak denboran zehar egozteko irizpideen zerga eraginkortasuna, Merkataritza Kodeko 34. artikuluko 4. idatz zatian eta 38. artikuluko a) letran ezarritakoaren arabera, irizpide horiek aurreko idatz zatian jasotakoak ez direnean eta zergadunak finantza egoeraren eta emaitzen ondarearen irudi leiala lortzeko salbuespen moduan erabiltzen dituenean.

Zerga Administrazioak, arau bidez zehazten den moduan, sarrera-gastuak denboraren arabera egozteko aurreko paragrafoak baino beste irizpide batzuk baimen ditzake, baina horrek ez du inolako aldaketarik eragingo sarrera eta gastuen zerga kalifikazioan.

**3.** [\(12\)](#) Zerga ordainketan ez dira kengarriak galera eta irabazien kontuan kontabilizatzen ez diren gastuak, edo erreserba kontu batean lege edo araudi batean hala xedatzen bada; salbuespenak: foru arau honen arabera betekizun hori bete behar ez den kasuak, foru arau honetako 24., 25., 28., 29., 30., 51., 52. eta 53. artikuluetan eta 32. artikuluko 2. eta 4. apartatuetan aipatzen diren zerga oinarriko kenkariak, eta zergaren arautegian berariaz ezartzen diren gainerako kasuak.

Aldi egozketaren arabera ez beste zergaldi bateko galera eta irabazien kontuan edo erreserba kontu batean kontabilizatutako sarrerak eta gastuak, aurreko idatz zatietan ezarritakoaren arabera, idatz zati horien arabera behar den zergaldian egotziko dira.

Hala ere, aldi egozketaren arabera ondoko zergaldian kontu horietan kontabilizatutako gastuak edo aurreko zergaldi bateko kontuan egotzitako sarrerak badira, batzuk eta besteak kontabilitateko egozketa egin den zergaldira egotziko dira, baldin eta horren ondoriozko kopurua aurreko idatz zatietan ezarritako aldi egozketarako arauak aplikatutako izango zena baino zerga karga txikiagoa sortzen ez bada.

**4.** Epekako edo prezio geroratuko eragiketak direnean, berriz, errentak proportzionalki lortuzat hartuko dira kobruak egiten diren neurrian; salbuespena: erakundeak sortzapearen irizpidea aplikatzea erabakitzen bada.

Epekako edo prezio geroratuko eragiketatzat hartuko dira jarraiko ordainketetan edo ordainketa bakarrean erabat nahiz zati batean jasotzen den prezioa duten salmentak eta obra exekuzioak, baldin eta emanaldiaren egunaren eta azken epealdiko edo epealdi bakarreko mugaegunaren artean pasatutako denbora urtebetea baino luzeagoa bada.

Geroratutako zenbatekoak endosatu, deskontatu edo aurrez kobratzen direnean, une horretan lortuzat hartuko da egozteko dagoen errenta.

Idatz zati honetan ezarritakoa errenten sarrera eta gastuak nola kontabilizatu diren kontuan hartu gabe aplikatuko da.

**5.** Prestazioak ordaintzen diren zergaldian egotziko dira Pentsio Funts eta Planen Legearen testu bateratuak eta borondatezko gizarte aurreikuspeneko erakundeen zerga araubidea finkatzen duten foru arauak jasotako kontingentziak bezalakoak edo antzekoak estaltzeko hornikuntzengatik eta barne funtsengatik egiten diren gastuak.

Arau bera aplikatuko zaie kenkaridunak izan ez diren pentsio planen kontingentzien antzekoak estaltzeko diren kontribuzioei.

Era berean, foru arau honetako 26. artikuluko 1. idatz zatiko f) letran aipatutako ondare tresnak emanez likidatutako langileria gastuak, tresna horiek ematen diren zergaldian izango dira kenkaridunak.

**6.** Balioa zuzendu zaien ondare-elementuen balioaren narriadura itzultzekotan, itzuli den zergaldian egotziko da, zuzenketa egin zuen erakundearen izan edo horri lotutako beste batean izan.

Arau bera aplikatuko da eskualdatu ondoko sei hiletan berriz erosten diren aktibo ez korronteko ondare elementuak eskualdatuta galerak gertatzen direnean.

**7.** Arau bidez, eta zerga oinarria kalkulatzeko soilik, aurreko 1. idatz zatian ezarritako jarduera, eragiketa edo sektore jakinei aplikatzeko arauak eman ahal izango dira.

**8.** Beren xedera bideratu ez direla eta zuzkidurak ekitaldiko sarrera kontu batera ordaindu gabe deusezten direnean, zuzkidura horien zenbatekoa zuzkidura luzatu duen erakundearen zerga oinarrian sartuko da, zuzkidura hori gastu kengarritzat bezala erabili duen neurrian.

**9.** Erakundea onuraduna denean edo bizi aseguruetako erreskate eskubidea aitortzen zaionean, aseguru hauen inbertsio arriskua bere gain izanik, erakundeak polizari datxezkion aktiboek zergaldiaren hasieran eta amaieran duten likidazio balioen diferentzia zerga oinarrian sartu behar da.

Idatz zati honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko Pentsio Plan eta Funtsei buruzko Legearen Testu Bategina onartu duen azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuko lehenengo xedapen gehigarrian ezarritakoaren arabera enpresek euren gain hartutako pentsio konpromisoak bideratzen dituzten talde aseguruako kontratuei.

Egotzitako errenten zenbatekoak kontratuetako zenbatekoak jasotzearen ondoriozko etekina murriztuko du.

**10.** [\(7\)](#) [\(26\)](#) Maiatzaren 5eko 1/2020 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onetsitako Konkurtso Legearen testu bategina aplikatzearen ondoriozko kita eta itxaronaldien kontabilitateko erregistroari dagokion diru sarrera zordunaren zerga oinarrian egotziko da, zor beraren ondoriozko finantza gastuak ondoren erregistratzeko beharra egon ahala eta diru sarrera horren mugaraino betiere.

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

**11.** [\(14\)](#) Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2011ko ekainaren 8ko 2011/61/EB Zuzentarauan (inbertsio funts alternatiboen kudeatzaileei buruzkoa, eta aldatzen dituen 2003/41/EE Zuzentaraua eta 2009/65/EE Zuzentaraua, eta 1060/2009 (EE) Erregelamendua eta 1095/2010 (EB) Erregelamendua) jasotako inbertsio alternatiboko funts motetatik edozeinetan eskubide ekonomiko bereziak ematen dituzten partaidetzen, akzioen edo bestelako eskubideen diru sarrerak, baldin aplikatzekoa bazaie Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren Foru Arauak 56 ter artikuluan xedatutakoa, zerga oinarrian txertatuko dira, haien administratzaileei, kudeatzaileei edo langileei esleitzeari dagozkion gastuak erregistratu behar diren neurrian.

**12.** [\(15\)](#) Pertsona edo entitate lotuekin egiten diren eragiketen gastuak, eragiketa horiek zergadunarentzat kengarriak diren ekitaldiaren amaieratik hamabi hilabete baino gehiago igarota hasten den zergaldi batean sartu beharreko diru sarrerarik sortzen badute, pertsona edo entitate horiengan gastuak edo eragiketak bestelako kalifikazioa izatearen ondorioz eta haiek alde lokabeen artean itunduko liratekeenez bestelako ordainketa baldintzak ituntzearen ondorioz, kengarriak izango dira aipatutako pertsona edo entitateek diru sarrera horiek zerga honetako edo izaera berdina edo antzekoa duen zerga bateko zerga oinarrian sartu behar dituzten ekitaldian.

[\(22\)](#) Paragrafo honi dagokionez, Foru Arau honen 31 bis artikuluko 1. apartatuko bigarren, hirugarren eta laugarren paragrafoetan eta 8. eta 12. paragrafoetan aurreikusitakoa aplikatuko da.

**13.** [\(15\)](#) Pertsona edo entitate lotuekin egiten diren eragiketen diru sarrerak, diru sarrera horiek sortzen diren ekitaldiaren hasierarako hamabi hilabete baino gehiago falta direla bukatu den zergaldi batean sartu beharreko gasturik sortzen badute, pertsona edo entitate horiengan diru sarrerak edo eragiketak bestelako kalifikazioa izatearen ondorioz eta haiek alde lokabeen artean itunduko liratekeenez bestelako

ordainketa baldintzakituntzearen ondorioz, integratu beharko dira aipatutako pertsona edo entitateentzat kengarriak diren zergaldiko zerga oinarrian.

(22) Paragrafo honi dagokionez, Foru Arau honen 31 bis artikuluko 1. apartatuko bigarren, hirugarren eta laugarren paragrafoetan eta 8. eta 12. paragrafoetan aurreikusitakoa aplikatuko da.

14. (23) Erakundeak Norberaren Konturako Langileen edo Langile Autonomoen Gizarte Segurantzako Erregimen Bereziari besteren konturako langileek egindako kotizazioak gauzazko ordainsari gisa ordaintzen baldin baditu, gastu handiagoa edo txikiagoa eragin daiteke erregimen horri egindako kotizazioen erregularizazioak direla-eta, erregularizatu beharreko aldiaren egindako behin-behineko kotizazioen aldean (urriaren 30eko 8/2015 Legegintzako Errege Dekretuak onartutako Gizarte Segurantzaren Lege Orokorraren testu bateginaren 308. artikuluan aurreikusita daude). Hortaz, gastu handiago edo txikiago hori erakundeak dagozkion diru-sarrera gehigarriak egiten dituen edo dagozkien itzulketa klortzen dituen zergaldiei egotziko zaie.

Hala ere, erakunde enplegatzaileak aukera izango du erregularizazio horien ondoriozko gastu-gehikuntzak edo murrizketak kotizazioak dagozkien zergaldiei egozteko, autolikidazio osagarri baten bidez, zehapenik edo errekar gurik ezarri gabe, eta berandutze-interesik sortu gabe, edo, hala badagokio, zuzenketa-eskaera baten bidez. Aipatutako autolikidazio osagarria edo zuzentzeko eskaera honako epe honetan aurkeztuko dira: erregularizatu beharreko zenbatekoak ordaintzen edo lortzen diren egunean hasi eta zerga honen autolikidazioaren hurrengo epea amaitu bitartean.

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

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

1. (10) (27) Likidatu edo autolikidatu diren zerga oinarri negatiboak hurrengo hogeita hamar urteetan amaitzen diren zergaldietako errenta positiboekin konpentsatu ahal izango dira, muga honekin: konpentsazioa egin aurreko zerga oinarri positiboaren ehuneko 50. Muga ez zaie aplikatuko foru arau honen 13. artikuluan zehazten diren mikroenpresei eta enpresa txikiei, honako kasu honetan izan ezik: foru arau honen VI. tituluaren VI. kapituluaren aipatzen den araubide berezian daudenean.

(29) Hala ere, zergadunak aurreko paragrafoko ehuneko 50eko muga ondoz ondoko 5 zergalditan sortzen diren konpentsazioaren aurreko zerga oinarri positiboaren baturaren gainean ere kalkulatu ahal izango du. Hala eginez gero, lehen 4 ekitaldietako bakoitzean sortutako zerga oinarri positiboaren ehuneko 100 konpentsatu ahal izango du, eta blokeko bosgarren zergaldian (azkenean) hauxe egin beharko du:

a) (29) Aurreko 4 ekitaldietan konpentsatutako zerga oinarri negatiboaren batura ez bada zergaldian eta aurreko 4etan sortutako zerga oinarri positiboaren baturaren ehuneko 50eko muga baino gehiago, zergadunak gerakina (egonez gero) konpentsatu ahal izango du, muga horretara iritsi arte, bosgarren zergaldian sortutako zerga oinarri positiboarekin.

b) (29) Baldin eta aurreko 4 ekitaldietan konpentsatutako zerga oinarri negatiboaren batura zergaldian eta aurreko 4etan sortutako zerga oinarri positiboaren baturaren ehuneko 50eko muga baino gehiago bada, zergadunak doikuntza positiboa egin

beharko du bosgarren zergaldiko zerga oinarrian: muga horren gaintik egindako konpentsazioaren soberakina, ehuneko 15 gehituta.

(29) Zergadunak hautatzen badu apartatu honetako muga ondoz ondoko 5 zergalditan sortzen diren konpentsazioaren aurreko zerga oinarri positiboaren baturaren gainean kalkulatzeko, hautapenaren berri eman beharko du hura aplikatuko den lehen zergaldiko autolikidazioa aurkezten duenean. Hori dela eta, apartatu honetan aipatzen den ondoz ondoko 5 zergaldiko bloke bateko ekitaldiak ezin dira egon beste bloke batean.

(29) Halaber, baldin eta zergadunak hautatzen badu bai zerga oinarri negatiboaren konpentsazioaren muga, apartatu honetan aipatzen dena, bai kuota likidoaren kenkariaren muga, foru arau honen 67.1 artikuluan aipatzen dena, ondoz ondoko 5 zergaldiko bloke baten arabera kalkulatzeko, bi mugak zergaldi bloke berari aplikatu beharko zaizkio.

Aurreko paragrafoan aipatzen den zerga oinarri negatiboaren konpentsazioaren muga ez zaio aplikatuko zergadunaren hartzekodunetik akordioaren ondoriozko kita edo itxaronaldiei dagozkien errenten zenbatekoari.

Apartatu honetan ezartzen den muga ez da aplikatuko entitatea iraungitzen den zergaldian, iraungitze horri foru arau honen VI. tituluaren VII. kapituluaren zehaztutako araubide fiskalean jasotako berregituratze eragiketa bat aplikatu behar zaionean salbu.

Orainsu sortutako entitateek zerga oinarri positiboa duten lehen zergalditik aurrera zenbatu ahal izango dute apartatu honetan aipatzen den konpentsazio aldian. Arau hori bera aplikatuko zaie ordaindu beharreko autopista, tunel eta bide berrien kontzesioa lortzen duten sozietateek horien ustiapenaren ondorioz dituzten zerga oinarri negatiboak ere.

**2.** Konpentsatu ahal den zerga oinarri negatibotik ondoko kopurua kenduko da: bazkideek edozein titulurengatik egindako ekarpenen balioaren (eskuratutako partaidetzari dagokiona) eta partaidetza horren eskuraketa balioaren arteko diferentzia positiboa, ondokoak gertatuz gero:

a) Erakundearen emaitzetan parte hartutako eskubide gehienak edo kapital sozial gehiena pertsona edo erakunde bakarrak nahiz pertsona edo erakunde batzuen multzoak eskuratu baditu, zerga oinarri negatiboari dagokion zergaldia amaitu eta gero.

b) Aurreko letran adierazi diren pertsonak edo erakundeak ehuneko 25etik beherako partaidetza eduki badute zerga oinarri negatiboari dagokion zergaldia amaitu denean.

c) Erakundeak ez baditu ustiapen ekonomikoak kapital sozial gehiena eskaintzen duen partaidetza eskuratu aurreko sei hilabeteetan egin.

**3.** Konpentsatu beharreko zerga oinarri negatiborik egonez gero, zergadunak haien sorburua eta zenbatekoa frogatu behar ditu kontabilitatea eta bidezko agiriak erakutsiz, dena dela sortu diren ekitaldiak.

**4.** Sozietate xedetzat hidrokarburo naturalen (likidoak edo gaseosoak) meategien eta lurrazpiko pilaketen esplorazioa, ikerketa eta ustiatzea duten sozietateek, hidrokarburoa Estatuko lurraldean eta bere mendeko itsasoko lurpean eta Espainiako Erresumaren subiranotasunaren mende dagoelarik, Hidrokarburoen Sektoreko Legeak (34/1998 Legea, urriaren 7koa) xedatutako moduan, eta sozietate horien osagarri gisa, erauzitako produktuen garraioan, biltegiatzean, araztean eta salmentan diharduten

sozietateek ere honela konpentsatuko dituzte zerga oinarri negatiboak: hurrengo ekitaldietako zerga-oinarriak murriztuko dituzte, ehuneko 50 urtean gehienez.

5. (12) Entitate bat ondare sozietate bihurtzen bada (foru arau honetako 14. artikulua), konpentsatu gabeko zerga oinarri negatiboak dauzkala, ezin izango du aplikatu konpentsazioa ondare sozietatea den artean.

Halaber, entitate batek ondare sozietatea izateari uzten badio foru arau honetako 14. artikuluan xedatzen dena ez betetzeagatik, konpentsatu gabeko zerga oinarri negatiboak dauzkala, ezin izango du aplikatu konpentsazioa ondare sozietatea ez den artean.

Aurreko bi paragrafoetako kasuetan, hasierako egoerara itzuliz gero, zerga oinarri negatiboan edo saldo negatiboan konpentsazioa aplikatzen jarraitu ahal izango da, orduko zenbatekoa erreferentziazat hartuta; kontuan eduki behar dira artikulua honetako 1. apartatuan edo Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren Foru Arauko 66. artikuluan ezartzen diren baldintzak eta epealdia.

## V. TITULUA ZERGA ZORRA

### I. KAPITULUA KARGA TASA, KUOTA OSOA, KUOTA EFEKTIBOA ETA GUTXIENKO TRIBUTAZIOA

#### 56. artikulua. Karga tasa.

1. (10) Karga-tasa orokorra hauxe izango da:

a) Oro har, ehuneko 24.

b) Foru Arau honetako 13. artikuluan definitutako mikroenpresentzat eta enpresa txikientzat, ehuneko 20.

c) Ehuneko 28ko karga-tasa jasango dute kreditu-entitateek eta foru arau honen VI. tituluko VI. kapituluan ezarritako arauen arabera tributatzen duen talde bateko kide diren entitateek, taldeko kide diren entitateetako bat kreditu-entitatea denean.

2. (27) Foru arau honen 14. artikuluan aipatzen diren ondare sozietateei eskala hau aplikatuko zaie:

AURREZKIAREN OINARRI LIKIDAGARRIA / ZENBATERAINO	KUOTA OSOA EUROTAN	GAINERAKO OINARRI LIKIDAGARRIA / ZENBATERAINO	TIPO APLIKAGARRIA / PORTZENTAJEA
0,00	0,00	7.500,00	ehuneko 19,00
7.500,00	1.425,00	7.500,00	ehuneko 20,00
15.000,00	2.925,00	15.000,00	ehuneko 22,00
30.000,00	6.225,00	20.000,00	ehuneko 24,00

50.000,00	11.025,00	40.000,00	ehuneko 25,50
90.000,00	21.225,00	30.000,00	ehuneko 26,00
120.000,00	29.025,00	120.000,00	ehuneko 26,50
240.000,00	60.825,00	60.000,00	ehuneko 27,00
300.000,00	77.025,00	Hortik gora	ehuneko 28,00

3. [\(10\)](#) Honako hauek ehuneko 19ko karga-tasa jasango dute:

a) Foru arau honetako 12.2 artikuluan aipatzen diren entitateek, alegia, salbuespen partziala dutenek.

b) Aseguru orokorretako mutuek eta borondatezko gizarte-aurreikuspeneko erakundeek, hurrengo 5. zenbakiko karga-tasa aplikatzen ez bazaie.

c) Elkarrekiko berme-sozietateek eta birfidantzamenduko sozietateek, Espainiako Bankuaren erregistro berezian inskribatuta badaude.

d) Baloreen Burtsazuzentzen duten sozietateak, bai eta legez Bilboko Baloreen Burtsaren kide diren balore- eta burtsa-agentziak, Baloreen Merkatuaren Legeak ezarritakoaren arabera.

4. Foru arau honetako VI. tituluko V. kapituluaren ezarritako araubide berezia aplikatzen zaien talde inbertsioko erakundeek ehuneko 1eko karga jasango dute.

5. Borondatezko Gizarte Aurreikuspeneko Erakundeei buruzko otsailaren 23ko 5/2012 Legeko 24. artikuluko 1. idatz zatian ezarritako prestazioetako bat ematen duten pentsio funtsen eta borondatezko gizarte aurreikuspeneko erakundeen gaineko karga ehuneko 0 izango da.

Aurreko paragrafoan ezartzen diren prestazioak eta bestelakoak ematen dituzten borondatezko gizarte aurreikuspeneko erakundeek paragrafo horretako prestazio mota bakoitzaren dokumentazioa bereizita aurkeztu behar dute.

Idatz zati honetako karga tasa lehen paragrafoan aipatzen diren prestazioei soilik aplikatuko zaie; gainerakoei artikuluko honetako 3. idatz zatian ezarritakoa aplikatuko zaie.

6. [\(10\)](#) 31eko tasaren arabera tributatu dute Hidrokarburoen Sektoreari buruzko 1998ko urriaren 7ko 34/1998 Legean ezarritakoaren arabera hidrokarburoen hobiak eta lurpeko bilguneak esploratu, ikertu eta ustiatzen dituzten entitateek.

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

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

7. [\(27\)](#) [\(29.2\)](#) 2026ko urtarrilaren 1etik 2030eko abenduaren 31ra arte hasten diren zergaldietan, foru arau honen 56. artikuluan 1. apartatuaren a) eta c) letretan eta 6.

apartatuan ezartzen diren zerga tasak jasaten dituzten zergadunek (foru arau honen 13. artikuluan zehazten diren enpresa ertainak ez beste guztiek) zergaldian lortzen duten kontabilitate emaitza positiboa aurreko hiru zergaldietan lortutakoen batez bestekoa baino ehuneko 35 gehiago bada, erregelamenduz ezartzen dena aplikatuta, kuota osoa gehituko zaie honako portzentaje hauek aplikatuz:

- Aipatutako gaindikinaren ondoriozko zerga oinarriaren gehikuntzari dagokion kuota osoaren zatiari, aurreko hiru zergaldietako kontabilitate emaitzen batez bestekoa baino ehuneko 35 - 50 gehiago bada, ehuneko 1eko tasa gehigarria aplikatuko zaio.

- Aipatutako gaindikinaren ondoriozko zerga oinarriaren gehikuntzari dagokion kuota osoaren zatiari, aurreko hiru zergaldietako kontabilitate emaitzen batez bestekoa baino ehuneko 50 - 75 gehiago bada, ehuneko 2ko tasa gehigarria aplikatuko zaio.

- Aipatutako gaindikinaren ondoriozko zerga oinarriaren gehikuntzari dagokion kuota osoaren zatiari, aurreko hiru zergaldietako kontabilitate emaitzen batez bestekoa baino ehuneko 75 - 100 gehiago bada, ehuneko 3ko tasa gehigarria aplikatuko zaio.

- Aipatutako gaindikinaren ondoriozko zerga oinarriaren gehikuntzari dagokion kuota osoaren zatiari, aurreko hiru zergaldietako kontabilitate emaitzen batez bestekoa baino ehuneko 100etik gora gehiago bada, ehuneko 4ko tasa gehigarria aplikatuko zaio.

#### **57. artikulua. Kuota osoa.**

Kuota osoa likidazio oinarriari karga tasa aplikatzearen emaitzako kopurua da.

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

1. Kuota likidoa kuota osoari zergapetze bikoitza saihesteko kenkariak (foru arau honetako 60. artikulua) aplikatu ondoren geratzen den kopurua da.

2. Kuota likidoa ezin da izan negatiboa.

#### **59. artikulua. [\(10\)](#) [\(27\)](#) Kuota efektiboa eta gutxieneko tributazioa**

1. [\(27\)](#) Kuota likidoari titulu honetako III. kapituluan aurreikusitako kenkarien zenbatekoa kenduta ateratzen den zenbatekoa hartuko da kuota efektibotzat.

2. [\(27\)](#) Kuota efektiboa ezin izango da inola ere negatiboa izan.

3. [\(18\)](#) [\(23\)](#) [\(25\)](#) [\(26\)](#) [\(27\)](#) [\(29.3\)](#) Zerga oinarri positiboak lortzen dituzten zergadunen kuota efektiboa zehazteko kuota likidoaren gaineko kenkariak (foru arau honen 62., 63., 64., 64 bis, 65., 65 bis, 66 ter eta 66 quater artikuluetan aipatzen diren kenkariak ez beste guztiak) aplikatzeak ezin du eragin kuota efektiboa, oro har, zerga oinarriaren zenbatekoaren ehuneko 19 baino gutxiago izatea. Foru arau honen 56. artikulua 1. apartatuko c) letran aipatzen dituen erakundeen kasuan, portzentaje hori ehuneko 13 izango da.

[\(27\)](#) Hala ere, aipatutako kenkariak aplikatzeagatik kuota likidoa murrizteak ezin du ekarri kuota efektiboa honako kasu hauetan adierazitako ehuneko baino txikiagoa izatea:

a) Enpresa txiki edo mikroenpresentzat, beren zerga-oinarriaren ehuneko 15.

b) Foru arau honen 56. artikulua 3. apartatua ezarritako karga-tasan ordaintzen dituzten entitateen kasuan, zerga-oinarriaren ehuneko 11,75.

c) Foru arau honen 56. artikulua 6. apartatua ezarritako karga-tasan ordaintzen dituzten entitateen kasuan, zerga-oinarriaren ehuneko 20,25.

4. (27) Foru-arau honen 56. artikuluko 1. apartatuaren a) letran ezarritako karga-tasan tributatzen duten entitateen kasuan, aurreko apartatuaren lehen paragrafoan adierazitako ehuneko orokorra ehuneko 17 izango da, baldin eta, kontratatutako langileak izanik, langile mugagabeen batez besteko kopuruari eusten badio aurreko ekitaldiaren aldean, edo foru-arau honen 61. artikulutik 65. artikulura ezarritako kenkariak sor ditzakeen inbertsioren bat egiten badu zergaldi horretan.

Entitate horiek ehuneko 15 aplikatuko dute bi inguruabar hauetan:

a) Kontratatutako langileak izatea, aurreko ekitaldiaren aldean langile mugagabeen batez besteko plantillari eustea eta, gainera, zergaldian foru-arau honen 61.etik 65.era bitarteko artikuluetako kenkariak sor ditzakeen inbertsioren bat egitea.

b) Aurreko ekitaldiarekin alderatuta, lan-kontratuko langile mugagabeen batez bestekoa handitzea.

5. (27) (29) Aurreko bi apartatuetan xedatzen dena ez zaie aplikatuko foru arau honen 56. artikulua 2., 4. eta 5. apartatuetan ezartzen diren karga tasetako bat jasaten duten erakundeei, ez eta talde multinazional eta talde nazional handientzako gutxieneko zerga maila globala bermatzeko zerga osagarriaren kargapeko erakundeetatik salbuetsita ez daudenei ere.

6. (27) (29) Zergadunak hautatzen badu kuota likidoaren kenkariaren muga, foru arau honen 67. artikuluan aipatzen dena, ondoz ondoko 5 zergaldiko bloke baten arabera kalkulatzeko, artikulua honen aurreko apartatuetan ezartzen dena 5 urteko blokea erreferentzia hartuta aplikatuko da, eta zergadunak bosgarren zergaldiko kuota likidoari gutxieneko tributaziora iristeko behar den zenbatekoa gehitu beharko dio, eta zenbateko horren ehuneko 5 gehitu.

## **II. KAPITULUA**

### **ZERGAPETZE BIKOITZA SAIHESTEKO KENKARIAK**

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

1. (15) Zergadunaren zerga oinarrian atzerrian lortu eta kargatutako errentak sartzen badira, kuota osotik kenduko da zerga honen izaera berdina edo antzekoa duen karga batengatik atzerrian benetan ordaindutako zenbatekoa.

Foru arau honen 34. artikuluko 2. apartatua aipatzen diren kasuetan, aurreko paragrafoan xedatutakoaren ondorioetarako, zenbateko hau soilik hartuko da kontuan: atzerrian zerga honen izaera berdina edo antzekoa duen karga batengatik benetan ordaindutako kopurua, foru arau honen 33. artikuluko 1. apartatuko b) edo c) letran ezarritako baldintzak bete ez diren ekitaldietan zerga oinarrian ez integratzeko eskubiderik ez duen errentari dagokion zatian, partaidetzaeskualdatzean lortutako errenta osoaren proportzioz. Horrez gainera, mekanismo egituratuaren esparruan egindako eskualdaketa hibridoaren kasuan, zerga honen izaera berdina edo antzekoa

duen kargarengatik atzerrian ordaindutakoaren benetako zenbatekoak ezingo du gainditu zergadunak mekanismo horien esparruan lortutako errenta garbiei proportzioz dagokien zatia.

Ez dira kengarriak salbuespena, hobaria edo beste zerga onuraren bat dela-eta ordaindu ez diren zergak. Halaber, foru arau honetako 39. artikuluko 3. apartatuan xedatutakoaren ondorioz zerga oinarrian sartu ez diren errentengatik ordaindutako zergak ere ez dira kengarriak.

Zergapetzebikoitza ekiditeko hitzarmen bat aplikagarria izanik, kenkaria ezingo da izan hitzarmenaren arabera ordaindu beharreko zerga baino gehiago.

**2.** Atzerrian ordaindutako zergaren zenbatekoa errentan sartuko da aurreko idatz zatiko ondorioetarako eta zerga oinarriari gehituko zaio, guztiz kendu ezin bada ere.

**3.** Zergadunak zergaldian zehar atzerrian errenta bat baino gehiago lortu badu, kenkaria herri berean eskuratutakoak batuz egingo da, salbu establezimendu iraunkorrekoak, azken hauetako bakoitzerako aparte konputatuko baitira.

**4.** [\(15\)](#) Horrez gainera, zerga oinarrian entitate batek ordaindutako dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak konputatzen badira, entitate horrek dibidenduen iturri diren mozkinengatik benetan ordaindutako zerga kenduko da, dibidenduei dagokien zenbatekoaz, baldin eta zenbateko hori zergadunaren zerga oinarrian sartzen bada.

Apartatu honetan xedatutakoa aplikatzeko ezinbestekoa da foru arau honetako 33. artikuluko 1. apartatuko a) letran ezarritakoa betetzea; halaber aplikagarria izango da artikuluko bereko 3. eta 5. apartatuetan xedatutakoa.

Bereziki, apartatu honetan ezarritako kenkaria ez zaie izango aplikagarria jasotako dibidenduei edo mozkinetako partaidetzei, haien zenbatekoa beste entitate bati eman behar bazaio haien jatorria diren baloreen gaineko kontratu baten kariaz, hori dela-eta gastu bat erregistratuz. Diru kopuru hori hartzen duen entitateak apartatu honetan ezartzen den kenkaria aplikatu ahal izango du balio horien kontabilitate erregistroa gordetzen duen eta hartan ezarritako baldintzak betetzen diren neurrian.

Hori dela eta, benetan ordaindutako zergatzat hartuko da dibidendua banatzen duen sozietatean partaidetza duten erakundeek eta aldi berean azken hauek zuzeneko partaidetza duten erakundeek, eta horrela hurrenez hurren, ordaindutako zerga, dibidenduak ordaintzeko erabili diren mozkinetako egotzitako zatian, baldin eta partaidetza horiek ehuneko 5 baino txikiagoak ez badira (edo ehuneko 3 baino txikiagoak, sozietateak antolatutako bigarren mailako merkatu batean kotizatzen badu) eta foru arau honetako 33. artikuluko 1. apartatuko a) letran ezarritako beharkizuna betetzen badute partaidetzarenekin aldiari dagokionez. Apartatu honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko foru arau honetako 14. artikuluan aipatzen diren ondare sozietateei.

**5.** [\(14\)](#) Zergadunaren errenten artean egoitza Espainiako lurraldetik kanpo duen erakunde baten dibidenduak edo mozkin partaidetzak badaude, hain zuzen ere Espainiako Erresumak nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmena (informazioa trukatzeko klausularekin) sinatuta ez daukan herrialde batean egoitza duen erakunde batenak, zergadunak nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko kenkaria aplikatzea hauta dezake (kenkari hau ezin da bateratu artikuluko honetako aurreko apartatuetako kenkariarekin): dibidenduei edo mozkin partaidetzei dagokien zerga oinarriaren ehuneko 14.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa aplikatzeko, dibidenduei edo mozkin partaidetzei dagokien zerga oinarria honela kalkulatu behar da: haien zenbateko osotik partaidetzaren inguruko gastuak kendu behar dira.

(14) Apartatu honetan xedatutakoa ez da aplikatuko kasu hauetan: dibidenduei edo mozkin partaidetzei foru arau honetako 33. artikuluan ezarritakoa aplikatu ahal bazaie; dibidenduak edo mozkin partaidetzak foru arau honetako 33. artikuluko 1. apartatuko c) letrako azken paragrafoan xedatutakoari dagokionez konputatzen ez den jarduera batean sortu badira; edo dibidenduak edo mozkin partaidetzak foru arau honetako 48. artikuluko 2. apartatuko i) letran aipatzen diren jardueretako batek sortu baditu.

6. (14) Zerga oinarrian foru arau honetako 48. artikuluan ezarritakoaren arabera egoiliar ez diren erakundeek lortutako errenta positibo batzuk sartu behar dituzten zergadunek honako hauek kendu ahal izango dituzte kuota osotik:

a) Zerga hau bezalako edo antzeko zergak edo kargak, benetan ordainduak, hain zuzen ere zerga oinarrian sartutako errenta positiboari dagokion zatia.

Benetan ordaindutat joko dira egoiliar ez den erakundeak eta haren partaidetzako sozietateek ordaindutako zergak, bai eta, era berean, haien partaidetza zuzena dutenek ordaindutakoak, eta horrela hurrenez hurren, hain zuzen ere zerga oinarrian sartutako errenta positiboari dagokion zatia, betiere partaidetza horiek ehuneko bostetik beherakoak ez badira, edo ehuneko hirutik beherakoak baldin partaidetzako sozietatearen akzioek antolatutako bigarren mailako merkatu batean kotizatzen badute, eta betetzen badute foru arau honek 33. artikuluan 1. apartatuko a) letran ezarritako betekizuna, partaidetzari eutsi beharreko denborari dagokionez.

b) Atzerrian dibidenduak edo mozkin partaidetzak banatzeagatik benetan ordaindutako zerga edo karga, bai zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmen baten arabera bai herri edo lurralde hartako legeriaren arabera, hain zuzen ere lehendik zerga oinarrian sartutako errenta positiboari dagokion zatia.

Erakunde ez egoiliarraren kapitaleko partaidetza zeharkakoa bada, beste erakunde ez egoiliar baten edo batzuen bitartez, azken horrek edo horiek benetan ordaindutako zerga hau bezalako edo antzeko zerga edo karga kenduko da, hain zuzen ere lehendik zerga oinarrian sartutako errenta positiboari dagokion zatia.

Kenkari hauek errenta positiboa zerga oinarrian sartu zen zergaldian ez ezik zergak beste zergaldi batzuetan ordaindu direnean ere aplikatuko dira.

Zerga paradisutzat jotzen diren herrialde eta lurraldeetan ordaindutako zergak ez dute kenkaririk sortuko.

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

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

Muga horretatik gorakoa ez da izango gastu kengarria.

8. Kuota osoa nahikoa ez izateagatik kendu ez diren zenbatekoak ondoz ondoko hurrengo hogeita hamar urteetan amaitzen diren zergaldietako kuota osoetatik kendu ahal izango dira.

Zenbaki honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko artikulu honetako 5. zenbakian ezarritakoaren arabera kentzen diren zenbatekoei.

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

#### **61. artikulua. Aktibo finko berrietako inbertsioen ziozko kenkaria.**

1. Ondoren azalduko diren aktibo finkoetan inbertitzen diren kopuruek kuota likidoan kenkaria aplikatzeko eskubidea emango dute, hain zuzen ere inbertsioaren ehuneko 10 (ustiapen ekonomiko bati atxikitako lurrak ez dira hartu behar halako aktibotzat):

a) Ibilgetu materialeko edo higiezinetakoko inbertsioetako aktibo finko berriak eskuratzeko ordaintzen diren kopuruak.

Aktibo finkoa ez da berriztat joko beste pertsona edo erakunderen batek erabilitakoa bada, hau da, aurretik beste pertsona edo erakunderen batek bere ibilgetuan sartu badu edo, abian jarri ez arren, Kontabilitate Plan Orokorren arabera ibilgetuan sartu beharra izan badu.

b) Pabilioi industrial birgaituak eskualdatzeko asmoarekin eskuratzeko, pabilioi industrialak birgaitzeko asmoarekin eskuratzeko edota enpresaren aktiboetan dauden pabilioi industrialak birgaitzeko inbertitutako kopuruak.

Horretarako, pabilioi industrialtzat joko dira industrial modura sailkatutako zonalderen batean daudenak, pabilioian burutzen den jarduera dena delarik, eta birgaitze lantzat, egiturak, fatxadak edota gainaldeak finkatuz eta tratatuz pabilioiak berreraikitze burutuko direnak, betiere birgaikuntzarako lanen kostua eskuraketaren ehuneko 25 baino gehiago denean, birgaitzeko eskuratzen badira, edota ondasunari emandako kopuruaren balio garbiaren ehuneko 25 baino gehiago, birgaituko den pabilioia enpresaren aktiboetako bat bada.

c) Aplikazio informatikoetako aktibo ukiezin berrietan egiten diren inbertsioak.

d) Kontzesio erabaki bati lotutako zerbitzu publiko bat egiteko kontzesioa duten enpresek eraikitako edo eskuratutako azpiegituretan egiten dituzten inbertsioak, abenduaren 23ko EHA/3362/2010 Agindua, Kontabilitateko Plan Orokorra azpiegitura publikoen kontzesioa duten enpresetarako moldatzeko arauak onartu dituen, indarrean jarri zenetik ibilgetu ukiezin edo finantza aktibo gisa kontabilizatzen direnak.

Artikulu honetako 3. idatz zatian xedatutakoa aplikatzeko, azpiegitura horiek beren izaeraren arabera dagokien aktibo finkotzat hartuko dira.

2. Orobat, aurreko idatz zatian ezarritako betekizunak beteta aktibo finkoetan inbertitzen diren kopuruek kuota likidoan ehuneko 5eko kenkaria aplikatzeko eskubidea emango dute ondoko kasuetan:

a) Zergadunak bere aktibo finkoko elementuetan egiten duen inbertsioa hobekuntza moduan agertzen da kontabilitatean.

b) Eragiketa errentamenduetan, errentariak errentatutako eta lagatako elementuan egiten dituen inbertsioak.

Kasu jakin batzuetan zergadunak Administrazioa lotesteko prozedura abiarazi ahal izango du Arabako Zergei buruzko Foru Arau Orokorreko 82. artikuluan eta hurrengoetan ezarritakoarekin bat etorritik, Zerga Administrazioak kasuko inguruabarrak haztatu eta artikuluko honetako 1. idatz zatiko kenkari tasa aplikatzeko baimena eman dezan: idatz zati honetako a) letran aipatzen diren inbertsioak direla eta, kopuruagatik edo izaeragatik, hobekuntza aplikatu den aktiboan gertatzen den aldaketa egiturazko eta funtzionalari esker hura beste xede batzuetarako erabili ahal bada.

**3.** Aurreko paragrafoetan aipatutako inbertsioek honako ezaugarri hauek eduki behar dituzte, eta baldintza hauek bete:

a) Inbertitutako dirua aktibo finkoaren barruan kontabilizatu behar da.

b) Inbertsioak aplikatzen diren aktiboek (informatikoek ez beste guztiek) gutxienez bost urteko amortizazio aldia eduki behar dute ezarrita; aldi hori foru arau honetako 17. artikuluko 1. idatz zatian ezarritako taulako gehieneko amortizazio koefizientea aplikatuta kalkulatu da.

c) Ez dute ordaindu behar Zenbait Garraibideren gaineko Zerga Berezia, bai haren kargapean ez daudelako, bai, kargapean egon arren, salbuetsita daudelako; salbuespena: inbertsioa turismo ibilgailuetan egitea Zerga ordaindu arren halako ibilgailuen errentamenduan diharduten erakundeek, baldin eta erosteko eskubiderik gabe ("renting") eta hiru hilabeterako gehienez (pertsonek edo erakunde berari) edo jarraiko hamabi hilabeterako errentatzen badituzte, Balio Erantsiaren gaineko Zergaren arautegia onartu duen Arabako Diputatuen Kontseiluaren urtarrilaren 19ko 12/1993 Foru Dekretu Arauemaileko 79. artikuluko 5. idatz zatian ezarritakoaren arabera loturik dauden pertsona edo erakundeei laga ezean, eta beti ere ibilgailuak alokatzeko beste ezertarako erabiltzen ez badira.

d) [\(10\)](#) Inbertsioa aplikatzen den aktiboen guztirako zenbatekoa, ekitaldi bakoitzean, ondoko baturaren ehuneko 10 baino gehiago izan behar da: ibilgetu materialeko aktibo finkoko aurreko kontabilitateko balio garbiak, higiezinak inbertsioak, aplikazio informatikoetako ibilgetu ukiezina, eta artikuluko honetako 1. idatz zatiko d) letran aipatzen diren inbertsioak; baturatik kontabilizatutako amortizazioak eta narriaduraren ondoriozko galerak kendu behar dira. Edo bestela bost miloi eurotik gorakoa izan behar da.

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

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

**4.** Foru arau honetako 67. artikuluko 3. idatz zatian xedatutakoa aplikatzeko, inbertsioak pabilioi industrialak birgaitzeko egiten direnean, birgaitzeko eskuratzen badira, berauen birgaitetarako erabiliko diren kopuruek eta haiek eskuratzeko salneurriaren zenbatekoak zehaztuko dute oinarria, aurrean aipatutako idatz zatian azaldutako kontzeptuak kenduta.

5. Baldin eta foru arau honetako 67. artikuluko 5. idatz zatian aipatutako jaregitearen ondorioz inbertsioaren kopurua murrizten bada eta artikuluko 3. idatz zatiko d) letran kenkaria aplikatzeko ezarritako gutxienekora iristen ez bada, kenkari osoa galduko da eta kenkariak direla eta ordaindu gabeko kuotak ordaindu beharko dira, bai eta berandutze korrituak ere (hori gertatzen den ekitaldiko autolikidazioaren ondoriozko kuotari gehitu beharko zaizkio).

#### **61 bis artikulua. (18) Hiriko bizikletan inbertitzearen kenkaria.**

Bat. Entitateko langileek beren ohiko bizilekutik lantokira eta alderantziz egin beharreko joan-etorrietarako hiriko bizikletetan inbertitzeak, ehuneko 10eko kenkaria aplikatzeko eskubidea sortuko du.

Aurreko paragrafoan xedatutakoaren ondorioetarako, motor elektrikoak lagundutako bizikleta pedaldunak sartzen dira, Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2013ko urtarrilaren 15eko 168/2013 (EB) Erregelamenduan jasotako definizioaren eta ezaugarrien arabera.

Bi. (27) Honako hau izango da gehieneko kenkari oinarria aurreko apartatuan adierazitako bizikleta bakoitzagatik:

- Pedalei eragiteko motor elektrikoaren laguntza duten bizikletak: 3.000,00 euro.

- Bestelako hiriko bizikletak: 500,00 euro.

Hiru. (27) Kenkari honen urteko gutzirako oinarria ezin da izan 15.000,00 euro baino gehiago foru arau honen 13. artikuluan xedatzen denaren arabera mikroenpresa edo enpresa txikia diren enpresentzat, ez 20.000,00 euro baino gehiago gainerako entitateentzat.

Foru arau honen 67. artikuluan xedatzen dena gorabehera, kenkariaren oinarritik kenkari eskubidea sortzen duten inbertsioak finantzatzeko jasotzen diren dirulaguntzen zenbatekoa kenduko da.

Lau. (27) Artikulu honetan ezartzen den kenkaria baliatzeko, egindako inbertsioak ibilgetuaren barruan kontabilizatu beharko dira, gainerako ondare elementuetatik bereizita eta hura identifikatzeko aukera ematen duen epigrafean.

#### **61 ter artikulua. (18) Ibilgailu elektrikoak kargatzeko puntuetan inbertitzearen kenkaria.**

Bat. Elektrizitatea ibilgailu elektriko batera transferitzea ahalbidetzen duen potentzia normaleko edo potentzia handiko karga puntu bat (Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2014ko urriaren 22ko 2014/94/EB Zuzentarauan ezarritako definizioaren arabera) zerbitzuan jartzeak kuota likidoan ehuneko 15eko kenkaria egiteko eskubidea emango du, artikuluko honetan ezarritako baldintzetan.

Bi. Hurrengo bosgarren apartatuan ezarritakoari kalterik egin gabe, kenkari horren oinarria izango da martxan jartzeko beharrezkoak diren obra zibiletan, instalazioetan, kableetan eta konexio puntuan egindako inbertsioaren zenbatekoa.

Hiru. Instalazioek BT-52 Jarraibide Tekniko Osagarria (JTO) onesten duen abenduaren 12ko 1053/2014 Errege Dekretuan ezarritakoa bete beharko dute.

Lau. Lehenengo apartatuan ezarritako kenkariaren ehunekoa honako kasu hauetan handitu ahal izango da:

1. Kargatzeko puntua sarbide publikoko toki batean badago, kenkariaren ehunekoa bost puntu handituko da.

2. Karga puntuaren potentzia 7,4 kW edo handiagoa eta 22 kW edo txikiagoa bada, kenkariaren ehunekoa bi puntu handituko da.

3. Karga puntuaren potentzia 22 kW baino handiagoa eta 50 kW baino txikiagoa bada, kenkariaren ehunekoa bost puntu handituko da.

Aurreko 1. zenbakian xedatutako igoera 2. zenbakian edo 3. zenbakian zehaztutakora metatu ahal izango da, kargatzeko puntuaren potentziaren arabera.

Bost. Nolanahi ere, kenkari horren oinarriak ezin izango ditu muga hauek gainditu:

1. Potentzia normaleko kargatzeko puntuetarako: 5.000 euro kargatzeko puntu bakoitzeko.

2. Potentzia handiko kargatzeko puntuetarako: 25.000 euro kargatzeko puntu bakoitzeko.

Sei. Artikulu honetan araututako kenketa ezin izango da 10.000 eurotik gorakoa izan urtean.

## **62. artikulua. Ikerketa eta garapen jardueren ziozko kenkaria.**

1. Ikerketa eta garapen jarduerak egiteak kuota likidoan kenkaria aplikatzeko eskubidea emango du, artikuluan honetan eta foru arau honetako 64. artikuluan ezarritakoarekin bat etorritz.

2. Ikerketa eta garapentzat hartuko dira:

a) Ezagutza berriak aurkitzeko eta zientzian edo teknologian goi ulerkuntza bilatzeko egiten den "oinarritzko ikerketa" edo azterlan original eta planifikatua, merkataritza edo industria helburuetatik kanpokoa.

b) Ezagutza berriak aurkitzeko egiten den "ikerketa aplikatua" edo azterlan original eta planifikatua, ezagutza horiek produktu, prozesu edo zerbitzu berriak garatzen edo lehendik daudenak nabarmen hobetzen erabiltzeko egiten dena.

c) Ikerketa aplikatuaren emaitzen "garapen esperimental" edo produktu, prozesu edo zerbitzu berrien plan, eskema edo diseinu batean aplikatutako ikerketaren gauzatzea, edo emaitza horien hobekuntza nabarmena, bai eta merkaturatu ezin diren prototipoen sorrera eta hasierako erakusketarako proiektuak edo proiektu aitzindariak ere, baldin eta aplikazio industrialetarako edo merkataritzako ustiapenerako bihurtu edo erabili ezin badira.

d) [\(19\)](#) Software aurreratua sortzea, konbinatzea eta konfiguratzeko, produktu, negozio prozesu edo zerbitzu berriak edo nabarmen hobetuak egiteko erabiltzen diren teorema eta algoritmo edo sistema eragile, lengoia, interfaze eta aplikazio berrien bidez, betiere, aurrerapen zientifiko edo teknologiko esanguratsua badakar eta informatikaren

eta konputazio zientzien arloko ziurgabetasun zientifiko edo tekniko bat konpontzea badu helburu.

Kontzeptu horrekin parekatuko da desgaitasuna duten pertsonen informazioaren gizarteko zerbitzuetarako sarbidea errazteko "softwarea", irabazteko asmorik gabe egiten denean.

Jakintzaren aurrerapena eta ekarpena zientziaren eta teknologiaren beste arlo batzuetan egiten bada, "softwarea" oinarritzko ikerketako, ikerketa aplikatuko edo garapen esperimentaleko jardueretan parte hartu ahal izango du, kasuaren arabera, artikulua honetan zehazten den bezala.

d) letran ezarritako kontzeptutik kanpo geratzen dira:

1. "Softwarearen" erabilera berriak, aurrerapen zientifiko edo teknologiko esanguratsurik eta ezagutzari ekarpenik egin gabe.
2. "Softwarea" mantentzearekin edo haren eguneratzeekin lotutako ohiko edo ohiko jarduerak.
3. Kenkariaren oinarrian ondokoak sartuko dira: ikerketa eta garapen gastuen zenbatekoak eta, bidezkoa izanez gero, ibilgetu material eta ukiezineko elementuetan (higiezinak eta lurrak ez besteetan) egindako inbertsioak.

Ikerketa eta garapen gastutzat hartuko dira subjektu pasiboak egindako gastuak, barne sartuta jarduera horiei lotutako ondasunen amortizazioak, jarduera horiekin zuzenean lotuta dauden eta jarduera horiek benetan gauzatzen erabiltzen diren neurrian. Proiektuen arabera banakatuta jasota utzi behar dira gastuak.

Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko beste estatu batzuetan egindako jardueri dagozkien ikerketa eta garapen gastuak ere kenkariaren oinarriaren zati izan daitezke.

Europar Batasunekoak edo Europako Esparru Ekonomikokoak ez diren estatu batean egindako jardueren gastuei dagokienez, hauek ere kenkarirako eskubidea izango dute, baldin eta ikerketa eta garapeneko jarduera nagusia Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko estatu batean egiten bada eta gastuen zenbatekoa guztirako inbertsioaren ehuneko 25 baino gehiago ez bada.

Ikerketa eta garapeneko gastutzat hartuko dira, era berean, jarduera horiek Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko estaturen batean egiteko asmoz zergadunak berak edo beste entitate batzuekin batera eskatuta ordaintzen diren kopuruak.

[\(27\)](#) Foru arau honen 67. artikuluan xedatzen dena gorabehera, kenkariaren oinarritik kenkarirako eskubidea sortzen duten inbertsioak finantzatzeko jasotzen diren dirulaguntzen zenbatekoa kenduko da.

4. [\(27\)](#) Kenkari ehunekoak hauek izango dira:

a) [\(22\)](#) Kontzeptu hau dela eta zergaldiaren barruan egindako gastuen ehuneko 30.

b) [\(22\)](#) Zergaldian ikerketa eta garapen jarduerak egiteko egindako gastuen ehuneko 35, baldin eta gastu horiek soil-soilik lotuta badaude zergadunek egindako jardueren

ingurumen-inpaktu negatiboa nabarmen murriztearekin, eta bat badatoz foru arau honen 65. artikulua 1. apartatua aurreikusitako tipologiekin.

(22) Ikerketa eta garapen jarduerak eragindako gastuak, a) eta b) letretan aipatzen direnak, aurreko bi urteetako batez bestekoak baino gehiago badira, aurreko bi letretan ezarritako portzentajea batez besteko horretara iritsi arte aplikatuko da eta batez besteko horretatik gorako soberakinari ehuneko 50, aurreko a) letrako gastuak badira, eta ehuneko 55, b) letrako gastuak izanez gero.

Apartatu honen aurreko letretan eta aurreko paragrafoan xedatzen denaren arabera kenkariaz gainera, ehuneko 20ko kenkari gehigarria egingo da zergaldiko gastu hauengatik:

a') Entitatearen langile gastuak, ikerketa eta garapenerako jarduerak soilik egiten dituzten ikertzaile kalifikatuei dagozkienak.

b') Ikerketa eta garapen proiektuetan egindako gastuak, proiektua hauetako batekin kontratatuta egonez gero: unibertsitateak, ikerketako erakunde publikoak edo zentro teknologikoak eta teknologiaren berrikuntzarako zentroak (hala onartuta eta erregistratuta daudenak Estatuko zentro teknologikoak eta teknologiaren berrikuntzarako zentroak arautu eta zentro horien erregistroa sortu duen abenduaren 19ko 2093/2008 Errege Dekretuaren arabera), eta Zientzia, Teknologia eta Berrikuntzaren Euskal Sarearen osatura arautzeari eta eguneratzeari buruzko ekainaren 23ko 109/2015 Dekretuaren bidez araututako Teknologiaren Euskal Sarean dauden erakundeak.

c') Foru arau honen 13. artikuluan xedatutakoaren arabera mikroenpresatzat eta enpresa txikitzat hartzen diren enpresen kontratazio-gastuak, baldin eta zergadunek egindako jardueren ingurumen-inpaktu negatiboa nabarmen murriztearekin lotutako ikerketa eta garapen jarduerak egiten badituzte, foru arau honen 65. artikulua 1. apartatua aurreikusitako tipologiei erantzunez.

d') Foru arau honen 66 bis artikulua 2. apartatuaren a) letran xedatzen denaren arabera enpresa berrizailletzat hartzen diren enpresen kontratazio-gastuak, ikerketa eta garapenerako jarduerak egiten badituzte.

c) Ibilgetu materialeko eta ez-materialeko elementuetan inbertitutakoaren ehuneko 10, higiezinak eta lurra salbu, baldin eta ikerketa eta garapenerako jardueretarako soilik erabiltzen badira.

### **63. artikulua. Berrikuntza teknologikorako jarduerengatik kenkaria.**

1. Berrikuntza teknologikorako jarduerak egiteak eskubidea emango du kuota likidoan ehuneko 15eko kenkaria aplikatzeko artikulua honetako 3. idatz zatiko b) eta c) letretan azaldutako kasuetan, eta ehuneko 20ko kenkaria, aldiz, idatz zati bereko a) eta d) letretako kasuetan, artikulua honetan eta hurrengoan ezarritakoarekin bat etorritik.

2. (19) Berrikuntza teknologikoa da ondasun edo zerbitzu berriak edo hobetuak merkatuan sartzearahabidetzen duen aurrerapen teknologikoa, edo enpresan negozio prozesu berriak edo hobetuak ezartzea, lehiakortasuna hobetzenlaguntzeko.

Ondorio horietarako, ondasun, zerbitzu edo negozio prozesuak berriak edo hobetuak izango dira, baldin eta, teknologiaren ikuspegitik, teknologia berriak erabiltzearen ondorioz edo lehendik dauden teknologien erabilera edo konbinazio berrien ondorioz

lehendik zeudenak baino ezaugarri edo aplikazio desberdinak badituzte, erregelamendu bidez ezartzen den moduan.

Jarduera horren barruan sartuko da produktu edo prozesu berriak plan, eskema edo diseinu batean gauzatzea, bideragarritasun azterketak egitea, prototipoak sortzea eta hasierako erakusketarako proiektuak edo proiektu aitzindariak eta ehunen lagindegia egitea, bai eta aplikazio industrialetarako edo merkataritzako ustiapenerako bihurtu edo erabili daitezkeenak ere.

Era berean, artikuluko honen 3. apartatuaren a) letran aipatzen diren entitateek soluzio teknologiko aurreratuak identifikatu, definitu eta orientatzeko egiten dituzten diagnostiko teknologikoko jarduerak ere sartzen dira, direnak direla emaitza horiek.

**3. (19)** Kontzeptu hauei lotutako berrikuntza teknologikorako jardueretan zergaldian egindako gastuak sartzen dira kenkariaren oinarrian:

a) Ondokoei agintzen zaizkien proiektuak: unibertsitateak, ikerketako erakunde publikoak edo zentro teknologikoak eta teknologiaren berrikuntzarako zentroak (hala onartuta eta erregistratuta daudenak Estatuko zentro teknologikoak eta teknologiaren berrikuntzarako zentroak arautu eta zentro horien erregistroa sortu duen abenduaren 19ko 2093/2008 Errege Dekretuaren arabera), eta Zientzia, Teknologia eta Berrikuntzaren Euskal Sarearen oinarriak eguneratzen dituen urriaren 1eko 221/2002 Dekretuaren bidez araututako Teknologiaren Euskal Sarean dauden entitateak.

b) Software ingeniariak, diseinu industrialak, eta produktu berriaren edo negozio prozesuaren ingeniariak eta diseinua, hauexek barne hartuta: produktu edo prozesu bat fabrikatzeko, probatzeko, instalatzeko eta erabiltzeko beharrezkoak diren elementu deskribatzaileak, espezifikazio teknikoak eta funtzionamendu ezaugarriak definitzeko planoak, marrazkiak eta euskarriak sortzea eta lantzea, baita ehun laginak egitea ere.

c) Teknologia aurreratua patenteen, lizentzien, Know howen eta diseinuen bidez eskuratzea. Apartatu honetan sartuko dira industria patenteen eta diseinuen eskaerei dagozkien gastuak.

Zergadunarekin lotutako pertsonen edo entitateen ordaindutako kopuruek ez dute kenkarirako eskubiderik emango.

Kontzeptu honi lotutako oinarria ezin da milioi bat euro baino gehiago izan.

d) ISO 56002, UNE 166000 edo antzeko arauen betetze ziurtagiria lortzea, arau horiek ezartzeari dagozkion gastuak barne hartu barik.

**4.** Berrikuntza teknologikorako gastutzat hartzen dira zergadunak proiektuak banatuta berriaz egiten dituenak, baldin eta artikuluko honetan aipatutako jardueren zuzenean lotuta badaude eta benetan jarduerak horiek garatzeko erabiltzen badira.

**5.** Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko beste estatu batzuetan egindako jardueren dagozkien teknologia berrikuntzako gastuak ere kenkariaren oinarriaren parte izan daitezke.

Europar Batasunekoak edo Europako Esparru Ekonomikokoak ez diren estatuak egindako jardueren gastuei dagokienez, hauek ere kenkarirako eskubidea izango dute, baldin eta berrikuntza teknologikorako jarduerak nagusia Europar Batasuneko edo

Europako Esparru Ekonomikoko estatu batean egiten bada eta gastuen zenbatekoa guztirako inbertsioaren ehuneko 25 baino gehiago ez bada.

Berrikuntza teknologikoko gastutzat hartuko dira, era berean, jarduera horiek Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko estaturen batean egiteko asmoz, zergadunak berak edo beste entitate batzuekin batera eskatuta, ordaintzen diren kopuruak

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

1. Honako hauek ez dira ikerkuntza eta garapen jardueratzat ez berrikuntza teknologiko jardueratzat joko:

a) Berritasun zientifiko edo teknologiko esanguratsurik ez dakarten jarduerak. Bereziki, produktuen edo prozesuen kalitatea hobetzeko ohiko ahaleginak, lehenik dagoen produktu edo produkzio prozesu bat bezero batek ezarritako betebeharrak zehaztetara egokitzea, aldizkako edo sasoiko aldaketak, eta lehenik dauden produktuetan antzekoetatik bereizteko egindako aldaketa estetikoak edo garrantzi txikiak.

b) Industria produkzioko eta zerbitzu hornikuntzako edo ondasun eta zerbitzu banaketako jarduerak. Bereziki, produkzio jardueraren plangintza; produkzioaren prestaera eta hasiera, tresnen doikuntza eta foru arau honetako 63. artikuluko 3. idatz zatian azaldutakoez bestelako jarduerak barne direlarik; ikerkuntza eta garapen jarduera edo berrikuntza jarduera bezala sailkatutako jarduerari atxikita ez dauden produkzioko instalazio, makina, ekipo eta sistemak eranstea edo aldatzea; etendako produkzio prozesuetako arazo teknikoaren konponketa; kalitatearen kontrola eta produktu eta prozesuen normalizazioa; gizarte zientzien alorreko prospekzioa eta merkatu azterketak; merkaturatzeko sareak edo instalazioak ezartzea; jarduera horiekin loturiko langileen trebakuntza eta prestakuntza.

c) Mineral eta hidrokarburoen arakatze, zundaketa edo prospekzioa.

2. (19) Aurreko 62. eta 63. artikuluetan aipatutako kenkariaren oinarrian ez dira sartuko honako gastu hauei dagozkien zenbatekoak, besteak beste:

a) Bidaia gastuak, dietak, egonaldia eta lokomozioa.

b) Prestakuntza gastuak.

c) Proiektuaren dokumentazio gastuak.

d) Proiektuaren kudeaketari eta ziurtapenari lotutako aholkularitza eta ziurtapen gastuak.

e) Administrazio gastuak eta bulegoko materiala.

f) Proiektuari atxikitako enpresa gastu orokorrak, ez eta, oro har, ikerketako eta garapeneko jarduerekin edo berrikuntzako jarduerekin zuzenean lotuta ez daudenak eta jarduera horiek egiteko benetan aplikatzen direnak ere.

3. (19) Foru arau honetako 62. eta 63. artikuluetan arautzen diren kenkariak aplikatzeko, zergadunek arau bidez ezarritako organoak egindako txosten arrazoitua

aurkeztu ahal izango dute artikuluko horietako 2. idatz zatietan zergadunaren jarduerak ikerketa eta garapentzat edo berrikuntza teknologikotzat (hurrenez hurren) kalifikatzeko eskatzen diren betebeharrak zientifiko eta teknologikoak betetzeari buruz. Kasu batean zein bestean, artikuluko honetako 1. idatz zatian xedatutakoa hartu beharko da kontuan. Esandako txostenean, jarduera horiei egotzitako gastuen eta inbertsioen zenbatekoa zehaztu beharko da.

**64 bis artikulua. (12) (26) Ikerketa eta garapeneko proiektuetan edo berrikuntza teknologikoko proiektuetan parte hartzea.**

1. Zerga honen zergadunek, establezimendu iraunkorrarekin diharduten ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadunek edo jarduera ekonomikoen etekinak lortzen dituzten pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zergadunek parte hartzen badute zerga horien beste zergadun batzuek egindako ikerketa, garapen edo berrikuntza teknologikoko proiektuen finantzaketan eta proiektu horiek betetzen badituzte foru arau honetako 62-64 artikuluetan ezarritako kenkarietarako eskubidea edukitzeko artikuluko horietan bertan ezartzen diren baldintzak, bada, orduan, zergadunok eskubidea izango dute kenkaria egiteko beren kuota likidoan, artikuluko honetan ezarritako baldintza eta betekizunekin; nolana ere, kenkari hori bateraezina izango da, osorik edo zati batean, beste zergadun horiek aipatutako manuak aplikatuz izango lituzketen kenkariekin.

Hori dela eta, zergadun batek beste zergadun batek egindako ikerketa, garapen edo berrikuntza teknologikoko proiektu baten finantzaketan parte hartzen duela ulertuko da proiektuaren kostua (osorik edo zati bat) ordaintzeko kopuruak ekartzen dituenean, aipatutako proiektua egiten duen zergadunak haiek itzultzea aurreikusita gabe.

Ez da subrogaziorik onartuko ikerketa, garapen edo berrikuntza teknologikoko proiektu baten finantzaketan parte hartzen duen zergadunaren posizioan, oinordetzaunibertsaleko kasuetan izan ezik.

2. (29) Artikuluko honetan xedatzen dena aplikatzeko, beharrezkoa da bai ikerketako, garapeneko edo berrikuntza teknologikoko proiektua egiten duten zergadunek bai haren finantzaketan parte hartzen duten zergadunek finantzaketa kontratu bat izenpetzea, non, besteak beste hauek zehaztu behar dituzten:

a) Nortzuk diren proiektuan parte hartzen duten zergadunak.

b) Ikerketako, garapeneko edo berrikuntza teknologikoko proiektuaren deskribapena.

c) Proiektuaren aurrekontua.

d) Proiektua nola finantzatuko den, eta bereizita adierazi behar da zer zenbateko jarriko dituen proiektua egiten duen zergadunak, zer zenbateko jarriko dituen proiektuaren finantzaketan parte hartuko duen zergadunak eta zer zenbateko dagozkien finantza entitateen kredituei, dirulaguntzei eta bestelako babes neurriei.

e) Arau bidez ezartzen diren gainerako guztiak.

Finantzaketa kontratua proiektua egiten hasten den zergaldia amaitu baino lehen sinatu behar da, baldin eta artikuluko honen 7. apartatuan aipatzen den txostena epealdi horren barruan eskatu bada. Proiektuari zergaldiko bigarren seihilekoan ekiten bazaio, aitorpena egiteko borondatezko aldia hasi aurretik eskatu ahal izango da txostena eta formalizatu ahal izango da finantzaketa kontratua.

Proiektu bat zergaldi batean baino gehiagotan luzatzen bada, zergadunek hautatu ahal izango dute zergaldi bakoitzean aurreko paragrafoan xedatzen dena aplikatzea eta, beraz, urte bakoitza proiektu bereizitza hartzea.

**3.** Proiektuaren finantzaketan parte hartzen duten zergadunek ezin izango dute eskuratu proiektuaren emaitzen gaineko jabetza intelektualeko edo industrialeko eskubiderik, ez eta beste modu bateko eskubiderik ere; izan ere, eskubide horien jabetza beti izan behar da proiektua egiten duen zergadunarena.

**4.** Zergadunek artikulua honetan ezarritako araubidea aplikatzea aukeratu badute, ikerketako, garapeneko edo berrikuntza teknologikoko proiektua egiten duen zergadunak ez du eskubiderik izango foru arau honetako 62-64 artikuluetan ezarritako kenkariak osorik edo zati batean aplikatzeko, eta, haren ordez, proiektuaren finantzaketan parte hartzen duen zergadunak eskubidea izango du bere autolikidazioan egiaztatzeko manu horietan ezarritako kenkaria; kenkariaren zenbatekoa, berriz, proiektua egiten duen zergadunari aplikatuko litzaizkiokeen baldintza beretan kalkulatu da.

Aurrekoa gorabehera, proiektuaren finantzaketan parte hartzen duen zergadunak kuotan aplika dezakeen kenkariak honako muga hau edukiko du: proiektua finantzatzeko ordaindu duen zenbatekoa 1,20z biderkatzearen emaitzako zenbatekoa. Soberakina, egonez gero, ikerketa, garapen edo berrikuntza teknologikoko proiektua egiten duen zergadunak aplikatu ahal izango du. Muga hori oro har aplikatuko da ikerketa, garapen edo berrikuntza teknologikoko proiektuak irauten duen zergaldi guztietan.

**5.** Proiektuaren finantzaketan parte hartzen duen zergadunak artikulua honetan ezarritakoa aplikatu ahal izateko, beharrezkoa izango da ekartzen dituen funtsak ekitaldi berean edo hurrengoetan erabiltzea ikerketa, garapen edo berrikuntza teknologikoko proiektua egiten duen zergadunaren kostuak finantzatzeko, nahiz eta kostuak funts horiek jaso aurretikoak izan.

**6.** Hirugarren batek finantzaketa kontratuaren egituraketan bitartekaritza lana egiten badu, eta ikerketa, garapen edo berrikuntza proiektua egiten duen zergadunak edo foru arau honen 42. artikuluan ezarritako moduan zergadun horrekin lotutako edozein pertsona edo entitatek bere gain hartzen badu hirugarren horrek jasotzen dituen zerbitzu sarietako dagokien kostua, artikulua honetan xedatutakoa aplikatu ahal izateko, zergadunak, zerbitzu sari horiek deskontatuta, jasotzen duen finantzaketa garbia, gutxienez, artikulua honetan xedatutakoa aplikatuz finantzaketan parte hartzen duen zergadunak egiaztatu ahalko duen kenkariaren zenbatekoaren ehuneko 78 izan beharko da.

Nolanahi ere, bitartekariak jaso beharreko ordainsariak ezingo dira izan subjektu independenteen artean merkatuko baldintza normaletan adostutakoak baino handiagoak.

**7.(29)** Artikulu honetan ezarritakoa aplikatzeko, nahitaez lortu behar da foru arau honen 64. artikulua 3. apartatuan aipatzen den txosten arrazoitua edo administrazioaren iritziz helburu bera betetzen duen besteren bat. Txosten hori, ondoren, kontratuarekin batera, komunikazio batean aurkeztu behar zaio zerga administrazioari, ikerketako, garapeneko edo berrikuntza teknologikoko proiektua egiten duen zergadunak zein haren finantzaketan parte hartzen duen zergadunak sinatuta, proiektua egiten hasten den zergaldiko aitortpena borondatez aurkezteko epealdia hasi baino lehen, eta arau ezartzen den bezala.

Komunikazioa aurkezten den egunean txosten arrazoiturik eduki ezean, eskatu dela frogatzen duen dokumentazioa aurkeztu behar da. Nolanahi ere, kenkaria ez da aplikatuko harik eta txosten hori jaso arte.

Era berean, finantzaketa kontratua egituratzen jarduten duen bitartekariarekin formalizatutako kontratua erantsi beharko zaio komunikazioari.

Komunikazioa ikerketako, garapeneko edo berrikuntza teknologikoko proiektua egiten duen zergadunak aurkeztu beharko du.

**8.** Ezusteko gorabehera tekniko edo ekonomikoren bat gertatuz gero, zergadunek baimena eskatu ahal izango diote Zerga Administrazioari abian diren ikerketa eta garapen proiektuak edo berrikuntza teknologikoko proiektuak finantzatzeko kontratuak aldatu ahal izateko, ordainketa eta gastuen eta inbertsioen egutegia gorabeheraren arabera doitzeko.

Halaber, finantzatzailearen kaudimenaren inguruko inguruabar bereziren bat gertatzen bada, Zerga Administrazioari baimena eskatu ahal izango zaio ikerketa, garapen edo berrikuntzateknologikoko proiektu bat finantzatzeko dagoeneko formalizatuta dauden kontratuetan ari den zergadunaren lekuan subrogatzeko.

Baimen eskaerak Sozietatearen gaineko Zergaren Erregelamenduaren 45. artikuluan arautzen den prozeduraren arabera izapidetuko dira, eta aurreko paragrafoetan aipatzen den gorabeherak gertatzen direnetik hiru hilabete igaro baino lehen aurkeztu behar dira.

**9.** Artikulu honetan adierazitakoa aplikagarria izango da, halaber, beste lurralde bateko (lurralde erkidea edo foru lurraldea) araudiaren mende dauden zergadunek egindako ikerketa eta garapen proiektuen edo berrikuntza teknologikoko proiektuen finantzaketan parte hartzeari dagokionez, baldin eta araudi horretan foru arau honen 62. artikulutik 64. artikulura bitartean ezarritakoaren baliokidea den kenkaria arautzen bada, bai eta proiektu horietan parte hartzeko araubide bat ere, artikulu honetan ezarritakoaren baliokidea, baina bi araudietan komuna den kenkariaren eta proiektuan parte hartzeko araubidearen zatira mugatuta.

**65. artikulua. (27) Kenkaria garapen jasangarria, ingurumen-inpaktuaren murrizketa, trantsizio energetikoa eta ekonomia zirkularra sustatzeko proiektuekin lotutako inbertsioengatik eta gastuengatik.**

**1. (29.1)** Zergadunek honako inbertsio eta gastu hauen ehuneko 35eko kenkaria aplikatu ahal izango dute kuota likidoan:

a) Ibilgetu materialeko aktibo berrietan egindako inbertsioak: energia iturri berriztagarriez sortzeko instalazioak, hidrogeno berdearen instalazioak edo erregai berriztagarrien instalazioak.

b) Ibilgetu materialeko aktibo berrietan egindako inbertsioak: iturri berriztagarriek, hidrogeno berdeak edo erregai berriztagarriek sortutako energia kontsumitzen duten instalazioak eta horiekin lotutako ekipamenduak, energiaren aldetik efizienteak direnak.

c) Ibilgetu materialeko aktibo berrietan egindako gastuak eta inbertsioak: iturri berriztagarriek, hidrogeno berdeak edo erregai berriztagarriek sortutako energia errazago garraiatzeko eta banatzeko instalazioak eta horiekin lotutako ekipamenduak, energiaren aldetik efizienteak direnak.

d) Teknologia Garbien Euskal Zerrendako ekipamenduetan eta instalazioetan egindako inbertsioak.

e) Ibilgetu materialeko aktibo berrietan egindako inbertsioak: gasak eta emisioak hartu eta erabili, banatu, garraiatu, biltegitatu edo transmititzeko instalazioak eta horiekin lotutako ekipamenduak, energiaren aldetik efizienteak direnak, baldin eta haien xedea energia berriztagarria sortzea, biltegitatze geologiko iraunkorra edo prozesu berriztagarrietan erabiltzea bada.

f) Ibilgetu materialeko aktibo berrietan egindako inbertsioak: hondakinak murrizteko, birziklatzeko eta balioa emateko eta ekonomia zirkularra sustatzeko instalazioak eta horiekin lotutako ekipamenduak, energiaren aldetik efizienteak direnak.

**2. (29.1)** Zergadunek inbertsio hauen ehuneko 15 kendu ahal izango dute kuota likidotik:

a) EAEko erakunde ofizialek onaturiko proiektuak gauzatzeko asmoarekin ekitaldian lur kutsatuak garbitzeko ibilgetu materialaren aktibo berrietan egindako inbertsioak eta gastuak.

b) Ibilgetu materialeko aktibo berrietan egindako inbertsioak, beharrezkoak direnak ondoren adierazten diren helburuetako bat edo batzuk dituzten proiektuak gauzatzeko:

a') Balorizazio materialerako balio ez duten hondakinen balio energetikoa (ezabatze eragiketarik ez dira horren barruan sartzen).

b') Naturaguneetako ingurumena birsortzea konpentsazio neurrien edo borondatezko beste jarduketak batzuen bitartez, batez ere natura oinarritzat hartuta ekosistemak biziberritzeko.

Horretarako, jarduketak nahitaezkoa edo loteslea den administrazio ebazpen baten ondoriozkoak badira, ez dira borondatezkoak hartuko. Nolanahi ere, administrazio ebazpen horrek behartutako jarduketa gainditzen duten inbertsioen zatiak kenkarirako eskubidea emango du.

c') Ur kontsumoa minimizatzea eta ura araztea.

d') Oraingo ekipamenduen eta instalazioen ordeztu energia eta baliabideak efizientzia handiagoarekin erabiltzen dituztenak ipintzea, eta erreferentziazko dokumentu sektorialen arabera baliagarri dauden teknika hoberenak edo puntako teknikak dauzkaten ekipoak eta instalazioak erostea, Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2010eko azaroaren 24ko 2010/75/EB Zuzentarauan edo arau baliokideetan ezartzen denarekin bat etorritik.

e') Mugikortasun eta garraio jasangarriak, lurreko garraioa izan ezik (salbuespenak: trena eta tranbia).

**3.** Kenkariaren oinarria ez da 40.000,00 eurotik gorakoa izango Teknologia Garbien Euskal Zerrendan sartutako turismo-ibilgailuentzat.

Foru honen 67. artikuluan xedatzen dena gorabehera, kenkariaren oinarritik kenduko da kenkari eskubidea sortzen duten inbertsioak eta gastuak finantzatzeko jasotzen diren dirulaguntzen zenbatekoa.

4. Artikulu honen 1. apartatuaren d) letran aipatzen den kenkaria aplikatzeko, zergadunek Eusko Jaurlaritzako dagokion sailak edo horri atxikitako organismo edo entitate batek egindako txosten arrazoitua aurkeztu ahal izango dute, non adierazten baita Teknologia Garbien Euskal Zerrenda onartzen duen Eusko Jaurlaritzako dagokion sailaren aginduan aipatzen diren inbertsioak ekipo osoetan egin direla.

Artikulu honen 1. apartatuaren a), b), c), e) eta f) letretan aipatzen diren kenkariak zergadunak aplikatu behar ditu. Horrek, zerga administrazioak eskatuta, Arabako Foru Aldundian ingurumenaren arloko eskumena daukan sailak egindako ziurtagiria edo Eusko Jaurlaritzaren txosten arrazoitua, edo horiei atxikitako erakunde batek egindakoa, aurkeztu beharko du, hain zuzen ere inbertsioak letra horietan ezartzen diren motekin eta helburuekin bat datozeela esaten duena.

Artikulu honen 2. apartatuaren a) letran aipatzen den kenkaria aplikatzeko, zergadunek Eusko Jaurlaritzako dagokion sailak edo horri atxikitako organismo edo entitate batek egindako txosten arrazoitua aurkeztu ahal izango dute, letra horretan ezartzen diren baldintzak betetzen direla egiaztatzen duena.

Artikulu honen 2. apartatuaren b) letran aipatzen den kenkaria zergadunak aplikatu behar du Zerga Administrazioak eskatuta. Hain zuzen ere, Arabako Foru Aldundian ingurumenaren arloko eskumena daukan sailak edo horri atxikitako organismo edo entitate batek egindako ziurtagiria aurkeztu beharko du, inbertsioek letra horretan ezarritako betekizunak eta helburuak betetzen dituztela egiaztatzen duena.

5. Foru arau honen 67. artikulua 5. apartatuan xedatzen denari dagokionez, ez da jaregiterik gertatuko artikulu honetan araututako kenkariak baliatzen diren aktiboak, legeak hala aginduta, hirugarrenei lagatzen zaizkienean.

6. 67. artikuluan xedatzen dena eragotzi gabe, artikulu honen 1. apartatuan aipatzen diren kenkariak bateraezinak dira beren artean. Halaber, artikulu honen 1. apartatuan aipatzen diren kenkariak bateraezinak dira 2. apartatuaren a) eta b) letretakoekin.

7. Araudian zehaztu ahal izango da zer kasutan aplikatu ahal izango den kenkari hau, eta aplikatzeko prozedura arautuko da.

**65bis artikulua. [\(29.1\)](#) Garapen iraunkorra, ingurumenaren gaineko inpaktua murriztea, trantsizio energetikoa eta ekonomia zirkularra sustatzeko proiektuetan parte hartzea.**

1. Zerga honen zergadunek, jarduera ekonomiko baten bidez etekinak lortzen dituzten pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zergadunek eta establezimendu iraunkorraren bidez jarduten duten ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadunek parte hartzen badute zerga horien beste zergadun batzuek garapen jasagarria, ingurumenaren gaineko inpaktua murriztea, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzeko egiten dituzten proiektuen finantzaketan, foru arau honen 65. artikuluan ezartzen denaren arabera, bertan ezarritako kenkaria aplikatzeko eskubidea edukitzeko, dute kenkaria aplikatu ahal izango dute beren kuota likidoan, artikulu honetan ezarritakoari jarraikiz eta baldintzak betez gero. Nolanahi ere, kenkari hori bateraezina izango da, osorik edo zati batean, zergadunok manu horietan ezarritakoaren ondorioz aplikatu litzaketen kenkariekin.

Hori dela eta, zergadun batek beste zergadun batek garapen jasagarria, ingurumenaren gaineko inpaktua murriztea, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzeko proiektu baten finantzaketan parte hartzen duela pentsatuko da

proiektuaren kostua (osorik edo zati bat) ordaintzeko kopuruak ekartzen dituenean, aipatutako proiektua egiten duen zergadunak haiek itzultzea aurreikusi gabe.

Ez da subrogaziorik onartuko garapen jasangarria, ingurumenaren gaineko inpaktua murriztea, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzeko proiektu baten finantzaketan parte hartzen duen zergadunaren posizioan, oinordetza unibertsaleko kasuetan izan ezik.

**2.** Artikulu honetan ezarritakoa aplikatzeko, garapen iraunkorra, ingurumenaren gaineko inpaktua murriztea, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzen duen proiektua egiten duten zergadunek eta horren finantzaketan parte hartzen duten zergadunek finantzaketa kontratua sinatu behar dute, eta bertan honako hauek ezarri beharko dituzte, besteak beste:

a) Nortzuk diren proiektuan parte hartzen duten zergadunak.

b) Garapen iraunkorra, ingurumenaren gaineko inpaktua murriztea, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzen duen proiektuaren deskribapena.

c) Proiektuaren aurrekontua.

d) Proiektua nola finantzatuko den, eta bereizita adierazi behar da zer zenbateko jarriko dituen proiektua egiten duen zergadunak, zer zenbateko jarriko dituen proiektuaren finantzaketan parte hartuko duen zergadunak eta zer zenbateko dagozkien finantza entitateen kredituei, dirulaguntzei eta bestelako babes neurriei.

e) Erregelamendu bidez ezartzen diren gainerako kontuak.

Finantzaketa kontratua proiektua egiten hasten den zergaldia amaitu baino lehen sinatu behar da, baldin eta artikulu honen 7. apartatuan aipatzen den txostena epealdi horren barruan eskatu bada. Proiektuari zergaldiko bigarren seihilekoan ekiten bazaio, aitorpena egiteko borondatezko aldia hasi aurretik eskatu ahal izango da txostena eta formalizatu ahal izango da finantzaketa kontratua.

Proiektu bat zergaldi batean baino gehiagotan luzatzen bada, zergadunek hautatu ahal izango dute zergaldi bakoitzean aurreko paragrafoan xedatzen dena aplikatzea eta, beraz, urte bakoitza proiektu bereizitzat hartzea.

**3.** Proiektuaren finantzaketan parte hartzen duten zergadunek ezin izango dute eskuratu proiektuaren emaitzen gaineko jabetza intelektualeko edo industrialeko eskubiderik, ez eta beste modu bateko eskubiderik ere; izan ere, eskubide horien jabetza beti izan behar da proiektua egiten duen zergadunarena.

**4.** Zergadun batek artikulu honetan ezarritako araubidea aplikatzea hautatzen badu, garapen iraunkorra, ingurumenaren gaineko inpaktua murriztea, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzen duen proiektua egiten duen zergadunak ez du eskubiderik edukiko foru arau honen 65. artikuluan ezartzen diren kenkariak aplikatzeko (ez osorik, ez zati bat); aitzitik, proiektuaren finantzaketan parte hartzen duen zergadunak eskubidea edukiko du bere autolikidazioan aplikatzeko artikulu horretan ezartzen den kenkaria (kenkariaren zenbatekoa kalkulatzeko modua kenkaria proiektua egiten duen zergadunari aplikatuz gero aplikatuko litzatekeena bera izango da).

Aurrekoa gorabehera, proiektuaren finantzaketan parte hartzen duen zergadunak kuotan aplika dezakeen kenkariak honako muga hau edukiko du: proiektua

finantzatzeko ordaindu duen zenbatekoa 1,20z biderkatzearen emaitzako zenbatekoa. Soberakina garapen iraunkorra, ingurumenaren gaineko inpaktua murriztea, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzen duen proiektua egiten duen zergadunak aplikatu ahal izango du. Muga hori batera aplikatuko zaie garapen jasagarria, ingurumenaren gaineko inpaktua murriztea, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzeko proiektuak irauten duen zergaldi guztiei.

**5.** Proiektuaren finantzaketan parte hartzen duen zergadunak artikulua honetan ezartzen dena aplikatu ahal izateko, ekartzen dituen funtsak garapen iraunkorra, ingurumenaren gaineko inpaktua murriztea, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzen duen proiektua egiten duen zergadunak jasaten dituen kostuak ordaintzeko erabili beharko dira ekitaldi berean edo hurrengoetan, nahiz eta kostuak funtsak jaso aurretik jasan.

**6.** Hirugarren batek finantzaketa kontratuaren egituraketan bitartekaritza lana egiten badu, eta garapen jasagarria, ingurumenaren gaineko inpaktua murriztea, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzeko proiektua egiten duen zergadunak edo foru arau honen 42. artikuluan ezarritako moduan zergadun horrekin lotutako edozein pertsonak edo erakundek bere gain hartzen badu hirugarren horrek jasotzen dituen zerbitzu sariei dagokien kostua, artikulua honetan xedatutakoa aplikatu ahal izateko, zergadunak, zerbitzu sari horiek deskontatuta, jasotzen duen finantzaketa garbia, gutxienez, artikulua honetan xedatutakoa aplikatuz finantzaketan parte hartzen duen zergadunak egiaztatu ahalko duen kenkariaren zenbatekoaren ehuneko 78 izan beharko da.

Nolanahi ere, bitartekariak jaso beharreko ordainsariak ezingo dira izan subjektu independenteen artean merkatuko baldintza normaletan adostutakoak baino gehiago.

**7.** Artikulua honetan xedatzen dena aplikatzeko, nahitaez lortu behar da foru arau honen 65. artikuluan 4. apartatuan aipatzen den txosten arrazoitua edo ziurtagiria, eta kontratuarekin batera aurkeztu beharko zaio zerga administrazioari bi zergadunek (garapen jasagarria, ingurumen inpaktua murriztea, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzen duen proiektua egiten duen zergadunak eta horren finantzaketan parte hartzen duen zergadunak) sinatutako komunikazio baten bidez, arauz ezartzen denaren arabera proiektua hasten den zergaldiko aitortpena norberaren borondatez aurkezteko epealdia hasi baino lehen.

Komunikazioa aurkezten den egunean txosten arrazoiturik edo ziurtagiririk eduki ezean, eskatu dela frogatzen duen dokumentazioa aurkeztu behar da. Nolanahi ere, kenkaria ez da aplikatuko harik eta horietako bat jaso arte.

Era berean, komunikazioari finantzaketa kontratuaren egituraketan jarduten duen bitartekariarekin formalizatutako kontratua erantsi beharko zaio.

Komunikazioa garapen iraunkorra, ingurumenaren gaineko inpaktua murriztea, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzen duen proiektua egiten duen zergadunak aurkeztuko du.

**8.** Gorabehera tekniko edo ekonomikoren bat gertatuz gero, zergadunek baimena eskatu ahal izango diote Zerga Administrazioari garapen jasagarria, ingurumenaren gaineko inpaktua murriztea, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzeko kontratuak, indarrean daudenak, aldatu ahal izateko, ordainketen eta gastuen eta inbertsioen egutegia gorabeheraren arabera doitzeko.

Halaber, finantzailearen kaudimenaren inguruko inguruabar bereziren bat gertatzen bada, Zerga Administrazioari baimena eskatu ahal izango zaio garapen jasagarria, ingurumenaren gaineko inpaktua murriztea, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzeko proiektu bat finantzatzeko formalizatutako kontratuetan ari den zergadunaren lekuan subrogatzeko.

Baimen eskaerak Sozietatearen gaineko Zergaren Erregelamenduaren 45. artikuluan arautzen den prozeduraren arabera izapidetuko dira, eta aurreko paragrafoetan aipatzen den gorabeherak gertatzen direnetik hiru hilabete igaro baino lehen aurkeztu behar dira.

**9.** Artikulu honetan ezartzen dena aplikatuko da, halaber, beste lurralde bateko (lurralde erkidea edo foru lurraldea) araudia bete behar duten zergadunek garapen jasagarria, ingurumen inpaktua murriztea, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzeko egiten dituzten proiektuen finantzaketan parte hartzen denean, baldin eta araudi horretan foru arau honen 65. artikuluan ezarritako kenkariaren baliokidea den kenkaria arautzen bada eta proiektu horietan parte hartzeko araubidea, artikulu honetan ezartzen denaren baliokidea, ezartzen bada. Nolanahi ere, muga hau egongo da: kenkariari eta proiektuan parte hartzeko araubideari dagokionez, bi araudietan komuna den zatia.

## **66. artikulua. (10) Enplegua sortzeagatiko kenkaria.**

**1.** (19) Zergaldian zehar lan kontratu mugagabea egiten zaion pertsonabakoitzeko hurrengo paragrafoan ezarritako zenbatekoa kendu ahal izango da kuota likidotik, baldin eta pertsona horren soldata kontratazioaren unean indarrean dagoen lanbide arteko gutxieneko soldata baino ehuneko 70 handiagoa bada, gutxienez.

Aurreko paragrafoan aipatutako kenkaria 7.000 eurokoa izango da kontratatutako pertsonabakoitzeko.

Dena dela, zenbateko kengarria aurretik adierazitakoaren arabera kengarri denaren bikoitza izango da, kontratatzen den pertsona, arauz ezarritakoaren arabera, laneratzeko zailtasun bereziak dituenetakoa bada.

Lanaldi partzialeko kontratua duten langileen kasuan, kenkariaren zenbatekoa langilearen lanaldiaren proportziozkoa izango da, lanaldi osoa erreferentzia hartuta.

**2.** Aurreko idatz zatian xedatutako kenkaria aplikatzeko ezinbestekoa da kontratazioa egiten den zergaldiaren amaieran lan kontratu mugagabea duten langileen kopurua ez murriztea hurrengo hiru urteetan amaitzen diren zergaldietan eta kopuru hori kenkaria sortu den zergaldiaren hasierakoa baino handiagoa izatea, eta diferentzia, gutxienez, kenkaria aplikatzeko eskubidea eman duten kontratuen kopurua izatea.

Gainera, aurreko idatz zatian aipatzen den langile kopurua (azken ekitaldian lan kontratu mugagabea duten langileena) kontratazioak egin aurreko zergaldiko arautegikoa izan behar da, eta dagoen hazkundera, gutxienez, kenkarirako eskubidea eman duten kontratuen kopurua bestekoa izan behar da.

Zenbaki honetan xedatutakoa bete behar da bai lan kontratu mugagabea duten langileei dagokienez, bai aurreko 1. zenbakiko bi langile taldeei dagokienez, arautegi bidez ezartzen diren baldintzetan.

Lan harremanak eteten direnean edo lanaldia murrizten denean (Langileen Estatutuko 47. artikulua), zenbaki honetan ezarritako betekizunak ez dira bete beharko harik eta lan harremanen etetea edo lanaldiaren murrizketak ondorioak sortzeari utzi arte.

Halaber, lan kontratu mugagabea duten langileen murrizketa ez da konputatuko enpresak langile kopuru bera kontratatzen badu kontratu bakoitza azkendu denetik bi hilabete pasatu baino lehen. Kontratu berriei hurrengo idatz zatiko azken paragrafoan ezarritakoa aplikatuko zaie.

Beharrezkoa izango da, gainera, kontratazioa egiten den zergaldia amaitu ondoko hiru urteetan amaitzen diren zergaldi guztietan, kenkaria sortu duen langileari egotzi beharreko soldata bere horretan mantentzea edo igotzea.

[\(19\)](#) Artikulu honetan araututako kenkaria aplikatzeko, beharrezkoa izango da entitatearen administratzaileakerantzukizunpeko adierazpena aurkeztea, esaten duena entitate horrek betetzen duela, eta kontratazioa egiten den zergaldia amaitu eta hurrengo hiru urteetan bukatzen diren zergaldietan beteko duela, balio bereko lana egiteagatik lansari berdina ordaintzeko eginbeharra, zuzenean nahiz zeharka ordaindua, berdin du zein den haren izaera, soldata nahiz soldataz kanpokoa, ezingo delarik sexuagatik inolako bereizkeriarik egin lansariaren ezein elementu edo baldintzatan.

**3.** Artikulu honetako 2. zenbakian ezarritako betekizunak betetzen ez badira, zergadunak ez-betetzea gertatzen den zergaldiko autolikidazioan sartu beharko du kenkariaren ondoriozko kuota, bai eta horri guztiari dagozkion berandutze-interesak ere.

Lan kontratu mugagabea duten langileen kopurua mantentzeaz ezarritako guztia betetzen ez bada, zergadunak haxe gehitu behar dio inguruabar hori gertatzen den zergaldiko kuotari: mantendu ez den langile kopuruari (edo zatikiari) dagokion kenkariaren zati proportzionala, berandutze interesak erantsita.

Langileen kopurua kalkulatzeko, lanaldi partzialean ari diren lan kontratu mugagabedun langileak lanaldiaren araberako proportzioa aplikatuz konputatu behar dira, lanaldi osoari dagokionez.

Kenkarirako eskubidea sortzen duen kontratua formalizatu den zergaldia bukatu ondoko hiru urteetan hasten diren zergaldietan zergadunak lan kontratu berria egiten badu, eta kontratu horrek kenkari eskubidea sortzeko betekizunak betetzen baditu eta beharrezkoa bada aurreko ekitaldi batean sortutako kenkaria aplikatzeko eskubidea finkatzeko, kontratuaren zati batek ez du sortuko kenkarirako eskubiderik, hain zuzen ere eskubidea finkatzeko behar izan den zatiak.

**4.** [\(29\)](#) Sozietateak eta banakako enpresak bat eginez, bananduz, ondorengotuz eta eraldatuz sozietate berriak sortzeak ez du ekarriko, berez, artikulu honetan arautzen den kenkaria aplikatzerik, ez eta ekoizpen unitateak eskualdatzeak ere.

**5.** Foru arau honetako 42.3 artikuluan ezarritako kasuetan, kenkari hau aplikatzeko kontuan hartu beharko da entitate lotuen egoera bateratua.

**6.** [\(22\)](#)

**66 bis artikulua. (19) Kenkaria, mikroenpresetan, enpresa txikietan edo enpresa ertain sortu berrietan, berritzaileetan edo zilarrezko ekonomiari lotutakoetan inbertitzeagatik.**

1. Kuota likidotik kendu ahal izango da foru arau honen 13. artikuluan xedatutakoaren arabera mikroenpresa, enpresa txiki edo ertaintzatjotzen diren enpresa sortu berri edo duela gutxi sortuetako akzioak edo partaidetzaharpidetzeagatik edo eskuratzeagatik dagokion zergaldian ordaindutako zenbatekoen ehuneko 25. Kapitalari aldi baterako ekarpena egiteaz gainera, inbertitzen duten entitatea garatzeko egokiak diren enpresa edo lanbide ezagutzak ere jarri ahal izango dituzte, zergadunaren eta entitatearen arteko inbertsioaren gaineko akordioan ezartzen denari jarraituz.

Kenkari hori aplikatzeko, enpresak baliabide pertsonalak eta materialak eduki behar ditu jarduera ekonomiko berria egiteko. Ez da baldintza hori betetzat joko honako eragiketaren hauen ondorioz sortutako sozietateak badira: bat egitea, banantzea, aktiboaren ekarpena, aktiboaren eta pasiboaren lagapen globala, jarduera adarren ekarpenak, interes ekonomikoko taldeak egitea, aldi baterako enpresa elkarteak eta jarduera ekonomiko berria sortzea benetan ez dakarten bestelako eragiketak.

Entitate batean akzioak edo partaidetzaharpidetzeak edo eskuratzeak ez du kenkari hau aplikatzeko eskubiderik emango, baldin eta lehendik beste titulartasun baten bidez gauzatzen zen jarduera bera egiten bada entitate horren bidez.

2. Aurreko apartatuan ezartzen den kenkaria dagokion zergaldian ordaindutako zenbatekoen ehuneko 35 izango da, enpresa berritzaileen akzioak edo partaidetzaharpidetzeko edo eskuratzeak direnean, edo xede soziala zilarrezko ekonomiari zuzenean lotuta duten enpresetan, baldin eta mikroenpresatzat, enpresa txikitat edo ertaintzatjotzen badira foru arau honen 13. artikuluan xedatzen denaren arabera.

Apartatu honetan xedatzen denaren ondorioetarako:

a) Enpresa berritzailetzat joko dira partaidetzahartzen den urtean Batzordearen 2014ko ekainaren 17ko 651/2014 Erregelamenduko (EB) 2. artikulua 80. apartatuan xedatutakoa betetzen dutenak; erregelamendu horren bidez, laguntza kategoria batzuk barne merkatuarekin bateragarriak direla adierazten da, Tratatuaren 107. eta 108. artikulua betez.

b) Zilarrezko ekonomiatzatjotzen da adineko pertsonen sektoreak eskatutako eta egindako jardueren eragin ekonomikoaren eta sozialaren ondoriozko aukera sorta. Entitate baten xede soziala sektore horri zuzenean lotuta dagoela ondorioztatzeko betekizunak eta baldintzak arau bidez zehaztuko dira.

3. Artikulu honen aurreko apartatuetan aipatzen den kenkariaren oinarria zergaldiaren barruan eskuratu edo harpidetutako akzioen edo partaidetzen eskuratze balioa izango da. Entitatearen kapitalean ehuneko 25etik gorako partaidetza duten akzioen edo partaidetzen eskuratze balioa ezin izango da zenbatu haren barruan, honako hau kontuan hartuz: zergadunak eta zergadunari lotutako pertsonak edo entitateak dituzten akzio edo partaidetza guztiak, foru arau honek 42.3 artikuluan ezartzen duenarekin bat etorri.

4. Aurreko apartatuetan ezartzen diren kenkari kontzeptuak aplikatzeko:

a) Kenkaria aplikatzea eragiten duten akzioak edo partaidetzakeskuratzen edo harpidetzen dituen entitatea sozietate anonimoa, erantzukizun mugatuko sozietatea, kooperatiba, lan sozietate anonimoa edo erantzukizun mugatuko lan sozietatea izan behar da, Kapital Sozietateen Legearen testu bateginean (uztailaren 2ko 1/2010 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onartu zen) eta Lan-sozietateei eta partaidetutako sozietateei buruzko urriaren 14ko 44/2015 Legean ezartzen den bezala. Gainera, ezin da egon onartuta negoziatzeko merkatu antolatu batean.

Baldintza hori ekintza edo partaidetza izan den urte guztietan bete beharko da eta, halaber, betetzat joko da atzerrianegoitza duten entitateen akzioak edo partaidetzakeskuratzen edo harpidetzen direnean, baldin eta a) letra honetan ezarritako antzeko izaera juridikoa badute.

b) Entitatearen akzioak edo partaidetzak hura eratzen denean eskuratu behar ditu zergadunak, edo, bestela, eraketaren ondoko bost urteetan egiten den kapital zabalkuntza baten bidez edo bigarren mailako merkatu batean. Zergadunak bost urte baino gehiagoz eduki behar ditu akzioak edo partaidetzak bere ondarean.

Artikulu honen 2. apartatuaren a) letran aipatzen den kasuan, akzioak edo partaidetzak eskuratu beharko dira entitatea eratu ondoko zazpi urteetan. Hala ere, epealdi hori ez da exijigarria izango honako kasu honetan: aurreko bost urteetako urteko eragiketen bolumenaren batez bestekoaren ehuneko 50etik gorako arriskuko finantziazioaren hasierako inbertsioa behar badute merkatu geografiko berrian edo produktuen merkatu berrian sartzeari begira egindako negozio plan batean oinarrituz.

**5.** Kenkari hau ez zaie aplikatuko honako kasu hauetako batean dauden entitateetan egiten diren inbertsioei:

a) Berreskuratze agindu baten mende dauden enpresak, Europako Batzordeak erabaki baten bidez laguntza bat legez kanpoko eta barne merkatuarekin bateraezina dela adierazi ondoren.

b) Krisian dauden enpresak, Europako Batzordearen 2014ko ekainaren 17ko 651/2014 (EB) Erregelamenduaren 2. artikuluko 18. apartatuan xedatutakoaren arabera. Erregelamendu horren bidez laguntza kategoriatik kanpo barne merkatuarekin bateragarritzat jotzen dira, Tratatuaren 107. eta 108. artikuluko aplikatuz.

c) Artikulu honen 1. eta 2. apartatuetan aipatzen diren akzioak edo partaidetzak jaulkitzeagatik aurreko letran adierazitako erregelamenduaren 21.9 artikuluan aipatzen diren arriskuko finantzaketaren zenbateko osoa gainditu duten edo gaindituko duten enpresak.

**6.** Artikulu honetan aipatzen diren kenkari kontzeptuak aplikatzeko, akzioak edo partaidetzak harpidetu edo eskuratu diren entitateak ziurtagiri bat eman beharko du, adierazten duena akzioak edo partaidetzak eskuratu diren zergaldian bidezko kenkaria aplikatzeko eskubidearen betekizunak bete direla.

Horrez gain, 2. apartatuaren a) letran arautzen den kasuan, aurreko apartatuaren b) eta c) letratan aipatzen diren erregelamenduaren 2. artikuluko 80. apartatuan ezartzen diren baldintzak betetzen direla egiaztatzen duten agiriak aurkeztu beharko ditu entitateak.

7. Foru arau honen 67. artikulua 6. apartatua xedatzen denaren arabera, funts batzuek ezin izango dute sortu pertsona edo entitate batek baino gehiagok kenkaria aplikatzeko eskubidea.

8. Aurreko 1-7 arteko apartatuetan aipatzen diren baldintzak betetzen ez badira, entitateak kenkariaren ondoriozko kuota eta bidezko berandutze interesak sartu beharko ditu baldintzak betetzen ez diren zergaldiko autolikidazioan.

## **66 ter artikulua. (25) Kultura sustatzeko pizgarriak.**

**Bat.** Kenkaria ikus-entzunezko lanen ekoizpenetako inbertsioengatik eta gastuengatik.

1. Zinemako film luzeak eta film laburrak eta ikus-entzunezko beste lan batzuk ekoizteko egiten diren inbertsioek eta gastuek eta serieko industria-produkzioaren aurretik euskarri fisiko bat egitea ahalbidetzen duten ikus-entzunezko serieak (fikziozkoak, animaziokoak zein dokumentalak) ekoizteko egiten direnek eskubidea emango diote ekoizleari kuota likidoan kenkaria aplikatzeko, lehen apartatu honetan ezartzen diren baldintzak betez gero. Kenkariaren ehunekoa hurrengo 2. apartatuan ezartzen da, eta 1. apartatu honetan eta 2. apartatuan aipatzen den kenkari oinarriaren arabera izango da.

Kenkariaren oinarrian ekoizpenaren kostua, kopiak egiteko gastuak eta produktorearen konturako publizitate gastuak eta sustapen gastuak sartuko dira.

Foru arau honen 67. artikulua 5. apartatua ezartzen den ondare elementuen iraunkortasunaren baldintza betetzat joko da ekoizleak 3 urtean obraren titulartasunaren ehuneko bera mantenduz gero. Nolanahi ere, hirugarren bati edo gehiagori horrek sortzen dituen ustiapen eskubideak osorik edo partzialki merkaturatu ahal izango ditu.

Kenkaria honako kasu honetan soilik aplikatu ahal izango du ekoizle exekutiboak: ikus-entzunezko lanaren ekoizlearen egoitza Espainiako lurraldean ez badago eta lurralde establezimendu iraunkorraren bidez jarduten ez badu.

Kenkari honetarako ez beste ezertarako, hauxe da ekoizle exekutiboa: ekoiztetxe batek kontratatutako pertsona fisikoa edo juridikoa, bere gain hartzen duena besteren ikus-entzunezko ekoizpen bat (osoa edo zati bat) egiteko ardura, horren titularrak eskatuta, baina haren jabetza intelektualaren gaineko eskubiderik ez daukana. Gainera, ekoiztetxeari zerbitzu jakin batzuk egitea ez da nahiko ekoizle exekutibotzat jotzeko. Ekoizle exekutiboaren kontzeptua erregelamendu bidez garatu ahal izango da.

Kenkaria ekoizle exekutiboak aplikatzen duenean, kenkariaren oinarria ekoizle exekutiboak jasandako ekoizpenaren kostua baino ez da izango, eta ez da aplikatuko foru arau honen 67. artikulua 5. apartatua xedatzen dena.

Ekoizpena hainbaten artean eginez gero, lehenengo apartatu honetan aipatzen diren kenkari zenbatekoak ekoizle bakoitzeko kalkulatu behar dira, bakoitzak ekoizpenean daukan partaidetza ehunekoaren arabera.

Kenkaria ordainketak egiten diren aldian sortutzat joko da, eta aldi horretan aplikatuko da, ordainketen zenbatekoen arabera.

2. Kenkariaren ehunekoa hauetako bat izango da

a) Ehuneko 60, baldin eta EAeko lurralde historikoetan egindako inbertsioen eta gastuen zenbatekoa (horiexek dira kenkariaren oinarriaren osagaiak) inbertsio eta gastu guztien zenbatekoaren ehuneko 50 baino gehiago bada.

b) Ehuneko 50, baldin eta EAeko lurralde historikoetan egindako inbertsioen eta gastuen zenbatekoa (horiexek dira kenkariaren oinarriaren osagaiak) inbertsio eta gastu guztien zenbatekoaren ehuneko 35 - 50 bitartean badago.

c) Jatorrizko bertsio bakarra euskaraz den obren kasuan, apartatu honetan ezartzen denaren arabera aplikatu beharreko kenkari ehunekoari 10 puntu portzental gehituko zaizkio.

EAeko lurralde historikoetan egindako kenkari oinarriko inbertsioen eta gastuen ehunekoa modu globalean kalkulatu da kenkaria aplikatzen den zergaldi guztietarako. Horretarako, kenkaria aplikatzen duen lehen zergaldian zergadunak kenkari oinarriko inbertsioen eta gastuen ehunekoa kalkulatu beharko du.

Egiaztatzen bada EAeko lurralde historikoetan egindako kenkari oinarriko inbertsioen eta gastuen ehunekoa inbertsio eta gastu guztien zenbatekoan kenkaria lehen aldiz aplikatu den ekitaldian aitortutakoa baino txikiagoa edo handiagoa dela, kenkaria aplikatu den azken ekitaldian erregularizatu beharko da bidezko behin betiko kenkari ehunekoa aplikatuz.

Erregularizazio horren ondorioz Foru Ogasunaren edo zergadunaren aldeko saldoa sortzen bada, berandutze interesa ordainduko da.

3. Kenkari honen zenbatekoa ezin da izan 10 milioi eurotik gorakoa egindako ekoizpen bakoitzeko.

Ikus-entzunezko serieen kasuan, kenkaria denboraldiko kalkulatu da; nolahi ere, aurreko paragrafoan aipatzen den muga 3 milioi eurokoa izango da egiten den atal bakoitzeko.

Denboraldia zer den erregelamendu bidezko garatuko da.

Kenkariaren zenbatekoaren eta zergadunak ikus-entzunezko lan bakoitzeko jasotako gainerako laguntzen batura ezin da izan horren ekoizpenaren aurrekontuaren ehuneko 50 baino gehiago, kasu honetan izan ezik: ekoizpena mugaz gaindikoa bada, Europar Batasuneko estatu batek baino gehiagok finantzatzen badute eta ekoizleak Europar Batasuneko hainbat estatutakoak badira; honelakoetan lehen aipatutako batura ezin da izan ekoizpen kostuaren ehuneko 60 baino gehiago.

Kenkaria ekoizle exekutiboak aplikatzen duenean, aurreko paragrafoan aipatzen diren ehunekoak ekoizle exekutiboak berak jasandako gastuei soilik aplikatuko zaizkie.

3. apartatu honen laugarren paragrafoan aipatzen diren mugak ez dira aplikatuko artikuluko honen 5. apartatuan xedatzen denaren arabera zailtzat jotzen diren ikus-entzunezko lanen kasuan, ezta Ekonomia Lankidetzaren eta Garapenerako Antolakundearen Garapenean Laguntzeko Batzordearen zerrendako herrialdeek parte hartzen duten koproduzioen kasuan ere.

4. Kenkari hau aplikatzeko, honako baldintza hauek bete beharko dira:

a) Ekoizpenak honako hauek egiaztatzen dituen ziurtagiria lortzea: edukia kulturala dela; kultura errealitatearekin lotuta dagoela edo kultura aniztasuna aberasten laguntzen duela. Ziurtagiri hori Zinemagintzaren eta Ikus-entzunezko Arteen

Institutuak, gai horretan eskumena daukan EAEko edo Arabako Lurralde Historikoko erakundeak edo Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko beste estatu kide bateko erakunde baliokide batek eman behar du.

b) Euskadiko Filmategian edo ikus-entzunezko lanak bildu, katalogatu, kontserbatu, zaharberritu edo jendearen eskura jartzeko eskumena daukaten instituzio edo erakundeetan kopia berri bat uztea, egoera ezin hobean. Erakustaldian erabilitako euskarrian emango dira.

Baldintza hau ez da aplikatuko kenkaria ekoizle exekutiboak aplikatzen duenean edo obra Espainiakoa ez denean.

5. Ikus-entzunezko hauek zailtzat hartuko dira kenkari honen ondorioetarako:

a) Jatorrizko bertsio bakarria euskarazkoa den lanak.

b) Lan berriak direnak. Hain zuzen ere, horrelakoak izango dira zinema aretoetan erakusteko bi film luze baino gehiago zuzendu (bakarrik edo beste norbaitekin batera) ez dituzten pertsonak egindakoak eta gutxienez 60 minutuko (200 minutu seriea izanez gero) bi ikus-entzunezko baino gehiago, ikus-entzunezkoen komunikazio zerbitzuen bidez zabalduak, zuzendu ez dituzten pertsonak egindakoak.

c) Emakumeek bakarrik zuzendutako film luzeak.

d) Ehuneko 33ko desgaitasuna edo handiagoa daukaten zuzendariak egindako ikus-entzunezko lanak.

e) Aurrekontu txikiko obrak, hau da, 1.000.000 eurotik beherako ekoizpen kostua dutenak.

f) Dokumentalak.

g) Animazio lanak.

h) Film laburrak.

i) Gaiagatik edo ekoizpenari datxezkion beste arrazoi batzuegatik merkatuan sartzen zail duten obrak.

i) letra honetako kasuan zergadunak frogatu beharko du lana merkaturatzeko eragozpenak daudela. Lana zailtzat jotzeko eskatu beharko dio Zerga Administrazioari kenkaria aplikatzeko eskubidea daukala egiaztatzen duen lehen zergaldia amaitu baino lehen.

6. Lehenengo apartatuan xedatutakoaren ondorioetarako, zerga araudian berariaz zehazten diren kasuetan izan ezik, Zinemaren abenduaren 28ko 55/2007 Legearen 4. artikuluan ezartzen diren definizioak hartuko dira kontuan.

7. Arabako zergei buruzko otsailaren 28ko 6/2005 Foru Arau Orokorrak 92. artikuluan ezartzen duena gorabehera, kenkari hau aplikatzeko eskubidea dutela frogatzen duten zergadunek baimena ematen dute egiaztatutako kenkariaren datuak zabaltzeko, zinema lan eta ikus-entzunezko sektoreko beste ekoizpen batzuei zuzendutako estatuko laguntzari dagokionez Batzordearen Komunikazioaren 52. apartatuaren 7. zenbakian ezartzen denarekin bat etorriz (2013/C 332/01), Batzordearen Komunikazioaren bidez aldatu den gisan, Europar Batasunaren jarraibideei buruzko Batzordearen Komunikazioak aldatu zituena banda zabaleko sareak azkar zabaltzeko estatu laguntzei buruzko arauak aplikatzeko, Europar Batasuneko Zuzentarauei lotuta,

baita Eskualdeei zuzendutako 2014- 2020 estatu laguntzei buruzko Zuzentarauak, obra zinematografikoetarako eta ikus-entzunezko sektoreko bestelako ekoizpenetarako estatu mailako laguntzei buruzko Zuzentarauak, arriskua finantzatzeko inbertsioak sustatzeko estatu laguntzei buruzko Zuzentarauak, eta aireportuetarako eta hegazkin konpainietarako estatu laguntzei buruzko Zuzentarauak ere (2014/C 198/02). Ondorio hauetarako, Arabako Foru Aldundiak komunikazio horretan ezarritako informazioa argitaratuko du bertan agintzen den bezala.

**Bi.** Kenkaria arte eszenikoen eta musikaren arloko zuzeneko ikuskizunengatik.

1. Arte eszenikoen eta musikalen zuzeneko ikuskizunak ekoizten eta erakusten egindako gastuek kuota likidoan ehuneko 30eko kenkaria aplikatzeko eskubidea emango dute, edo ehuneko 40koa ikuskizuna euskaraz bada eta elkarrizketak badaude.

Kenkariaren oinarrian jarduera horiek zuzenean sortutako kostu artistikoak, teknikoak eta sustapenekoak sartuko dira.

Kontzeptu honetako zuzeneko kostuak zein diren erregelamenduz zehaztuko da.

Zergaldi bakoitzean sortutako kenkaria ezin izango da izan 1.000.000 eurotik gorakoa zergadun bakoitzeko.

Kenkariaren zenbatekoaren eta zergadunak jasotako gainerako dirulaguntzen batura ezin izango da izan gastu horien ehuneko 80 baino gehiago.

2. Kenkari hau aplikatzeko, zergadunak ziurtagiri bat lortu beharko du (erregelamenduz zehaztuko da nola) eta, gainera, jarduera horiek eginez kenkarirako eskubidea sortzen den ekitaldian lortutako mozkinen gutxienez ehuneko 50 apartatu honetan ezartzen den kenkaria aplikatzeko eskubidea ematen duten jarduerak egitera bideratu beharko du. Azken betebeharrak hori betetzeko epealdia aipatutako mozkinak lortu diren ekitaldiaren hasieratik ekitaldi hori itxi ondoren 4 urte igaro artekoa izango da.

**Hiru.** Kenkaria liburuak argitaratzeagatik.

Liburuen argitalpenean egiten diren inbertsioek saldokako ekoizpen industrialaren aurretik euskarri fisikoa egitea ahalbideratzen badute, kuota likidoaren ehuneko 10eko kenkaria aplikatu ahal izango da.

**Lau.** Arau orokorrak.

1. Foru arau honen 67. artikuluan xedatzen dena gorabehera, kenkariaren oinarritik artikulua honetan arautzen diren kenkariak aplikatzeko eskubidea sortzen duten inbertsioak edota gastuak finantzatzeko jasotzen diren dirulaguntzen zenbatekoa kenduko da.

2. Artikulu honen lehen eta bigarren apartatuetan arautzen diren kenkariak aplikatzen diren zergaren autolikidazioarekin batera zergadunak jaso dituen gainerako laguntza edo dirulaguntza publikoen zerrenda aurkeztu beharko du, Bat.3 eta Bi.1 apartatuetan aipatzen diren gehieneko kenkari intentsitateak betetzen direnez zehazteko.

3. Artikulu honetan aipatzen diren kenkarietako bat aplikatzeko ezarritako baldintzetako bat, kenkaria aplikatu behar den ekitaldiaren ondoko ekitaldi batean bete behar dena, betetzen ez bada, egindako kenkariengatik ordaindu ez diren kuotak ordaindu beharko dira, bai eta horiei dagozkien berandutza interesak ere: baldintza betetzen ez den ekitaldiko autolikidazioko kuotari gehitu beharko zaizkio.

4. Artikulu honetan ezarritako kenkariak aplikatzeko baldintza gehigarriak ezarri ahal izango dira erregelamendu bidez, batez ere lanaren kreditu tituluetan agertu beharreko informazioarekin eta material grafikoaren eta ikus-entzunezkoaren erabilera lagatzearekin zerikusia dutenak (lagapena ezin da izan materiala merkaturatzeko, baizik eta soilik lurraldea sustatzeko).

**66 quater artikulua. [\(25\)](#) [\(26\)](#) Ikus-entzunezko lanen, arte eszenikoen eta musikalen zuzeneko ikuskizunen eta liburuen argitalpenen finantzaketan parte hartzea.**

1. Zerga honen zergadunek, establezimendu iraunkorraren bitartez diharduten ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadunek edo jarduera ekonomikoen etekinak lortzen dituzten pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zergadunek kuota likidoan kenkaria aplikatzeko eskubidea edukiko dute, artikulu honetan ezarritako baldintzetan eta betekizunekin. Horretarako, honako baldintza hau bete beharko dute: parte hartu behar dute zinemako film luze eta film laburren eta ikus-entzunezko beste lan batzuen edo ikus-entzunezko sailen (fikziozkoak, animaziokoak edo dokumentalak, serieko industria ekoizpena egin aurretik euskarri fisikoa egiteko aukera ematen dutenak) ekoizpenaren finantzaketan, edo arte eszeniko eta musikalen zuzeneko erakustaldi eta ekoizpenaren edo liburuen argitalpenaren finantzaketan, eta horiek aurreko 66 ter artikuluko Bat, Bi eta Hiru apartatuetan ezarritako kenkarietarako eskubidea sortzekobaldintzakbetetzen dituzten beste zergadun batzuek eginak izan behar dira. Kenkari hori bateraezina izango da, osorik edo zati bat, aurrean aipatutako 66 ter artikuluan xedatzen dena aplikatzearen ondorioz beste zergadun horiek jaso ditzaketen kenkariekin.

Kenkaria ez da aplikatuko ekoizpenaren finantzaketan parte hartzen duen zergaduna, foru arau honen 42. artikulua araber, ekoizpena egiten duen zergadunarekin lotuta dagoenean.

2. Zergadun batek beste zergadun batek egindako ikus-entzunezko lan baten, arte eszeniko eta musikalen zuzeneko ikuskizun baten ekoizpenaren edo liburuen argitalpenaren finantzaketan parte hartzen duela ulertuko da itzuli beharrik gabeko zenbatekoak ematen baditu aurreko 66 ter artikulua Bat, Bi eta Hiru apartatuetan aipatutako kenkari oinarriko inbertsioak eta gastuak (denak edo batzuk) ordaintzeko.

Ez da subrogaziorik onartuko finantzaketan parte hartzen duen zergadunaren posizioan, oinordetzaunibertsaleko kasuetan izan ezik.

3. [\(29\)](#) Artikulu honetan xedatutakoa aplikatzeko, finantzaketa kontratu bat sinatu beharko da. Bertan honako alderdi hauek zehaztuko dira, besteak beste:

a) Nortzuk diren ikus-entzunezko lanaren edo arte eszenikoen eta musikalen arloko zuzeneko ikuskizunaren ekoizpenean edo liburu argitalpenean parte hartzen duten zergadunak.

b) Aurrean aipatutako ikus-entzunezko lanaren, arte eszenikoen eta musikalen arloko zuzeneko ikuskizunaren edo liburuen deskribapena.

c) Aurrean aipatutako ikus-entzunezko lanaren, arte eszenikoen eta musikalen arloko zuzeneko ikuskizunaren edo liburuen ekoizpenaren aurrekontua; bertan gastuak xehatu behar dira, batez ere Euskal Autonomia Erkidegoko lurralde historikoetan egingo direnak, eta gastu horien denbora egozpena egin behar da.

d) Finantzatzeko modua, honako hauek bereizita: ikus-entzunezko lanaren edo arte eszenikoen eta musikalen arloko zuzeneko ikuskizunaren ekoizpena egiten duen edo liburua argitaratzen duen zergadunak ematen dituen zenbatekoak, finantzaketan parte hartzen duen zergadunak ematen dituenak eta finantza erakundeen kredituak, dirulaguntzak eta beste laguntza neurri batzuk.

e) Arau bidez ezartzen diren gainerako guztiak.

Finantzaketa kontratua ekoizpen fasea hasten den zergaldia amaitu baino lehen formalizatu beharko da, arte eszenikoen eta musikalen zuzeneko ikuskizunen kasuan, edo lehen emanaldia egiten den zergaldia amaitu baino lehen, edo maketazioa hasten den zergaldia amaitu baino lehen, liburua argitaratzen denean. Produkzio fasearen hasiera, lehenengo saioa edo maketazio fasearen hasiera zergaldiaren bigarren seihilekoaren barruan gertatzen bada, aitortzea egiteko borondatezko aldia hasi aurretik formalizatu ahal izango da finantzaketa kontratua.

Apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, produkzio fasearen hasiera irudiak eta/edo soinua hartzeko prozesua hasten den unea da.

Ikus-entzunezko lanaren, arte eszenikoen eta musikalen zuzeneko ikuskizunaren edo liburuaren ekoizpena, emanaldia edo argitalpena zergaldi batean baino gehiagotan luzatzen bada, zergadunek hautatu ahal izango dute apartatu honetan ezartzen dena urte bakoitzeko aplikatzea, ikus-entzunezko lana, arte eszenikoen eta musikalen zuzeneko ikuskizuna edo liburua osorik hartu beharrenean.

**4.** Finantzaketan parte hartzen duten zergadunek ezin izango dute jabetza intelektualeko eskubiderik edo bestelakorik eskuratu ekoizpenaren edo ikuskizunaren emaitzei dagokienez, ez eta argitaratutako liburuei dagokienez ere.

**5.** Zergadunek artikulua honetan ezarritako araubidea aplikatzea aukeratzen badute, foru arau honen 66 ter artikulua Bat, Bi eta Hiru apartatuetan aipatzen diren zergadunek ez dute eskubiderik edukiko haietan ezarritako kenkaria aplikatzeko (osoa zein zati bat) eta horren ordean finantzaketan parte hartzen duen zergadunak eskubidea edukiko du bere autolikidazioan egiaztatzeko artikulua honetan ezarritako kenkaria. Horren zenbatekoa aurreko artikulua Bat, Bi eta Hiru apartatuetan arautzen diren kenkariak aplikatzeko eskubidea sortu duten zergaduneei aplikatuko litzaizkiekeen modu berean zehaztuko da.

Aurrekoa gorabehera, finantzaketan parte hartzen duen zergadunak kuotan aplikatu dezakeen kenkariak honako muga hau edukiko du: proiektua finantzatzeko ordaindu duen zenbatekoa 1,20z biderkatzearen emaitzako zenbatekoa. Foru arau honen Bat, Bi eta Hiru apartatuetan arautzen diren kenkariak aplikatzeko eskubidea sortzen duten zergadunek haietan ezartzen diren mugak aplikatu ondoren aplikatu ahal izango dute soberakina. Muga hori oro har aplikatuko zaie zinemako film luze eta laburren, beste ikus-entzunezko lan batzuen eta ikus-entzunezko sailen (fikziozkoak, animaziozkoak edo dokumentalak, euskarri fisiko bat egitea ahalbidetzen dutenak, serieko industria ekoizpenaren aurretik) ekoizpena hedatzen den zergaldi guztiei, edo arte eszenikoen eta musikalen zuzeneko ikuskizunen erakustaldiak eta ekoizpena edo liburuaren argitalpena hedatzen den zergaldiei.

Kenkari honi heltzen dioten zergadunek aplikatzen dituzten kenkariaren eta foru arau honen 66 ter artikulua Bat apartatuko kenkariari heltzen dioten zergadunek aplikatzen dituzten kenkariaren guztirako batura ezin da izan 10 milioi eurotik gorakoa

ekoizpen bakoitzeko ez 3 milioi eurotik gorakoa ikus-entzunezko serie bateko atal bakoitzeko, 66 ter artikuluaen Bat apartatuaren 3 zenbakian zehazten denari jarraituz.

Era berean, kenkari honi heltzen dioten zergadunek aplikatzen dituzten kenkariaren eta foru arau honen 66 ter artikuluaen Bi apartatuko kenkariari heltzen dioten zergadunek aplikatzen dituzten kenkariaren guztirako batura ezin da izan artikulua horretan ezarritako milioi bat eurotik gorakoa.

**6.** Finantzaketan parte hartzen duen zergadunak artikulua honetan ezarritako kenkaria aplikatuko du urtero, zergaldi bakoitzean ordaindutako ekarpenen arabera, bai eta aurreko 66 ter artikuluaen Bat, Bi edo Hiru apartatuetako kenkaria ere, zergaldi bakoitzean egiaztatzen dena.

Hala ere, finantzaketan parte hartzen duen zergadunak zergaldian aurreko artikuluko Bat, Bi edo Hiru apartatuen arabera egiaztatutakoa baino kenkari handiagoa ahalbidetu duten zenbatekoak jartzen baditu, soberakina hurrengo zergaldietan aplikatu ahal izango da, aurreko apartatua ezartzen diren muga arabera.

**7.** Finantzaketan parte hartzen duen zergadunak artikulua honetan ezarritakoa aplikatu ahal izateko, beharrezkoa izango da ekartzen dituen funtsak ekitaldi berean edo hurrengoetan erabiltzea 66 ter artikuluaen Bat, Bi eta Hiru apartatuetan aipatutako zergadunei lanak, ikuskizunak edo liburuaren argitalpenak eragindako kostuak finantzatzeko, nahiz eta kostuak funts horiek jaso aurretikoak izan.

**8.** Hirugarren batek finantzaketa kontratuaren egituraketan bitartekaritza lana egiten badu, eta ikus-entzunezko lanaren ekoizpena, arte eszeniko eta musikalen zuzeneko erakustaldia eta ekoizpena edo liburuaren argitalpena egiten duen zergadunak edo foru arau honen 42. artikuluan ezarritako moduan zergadun horrekin lotutako edozein pertsonak edo entitatek bere gain hartzen badu hirugarren horrek jasotzen dituen zerbitzu sariari dagokien kostua, zergadunak, zerbitzu sari horiek deskontatuta, jasotzen duen finantzaketa garbia, gutxienez, artikulua honetan xedatutakoa aplikatuz finantzaketan parte hartzen duen zergadunak egiaztatu ahalko duen kenkariaren zenbatekoaren ehuneko 78 izan beharko da.

Nolanahi ere, bitartekariak jaso beharreko ordainsariak ezingo dira izan subjektu independenteen artean merkatuko baldintza normaletan adostutakoak baino handiagoak.

**9.** [\(29\)](#) Artikulua honetan ezarritakoa aplikatzeko, nahitaezkoa izango da ikus-entzunezko lanak ekoizten dituzten, arte eszenikoen eta musikalen zuzeneko ikuskizunak ekoizti eta ematen dituzten edo liburuak argitaratzen dituzten zergadunek 3. apartatua aipatzen den finantzaketa kontratua aurkeztea, Zerga Administrazioari bidalitako komunikazio baten bidez. Komunikazio hori kontratuaren alderdi guztiek sinatu beharko dute, kenkaria sortzen den zergaldiari dagokion aitortzea aurkezteko borondatezko aldia hasi aurretik, eta erregelamenduz ezartzen den eran aurkeztu beharko da.

Era berean, obra kulturala dela egiaztatzen duen ziurtagiria aurkeztu beharko du edo, eman gabe badago, eskatu dela frogatzen duen dokumentazioa. Aurkezpena nola egin behar den erregelamendu bidez ezarriko da. Nolanahi ere, kenkaria ez da aplikatuko harik eta ziurtagiri hori jaso arte.

Gainera, apartatua honetan aipatzen den komunikazioari finantzaketa kontratuaren egituraketan jarduten duen bitartekariarekin formalizatutako kontratua erantsi beharko zaio.

**10.** Zergadunek, gerora sortutako egoera tekniko edo ekonomikoak gertatzen direnean, Zerga Administrazioaren baimena eskatu ahal izango dute, abian dauden ikus-entzunezko lanen produkzioa, arte eszenikoen eta musikalen zuzeneko ikuskizunen ekoizpena eta erakusketa edo liburuen argitalpena finantzatzeko kontratuak aldatu ahal izateko, eta, horrela, egoera horien arabera, ordainketen, gastuen eta inbertsioen egutegia egokitu ahal izateko.

Halaber, finantzatzailearen kaudimenarekin lotutako salbuespenezko kasuak gertatzen direnean, Zerga Administrazioaren baimena eskatu ahal izango da, ikus-entzunezko lanen produkzioa, arte eszenikoen eta musikalen zuzeneko ikuskizunen ekoizpena eta erakusketa edo liburuen argitalpena finantzatzeko jada formalizatutako kontratuetan parte hartzen duen zergadunaren posizioan subrogatzeko.

Baimen eskaerak Sozietatearen gaineko Zergaren Erregelamenduaren 45. artikuluan arautzen den prozeduraren arabera izapidetuko dira, eta aurreko paragrafoetan aipatzen den gorabeherak gertatzen direnetik hiru hilabete igaro baino lehen aurkeztu behar dira.

**11.** Artikulu honetan adierazitakoa aplikagarria izango da, halaber, beste lurralde bateko (lurralde erkidea edo foru lurraldea) araudiaren mende dauden zergadunek egindako ikus-entzunezko lanen ekoizpenaren, arte eszeniko eta musikalen zuzeneko ikuskizunen emanaldi eta ekoizpenaren edo liburuen argitalpenaren finantzaketan parte hartzeari dagokionez, baldin eta araudi horretan foru arau honen 66 ter artikuluan Bat, Bi eta Hiru apartatuetan ezarritakoaren baliokideak diren kenkariak arautzen badira, bai eta proiektuetan parte hartzeko araubide bat ere, artikulu honetan ezarritakoaren baliokidea, baina bi araudietan komuna den kenkariaren eta proiektuan parte hartzeko araubidearen zatira mugatuta.

**66 quinquies artikulua. (27) Kenkaria bizitza pertsonala, familia eta lana uztartzeko neurriak ezartzeagatik.**

**1.** Zergadunek kenkari bat aplikatu ahal izango dute kuota likidoan langileen bizitza pertsonala, familia eta lana uztartzeko neurri berriak ezartzeagatik. Horretarako bete beharreko baldintzak hurrengo apartatuetan arautzen dira.

**2.** Bizitza pertsonala, familia eta lana uztartzeko neurriak honako hauek izango dira:

a) Ordutegiak malgutzeko neurriak.

b) Lanaldi jarraituaren modalitatean jarduteko aukera ezartzea lehenago langileak lanaldi zatituarekin ari diren lanpostuetarako.

c) Telelanaren modalitatean jarduteko aukera ezartzea edo zabaltzea.

d) Lanaldia murrizteko edo eszedentzia eskatzeko kasu berriak sortzea.

e) Doako haurtzaindegi zerbitzua jartzea langileen eskura, zuzenean edo hirugarrenen bitartez.

f) Enplegatuei bizilekuaren eta lantokiaren arteko joan-etorriak errazteko neurriak ezartzea.

**3.** Artikulu honetan aipatzen den kenkariaren zenbatekoa portzentaje hauen araberakoa izango da:

a) Zergadunaren kuota likidoaren ehuneko 5, aurreko apartatuaren a) - f) bitarteko letretan aipatzen diren neurrietako bat jasotzen duen kontziliazio plana ezartzen den ekitaldian, 2.500,00 euroko mugarekin.

b) Zergadunaren kuota likidoaren ehuneko 15, plantillaren gutxienez heren batek aurreko apartatuaren a) - f) bitarteko letretan aipatzen diren neurrietako bat, kontziliazio planean bildutakoa, aplikatzen duen lehen zergaldian, 7.500,00 euroko mugarekin.

Foru arau honen 13. artikuluan aipatzen diren mikroenpresek eta enpresa txikiek 5 puntu portzentual gehituko dizkiete apartatu honen a) eta b) letretan ezartzen diren portzentajeei.

**4.** Artikulu honetan arautzen den kenkaria aplikatu ahal izateko, ezinbesteko baldintza izango da bizitza pertsonala, familia eta lana bateratzeko ezartzen diren neurri berriak zergadunaren kontziliazio planean jasota egotea, aplikatzekoa den lege esparruan ezartzen diren nahitaezko gutxienekoak gainditzea eta aplikatu ahal zaizkien langile guztientzat eskura egotea.

Aurreko paragrafoan xedatzen denaren ondorioetarako, zergadunak erantzukizunpeko adierazpen bat aurkeztu beharko du. Hori nola egin erregelamenduz finkatuko da.

Erregelamendu bidez zehaztuko da zer baldintza eta beharkizun bete beharko diren kenkari hau aplikatzeko. Baldintzak eta beharkizunak entitatearen tipologiaren araberakoak izan litezke.

**66 sexies artikulua. [\(27\)](#) Kenkaria borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateetako lehentasunezko gizarte aurreikuspeneko planetara enpresek egindako kontribuzioengatik.**

**1.** Borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateetako lehentasunezko gizarte aurreikuspeneko planetara enpresek egindako kontribuzioek kenkaria aplikatzeko eskubidea emango dute. Kenkari hori honela aplikatuko da:

a) Enpresek egindako eta langileei fiskalki egotzitako kontribuzio horiek entitate enplegatzaileak urtean ordaindutako soldata gordin osoaren ehuneko 1,5 edo gehiago eta ehuneko 2,5 baino gutxiago bada, kenkaria ehuneko 15ekoa izango da.

b) Enpresek egindako eta langileei fiskalki egotzitako kontribuzio horiek entitate enplegatzaileak urtean ordaindutako soldata gordin osoaren ehuneko 2,5 edo gehiago eta ehuneko 4 baino gutxiago bada, kenkaria ehuneko 20koa izango da.

c) Enpresek egindako eta langileei fiskalki egotzitako kontribuzio horiek entitate enplegatzaileak urtean ordaindutako soldata gordin osoaren ehuneko 4 edo gehiago bada, edo 36 urtetik beherakoen aldekoak badira, kenkaria ehuneko 25ekoa izango da.

**2.** Kenkariaren oinarria negoziazio kolektiboaren ondorioz langileei zergan egotzitako kontribuzioen batura izango da.

**66 septies artikulua. (27) Kenkaria enpresek enpleguko gizarte aurreikuspeneko sistemetara egindako kontribuzioengatik.**

1. Enpresek foru arau honen 66 sexies artikuluan ezartzen direnak ez beste kontribuzio batzuk egiten badituzte enpleguko gizarte aurreikuspeneko sistemetara, kontribuzio horien ehuneko 10eko kenkaria aplikatu ahal izango da zergaren kuota likidoan, baldin eta haien zenbatekoa entitate enplegatzaileak urtean ordaindutako soldata gordin osoaren ehuneko 1,5 edo gehiago bada edo zerga sortzen denean 36 urte baino gutxiago dauzkan pertsona baten aldekoa bada.

Artikulu honetan arautzen den kenkaria modu berean aplikatuko zaie Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko beste estatu baten legeriaren arabera sortutako aurreikuspen sistemetara egindako kontribuzioei, baldin eta aurreko paragrafoan arautzen diren aurreikuspen sistemei aplikatzen zaien arautegiko baldintzak betetzen badituzte.

2. Kenkariaren oinarria negoziazio kolektiboaren ondorioz langileei zergan egotzitako kontribuzioen batura izango da.

**66 octies artikulua. (27) Emakumeen eta 36 urtetik beherako enplegua sortzeagatiko kenkaria.**

1. Zergaldian zehar eta artikulu honetan aurreikusitako baldintzetan, kuota likidotik kendu ahal izango da hurrengo apartatuan ezarritako zenbatekoa lan-kontratu mugagabearekin kontratatutako emakume edo 36 urtetik beherako pertsona bakoitzeko.

2. Aurreko apartatuan aipatzen den kenkaria urteko soldata gordinaren ehuneko 35 izango da, kontratatutako pertsona bakoitzeko, baina kenkariaren muga izango da kontratatzeko unean indarrean dagoen lanbidearteko gutxieneko soldatarena.

Lanaldi partzialeko kontratua duten langileen kasuan, kenkariaren zenbatekoa eta aplikatzeko muga langileak egindako lanaldiaren arabera izango da, lanaldi osoari dagokiona kontuan hartuta.

3. (29) Artikulu honetan arautzen den kenkaria aplikatzeko, kenkarirako eskubidea sortzen duen pertsonak kontratazioaren unean jasotzen duen soldata lanbide arteko gutxieneko soldata baino ehuneko 10 gehiago izan behar da gutxienez eta, gainera, kontratua formalizatzen den zergaldiaren ondoko 3 urteetan amaitzen den zergaldian jasotzen duen soldata orduan indarrean dagoen lanbide arteko gutxieneko soldata baino ehuneko 70 gehiago izan behar da gutxienez.

Lanaldi partzialeko kontratua duten langileen kasuan, aurreko paragrafoan adierazten diren baldintzak langilearen lanaldiaren proportziozkoak izango dira, lanaldi osoa erreferentziazat hartuta.

4. Artikulu honetan xedatutako kenkaria aplikatzeko ezinbestekoa da, batetik, kontratazioa egiten den zergaldiaren amaieran lan-kontratu mugagabea duten langileen kopurua ez dadila murriztu hurrengo hiru urteetan amaitzen diren zergaldietan, eta, bestetik, langile kopuru hori kenkaria sortu den zergaldiaren hasierakoa baino handiagoa izatea eta langile-kopuruaren hazkunde hori, gutxienez, kenkarirako eskubidea ematen duten kontratuen kopurua bestekoa izatea.

5. Lan-harremana eteten bada edo lanaldia murrizten bada (Langileen Estatutuko 47. artikulua aipatutako kasuak), eskakizunak betetzeko betebeharra geroratuko da, harik eta lan-harremanaren eteteak edo lanaldiaren murrizketak ondorioak sortzeariutzi arte.

Halaber, lan-kontratu mugagabea duten langile kopuruaren murrizketa ez da konputatuko, baldin eta enpresak langile kopuru bera kontratatzen badu lan-harreman bakoitza azkendu denetik bi hilabete pasatu baino lehen.

6. Ezarritako betekizunak betetzen ez badira, zergadunak ez-betetze hori gertatzen den zergaldiko autolikidazioan sartu beharko du kenkariaren ondoriozko kuota, bai eta horri guztiari dagozkion berandutze-interesak ere.

[\(29\)](#) Lan kontratu mugagabea duten langileen kopurua mantentzeaz ezarritako guztia betetzen ez bada, zergadunak haxe gehitu behar dio hori gertatzen den zergaldiko kuotari: mantendu ez diren langileen kopuruari (edo zatikiari) dagokion kenkariaren zati proportzionala, berandutze interesak erantsita.

[\(29\)](#) Langileen kopurua kalkulatzeko, lanaldi partzialean ari diren lan kontratu mugagabedun langileak lanaldiaren araberako proportzioa aplikatuz konputatu behar dira, lanaldi osoa erreferentziazat hartuta.

[\(29\)](#) Kenkarirako eskubidea sortzen duen kontratua formalizatu den zergaldia bukatu ondoko hiru urteetan hasten diren zergaldietan zergadunak lan kontratu berria egiten badu, eta kontratu horrek kenkari eskubidea sortzeko betekizunak betetzen baditu eta beharrezkoa bada aurreko ekitaldi batean sortutako kenkaria aplikatzeko eskubidea finkatzeko, kontratuaren zati batek ez du sortuko kenkarirako eskubiderik, hain zuzen ere eskubidea finkatzeko behar izan den zatiak.

7. Kenkarirako eskubidea sortzen duen kontratua formalizatu den zergaldia bukatu osteko hiru urteetan hasten diren zergaldietan zergadunak lan-kontratu berria egiten baldin badu, kontratu horrek kenkarirako eskubidea sortzeko betekizunak betetzen baditu eta beharrezkoa baldin bada aurreko ekitaldi batean sortutako kenkaria aplikatzeko eskubidea finkatzeko, orduan lan-kontratu horrek ez du kenkarirako eskubiderik sortuko, kontsolidazio horretarako beharrezkoa den zatian. Apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, batera tratatuko dira foru arau honen 66.1 artikuluko hirugarren paragrafoko eta artikuluko honetako kenkarirako eskubidea sortu duten kontratuak.

8. Kenkari hori egiaztatzeko, foru arau honen 66. artikuluko 4. eta 5. apartatueta ezarritakoa aplikatuko da.

## **67. artikulua. Kapitulu honetan ezarritako kenkariei buruzko arau orokorrak.**

1. [\(10\)](#) [\(18\)](#) [\(22\)](#) [\(26\)](#) Kapitulu honetan ezarritako kenkariaren baturak ezingo du kuota likidoaren ehuneko 35 gainditu, salbu kenkari hauek:

a) Aurreko 62-64 bis artikuluetan jasotakoak. Horien muga kuota likidoaren ehuneko 70 izango da.

b) [\(25\)](#) [\(29.1\)](#) 65., 65 bis, 66 ter eta 66 quater artikuluetan jasotakoak. Horien muga kuota likidoaren ehuneko 50 izango da.

Muga desberdinak aplikatzen zaizkien kenkariak aldi berean gertatzen badira, ehuneko 70eko muga aplikatuko zaio ehuneko 35eko baterako muga aplikatu ondoko kuota

likidoaren soberakinari, eta ehuneko 50eko muga aplikatuko zaio ehuneko 35eko eta ehuneko 70eko kenkari mugak aplikatu ondoko kuota likidoaren soberakinari.

(29) Hala ere, zergadunak aurreko paragrafoetako ehuneko 35eko, ehuneko 50eko eta ehuneko 70eko mugak ondoz ondoko 5 zergalditan sortzen diren kuota likidoen baturaren gainean ere kalkulatu ahal izango ditu. Hala eginez gero, lehen 4 ekitaldietako bakoitzean sortutako kuota likidoaren ehuneko 100eko kenkaria aplikatu ahal izango du, eta blokeko bosgarren zergaldian (azkenean) hauxe egin beharko du:

a) (29) Baldin eta aurreko 4 ekitaldietan aplikatutako kapitulu honetako kenkarien batura ez bada zergaldian eta aurreko 4etan sortutako kuota likidoen baturaren ehuneko 35, ehuneko 50 eta ehuneko 70 baino gehiago, zergadunak gerakina (egonez gero) bosgarren zergaldiko kuota likidotik kendu ahal izango du, muga horretara iritsi arte.

b) (29) Baldin eta aurreko 4 ekitaldietan aplikatutako kapitulu honetako kenkarien batura zergaldian eta aurreko 4etan sortutako kuota likidoen baturaren ehuneko 35, ehuneko 50 eta ehuneko 70 baino gehiago bada, zergadunak bosgarren zergaldiko kuota likidoari mugaren gaineko soberakina gehitu beharko dio, eta zenbateko horren ehuneko 5 gehitu.

(29) Zergadunak hautatzen badu apartatu honetako muga ondoz ondoko 5 zergalditan sortzen diren kuota likidoen baturaren gainean kalkulatzeko, hautapenaren berri eman beharko du hura aplikatuko den lehen zergaldiko autolikidazioa aurkezten duenean. Hori dela eta, apartatu honetan aipatzen den ondoz ondoko 5 zergaldiko bloke bateko ekitaldiak ezin dira egon beste bloke batean.

(29) Halaber, baldin eta zergadunak hautatzen badu bai kuota likidoaren kenkarien muga, apartatu honetan aipatzen dena, bai zerga oinarrien konpentsazioaren muga, foru arau honen 55. artikuluan aipatzen dena, ondoz ondoko 5 zergaldiko bloke baten arabera kalkulatzeko, bi mugak zergaldi bloke berari aplikatu beharko zaizkio.

2. (10) Kuota nahikoa ez izateagatik kendu ez diren zenbatekoak ondoz ondoko hurrengo hogeita hamar urteetan amaitzen diren zergaldietako likidazioetan aplikatu daitezke, baina muga berak errespetatuz.

Kapitulu honetako kenkariak aplikatzeko kontuan hartzen diren epeen konputua atzeratu egin daiteke, preskripzio-epareen barruan emaitza positiboak gertatzen diren lehen ekitaldira arte, hain zuzen.

3. (27) Kenkariaren oinarrian hitzartutako kontraprestazio osoa sartuko da, ondokoak izan ezik: korrituak, zeharkako zergak eta haien errekarquak, eraikuntzaren marjina eta lizitazioaren gastu teknikoak (horiek guztiak ez dira zenbatuko kenkariaren oinarrian, baina kontuan har daitezke aktiboak, edo gastuak, baloratzeko).

Aurreko paragrafoan xedatutakoa gorabehera, ez dira kapitulu honetan ezarritako kenkarien oinarrian sartuko aktiboekin lotutako desegiteen edo ezabaketan ondorioz hartutako betebeharrei dagozkien kostuak, baldin eta kenkari horiek aplikatzeko eskubidea ematen badute, aktiboak baloratzeko aintzat hartu zein ez.

Errentamendu operatiboaren kasuan, errentatu edo laga den elementuan errentariak egindako inbertsioaren zioz agerian jartzen diren aktiboak ez zaizkie aplikatuko kapitulu honetan araututako kenkariak, berariaz hala ezartzen denean izan ezik.

Foru arau honen 31. artikulua 3. apartatuaren a) letraren arabera, b) letraren arabera, 31. artikulua 3. apartatuaren d) letraren arabera, hirugarren paragrafoan aipatzen direnen eskualdaketetan soilik aplikatu ahal izango dira kenkariak.

Kenkariaren oinarria, horrela kalkulaturik, ezin da izan merkaturaren egoera normalean eta pertsona independenteen artean adostuko zen prezioa baino gehiago.

Inbertsioak ondasun higiezinak badagozkie, lurzoruaren balioa ezin da sartu kenkariaren oinarrian.

Halaber, aipatutako kenkariaren oinarritik ondoko eragiketaren emaitzako kopurua ere kendu behar da, bidezkoa izanez gero: kapitulu honetan aipatzen diren kenkariak eragiten dituzten inbertsioetarako edo jarduerak sustatzeko dirulaguntzei (kapitalekoak zein ustiapenekoak) 100 eta erakundeari aplikatu beharreko karga tasaren arteko kenketaren emaitzako tasa aplikatzearen emaitza.

Kapitulu honetan araututako kenkariaren oinarrian sartzen diren zenbateko guztiak ibilgetu moduan edo gastu moduan kontabilizatu behar dira Kontabilitate Plan Orokorreko arauari jarraikiz.

**4.** Oro har, kapitulu honetan ezarritako inbertsioak funtzionamenduan jartzen diren garaian egintzat hartuko dira.

Hala ere, epe luzerako inbertsioetan (ondasunak enkargatzen diren eskuan eduki arte hamabi hilabete baino gehiago pasatzen direnean) zergadunak erabaki dezake inbertsioa ordaintzeko egin ahala egintzat ematea (inbertsio kopuruak ordaintzen direla) eta inbertsio ondasunen hornitzailearekin kontratua sinatu den egunean indarrean egon den kenkariaren araubidea aplikatzea.

Hori hautatuz gero, irizpide horrek inbertsio osorako izango du indarra.

Aukera hori aplikatu nahi duen zergadunak kontratua sinatzen den egunetik hilabete pasatu baino lehen idatziz jakinarazi behar dio Ogasun, Finantza eta Aurrekontu Sailari; jakinarazpenean kontratatutako inbertsioaren zenbatekoa eta ondasunak emateko eta ordaintzeko epeak zehaztu behar dira. Horrez gainera jakinarazpenarekin batera kontratuaren kopia ere bidali behar du.

**5.** Kapitulu honetan aurreikusitako kenkariaren gai diren aktibo finkoak edo ondare elementuak gutxienez bost urtez (edo, ondasun higigarriak badira, hiru urtez) egon beharko dira funtzionatzen zergadun beraren enpresan, aurreko artikuluetan ezarritako helburuei atxikita, bidezkoa bada, ondasun horien bizitza baliagarria laburragoa denean salbu, eskualdatu, alokatu edo hirugarrenei erabiltzeko laga gabe, justifikatutako galerak izan ezik. Elementu horiek jaregin, eskualdatu, alokatu edo lagatzeak, edo adierazitako epealdia amaitu baino lehenago ezarritako helburuetatik jaregiteak, egindako kenkariengatik ordaindu ez ziren kuotak eta bidezko berandutze korrituak ordaindu beharra ekarriko du. Berandutze korrituak hori gertatzen den ekitaldiko autolikidazioaren ondoriozko kuotari gehitu beharko zaizkio.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa gorabehera, kenkaria aplikatzeko eskubidea ematen duen inbertsioa gauzatzen den aktibo finkoak ezarritako aldia baino denbora gutxiago egon daitezke enpresan, baldin eta hiru hilabete pasatu baino lehen haien ordezkariaren eskubidea ematen duten betebeharrak eta baldintzak betetzen dituzten beste batzuk ipintzen badira.

Nolanahi ere, iritziko da ez dagoela jaregiterik inbertsioa gauzatzen den ondasunak alokatu edo hirugarrenei erabiltzeko lagatzen zaizkienean, ondoko hiru baldintzak betetzen badira: zergadunak, ustiapen ekonomiko bat dela medio, aktibo finkoak alokatzen edo hirugarrenei erabiltzeko lagatzen jardutea, ondasun horien errentari edo lagapen hartzaileekin loturarik ez izatea, foru arau honetako 42. artikuluan azaldutako zentzuan, eta finantza errentamenduko eragiketak ez izatea.

**6. (29)** Gastu edo inbertsio berak ezin zango du sortu kenkaria erakunde bat baino gehiagotan, eta erakunde berean ez du sortuko kapitulu honetan arautzen direnak ez beste kenkari batzuk aplikatzeko eskubiderik.

Gainera, ez du emango kapitulu honetan arautzen diren kenkariak aplikatzeko eskubiderik, halaber, foru arau honen 53. artikulua 2. apartatua aipatzen diren kasuetan ekintzailatza sustatzeko eta ekoizpen jarduera indartzeko erreserba berezia gauzatzeko balio izan duenean. Orobat, aipatutako artikulua eta apartatu horren c) eta d) letretan aipatzen diren erreserba gauzatzeko kasuetan, partaidetzapeko enpresek ekarritako funtsen kontura egindako inbertsioek ez dute sortuko kenkaririk.

Kapitulu honetan ezarritako kenkariak bateraezinak izango dira inbertsio eta gastu berekin loturiko beste edozein zerga-onurarekin, amortizatzeko askatasunari, amortizazio bizkortuari eta baterako amortizazioari dagokienez izan ezik.

Partzialki salbuetsitako erakundeen zerga araubidearen itzalpean (foru arau honen 12.2 artikulua eta Irabazteko xederik gabeko erakundeen zerga araubideari eta mezenasgorako zerga pizgarriei buruzko Foru Araua) salbuetsitako errentak lortzen badira, ez da kenkaririk sortuko, ez eta etxebizitzaren errentamenduek eta errentamenduen bitartekaritza lanek sortutako errentak lortzen direnean ere, baldin eta foru arau honen VI. tituluaren VIII. kapituluaren higitzearen errentamenduen kualifikazioa daukan jarduera egiten duten erakundeentzat ezarritako araubidearen arabera ehuneko 90eko hobaria badute.

**7. (10) (22)** Kuota likidoko kenkariak aplikatzerakoan honako hurrenkera hau jarraitu behar da:

a) Lehenik eta behin, artikulua honen 1. apartatua ezarritako ehuneko 35eko muga aplikatu behar zaien aurreko ekitaldietan sortutako kenkariak aplikatuko dira.

b) Bigarrenik, artikulua honen 1. apartatua ezarritako muga (ehuneko 35) aplikatu behar zaien ekitaldiko kenkariak.

c) Hirugarrenik, artikulua honen 1. apartatua ezarritako ehuneko 70ko muga aplikatu behar zaien aurreko ekitaldietan sortutako kenkariak aplikatuko dira.

b) Laugarrenik, artikulua honen 1. apartatua ezarritako muga (ehuneko 70) aplikatu behar zaien ekitaldiko kenkariak.

e) Bosgarrenik, artikulua honen 1. apartatua ezarritako ehuneko 50eko muga aplikatu behar zaien aurreko ekitaldietan sortutako kenkariak aplikatuko dira.

f) Azkenik, artikulua honen 1. apartatua ezarritako ehuneko 50eko muga aplikatu behar zaien aurreko ekitaldietan sortutako kenkariak aplikatuko dira.

**8.** Kapitulu honetan araututako kenkariak soilik izango dira aplikagarriak bertan eskatutako baldintza eta beharkizunen pean, zergadunak bere kabuz aurkezturiko autolikidazioetan aplikatutako diru kopuruengatik, bai eta zergen arloko arau

haustearen ziozko erantzukizunik sortu ez duten likidazioen ondoriozko autolikidazioetan ere, ezertan eragotzi gabe foru arau honetako 128. artikuluan xedatutakoa.

9. (5) Foru Arau honetako 14. artikuluan aipatzen diren ondare sozietateei ez zaizkie aplikatuko kapitulu honetan araututako kenkariak, ez eta zerga araudian aurreikusitako kuota likidoaren bestelako kenkaririk ere.

#### **IV. KAPITULUA KONTURAKO ORDAINKETEN KENKARIA**

**68. artikulua. Atxikipenen eta konturako sarrerren kenkaria.**

1. (10) Benetako kuotatik kendu ahal izango dira hauek:

a) Atxikipenak, salbu eta foru arau honetako 39.3 artikuluan xedaturikoa aplikatuta zerga-oinarrian sartzen ez diren errentei dagozkienak.

b) Konturako sarrerak.

c) Ordainketa zatikatuak.

2. Kontzeptu hauen guztien zenbatekoa kuota efektiboa baino gehiago izanez gero, Zerga Administrazioak gaindikina itzuliko du ofizioz.

#### **VI. TITULUA ZERGA ARAUBIDE BEREZIAK**

##### **I. KAPITULUA DEFINIZIOA**

**69. artikulua. Definizioa.**

Zerga araubide bereziak dira titulu honetan araututakoak, dela ukitutako zergadunen izaeragatik, dela egitate, egintza edo eragiketen izaeragatik.

**70. artikulua. Arautegi osagarria.**

Gainerako tituluetakoa arauak titulu honetakoen ordezkoko gisa erabiliko dira.

##### **II. KAPITULUA ZERGA ARAUBIDE BEREZIAK**

**71. artikulua. Sorrera.**

Foru arau honetako VI. tituluko III - VIII bitarteko kapituluetakoa zerga araubide bereziak sortu dira.

## **72. artikulua. Zerrenda.**

VI. tituluko III - VIII bitarteko kapituluetan zerga araubide berezi hauek zehaztu dira:

- Interes ekonomikoko taldeak, Espainiakoak zein Europakoak, eta aldi baterako enpresa elkarteak.
- Arrisku kapitaleko sozietateak eta funtsak.
- Talde inbertsioko erakundeak.
- Zerga baterakuntzaren araubidea.
- Ondokoen araubide berezia: bategiteak, zatiketak, aktibo ekarpenak, balore trukeak, aktiboaren eta pasiboaren lagapen osoak, eta Europako sozietate edo sozietate kooperatibo baten egoitza Europar Batasuneko estatu kide batetik beste batera aldatzea.
- Higiezin errentamenduaren kualifikazioa daukan jarduera egiten duten erakundeak.

### **III. KAPITULUA**

#### **INTERES EKONOMIKOKO TALDEAK, ESPAINIAKOAK ZEIN EUROPAKOAK, ETA ALDI BATERAKO ENPRESA ELKARTEAK**

## **73. artikulua. Espainiako interes ekonomikoko taldeak.**

1. Interes Ekonomikoko Taldeei buruzko apirilaren 29ko 12/1991 Legeak arautzen dituen interes ekonomikoko taldeei zerga honen arau orokorrak aplikatuko zaizkie, honako berezitasunen arabera:

a) [\(12\)](#) Foru arau honen aplikazioaren ondoriozko zerga betebeharrak edukiko dituzte, honako hau izan ezik: ez dute ordaindu beharko egoitza Espainiako lurraldean duten bazkideei egotzi beharreko zerga oinarriaren zatiari dagokion zerga zorra.

Foru arau honetako 130 bis artikuluan arautzen diren zatikako ordainketak direla eta, artikuluko horretako 2. apartatuan aipatzen den kalkuluaren oinarrian ez da sartuko egoitza Espainiako lurraldean duten bazkideei egotzi beharreko zerga oinarriaren zatia.

Foru arau honetako 68. artikuluan aipatzen den itzulketa inolaz ere ez zaio aplikatuko egoitza Espainiako lurraldean duten bazkideei egotzi beharreko zerga oinarriaren zatiari.

b) [\(7\)](#) [\(10\)](#) Espainiako lurraldean bizi diren bazkideei hauek egotziko zaizkie:

a') Entitate hauetan zergaldian kenkari gisa aplikatu ez diren gastu finantzario garbiak, foru arau honetako 25.bis artikuluan arabera betiere. Entitate horietako bazkideei egotzen zaizkien gastu finantzario garbiak ezingo ditu kenkari gisa aplikatu entitateak.

b') Entitate horiek lortutako zerga-oinarri positibo zein negatiboak. Bazkideei egotzen zaizkien zerga-oinarri negatiboak ezingo ditu konpentsatu zerga-oinarriok eragin zituen entitateak.

[\(29\)](#) Hala ere, bazkideei foru arau honen 66 ter artikuluan arautzen diren kenkariak egotzen bazaizkie, zerga oinarri negatiboak ez dira egotziko, baldin eta bazkideek

ekonomia intereseko taldeari egindako ekarpenak ezaugarri berezidun ondare tresna gisa kalifikatu behar badira kontabilitate irizpideen arabera.

c') (12) Entitateak kuotan aplika ditzakeen kenkariak. Kenkarien oinarriak bazkideen likidazioan sartuko dira, eta kuota gutxituko dute, zerga honen edo pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren arauari jarraituz.

Nolanahi ere, foru arau honetako 62 - 64 artikuluetan arautzen diren kenkariak ez dira sartuko bazkideen likidazioan, baldin eta bazkideek ekonomia intereseko taldeari egindako ekarpenak ezaugarri berezidun ondare tresna gisa kalifikatu behar badira kontabilitate irizpideen arabera.

d') Entitateari dagozkion atxikipenak eta konturako diru-sarrerak.

(16) Hala ere, bazkideek interes ekonomikoko taldeetan egiten dituzten ekarpenak ezaugarri bereziak dituzten ondare tresna gisa kalifikatu behar badira, kontabilitate irizpideen arabera, bai eta arau zehazten diren kasuetan ere, finantza gastu garbien, zerga oinarri negatiboen eta kuota kenkarien egozpenak ezin izango du zenbateko jakin bat gainditu, kuotari dagokionez. Zenbateko hori honako hau izango da: bazkideak taldearen kapitalari egindako ekarpenen zenbatekoa 1,2 aldiz biderkatzearen emaitza. Soberakina ezingo zaie inola ere bazkideei egotzi.

2. Egoitza Espainiako lurraldean ez duten bazkideei dagozkien mozkinetako dibidenduak eta partaidetzak kontzeptu horren arabera kargatuko dira, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauan ezarritako arauak eta zergapetze bikoitza ekiditeko Espainiak sinaturiko hitzarmenak aplikatuz.

3. Zerga oinarriaren egozketa jasan behar duten bazkideei dagozkien mozkinen dibidendu eta partaidetzetatik erakundearen arabide honetan egon den zergaldian sortuak ez daude zerga honen ez Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren kargapean. Mozkinetako partaidetza edo dibidendu horien zenbatekoa ez da sartuko partaidetzak egotzi zaizkien bazkideen partaidetzen erosketa balioan. Bazkideren batek egozketa egin eta gero jaso badu partaidetza, horren zenbatekoa kendu behar da eskuraketa baliotik.

Araubide honi atxikitako erakundearen kapitaleko, funts propioetako edo emaitzetako partaidetzen eskualdaketetan, erosketa balioari kopuru hau gehitu behar zaio: sozietatearen mozkinak, hain zuzen ere banatu ez arren bazkideei egotziak eskuraketatik eskualdaketara arteko aldiaren edukitako partaidetzen errenta gisa.

(7) (10) Era berean, eskuraketa-balioa txikiagotu egingo da bazkideei egotzi zaizkien galera sozialen zenbatekoan. Nolanahi ere, kontabilitateko irizpideetan hala ezartzen bada, eskuraketa-balioari kendu egingo zaio haiek eskuratzen direnetik eskualdatzen diren arte igarotako denboran zehar bazkideei egotzitako finantza-gastuen, zerga-oinarri negatiboen eta kenkarien zenbatekoa, harik eta eskuraketa-balioa deuseztatu arte, eta eragiketa horri dagokion finantza-sarrera ere zerga-oinarrian sartu behar da.

(29) Aurrekoa gorabehera, bazkideei foru arau honen 66 ter artikuluan arautzen diren kenkariak egozten zaizkienean, aurreko bi paragrafoetan ezarritakoa aplikatzearen ondorioz emaitza negatiboa sortuz gero, bazkideek ezin izango diote kenkaririk aplikatu ekonomia intereseko taldeei egindako ekarpenak ezaugarri berezidun ondare tresnatzat kalifikatu behar direnean kontabilitate irizpideen arabera.

4. Zerga araubide hau ezin da aplikatu xedea betetzeko ez diren jarduerak egiten diren zergaldietan, ez zergadunak bazkide dituen sozietateetan zuzenean zein zeharka

partaidetza duenetan, ez bazkideen edo hirugarrenen jarduerak zuzenean nahiz zeharka zuzentzen edo kontrolatzen dituenetan.

#### **74. artikulua. Europako interes ekonomikoko taldeak.**

1. Europako Erkidegoetako Kontseiluaren uztailaren 25eko 2137/1985 Araudian arautzen diren interes ekonomikoko Europako taldeei eta haien bazkideei aurreko artikuluan ezarritakoa aplikatuko zaie, ondoko berezitasunekin:

a) Ez dute Sozietateen gaineko Zerga ordainduko.

Erakunde horientzat ez da bidezkoa izango foru arau honetako 68. artikuluan jasotako itzulketak.

b) Erakundeak ez badu egoitza Espainiako lurraldean, Espainian egoitza duten bazkideek taldean zehaztutako irabazi edo galeretatik dagokien zatia (zerga oinarria zehazteko arauak aplikatuz zuzenduta) Sozietateen gaineko Zergaren oinarrian edo Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren oinarrian sartu behar dute, kasuan kasukoa.

Taldearen bitartez bazkideek egindako jarduerak atzerrian establezimendu iraunkorra sortu duen kasuetan, Sozietateen gaineko Zergan edo nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko Espainiak sinatutako hitzarmenean xedatutako arauak aplikatu beharko dira.

c) (5) Espainiako lurraldeko egoiliar ez diren bazkideak, entitatearen egoitza Espainian egon zein ez, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren kargapean egongo dira, baldin eta, Ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren Foru Arauko 13. artikuluan edo nazioarteko zergapetze bikoitza ekiditeko hitzarmenean ezarritakoaren arabera, haiek taldearen bitartez egindako jarduerak establezimendu iraunkorra egotea eragiten badu.

d) Espainiako lurraldean egoitzarik ez duten eta Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren arauari jarraituz zergapetu diren bazkideei egotzitako mozkinak ez dira euren banaketa dela eta zergapetuko.

2. Aurreko idatz zatietan ezarritako araubidea ez da aplikatuko interes ekonomikoko Europako taldeak bere xedeak betetzeko ez diren jarduerak egiten dituen zergaldian edo uztailaren 25eko 2137/1985 EEE Araudiko 3. artikuluko 2. zenbakian debekatutako jarduerak egiten dituen zergaldian.

#### **75. artikulua. Aldi baterako enpresa elkarteak.**

1. Aldi baterako enpresen talde eta elkarten eta eskualdeko industria garapenerako sozietateen Zerga Araubideari buruzko maiatzaren 26ko 18/1982 Legeak araututako eta Arabako Foru Aldundiko erregistro berezian inskribatutako aldi baterako enpresa elkarteak eta elkarteko kide diren enpresak Foru Arau honetako 73. artikuluan ezarritakoaren arabera kargatuko dira.

2. Atzerrian diharduten aldi baterako enpresa elkarteetako enpresek foru arau honetako 33., 34. eta 35. artikuluetan ezarritakoa aplikatu ahal izango diete atzerritik datozen errentei.

3. Atzerrian egin edo emandako obretan, zerbitzuetan eta horniduretan aldi baterako enpresen antzeko lankidetzak formulen bidez parte hartzen duten erakundeek foru arau honetako 33., 34. eta 35. artikuluetan ezarritakoari heldu ahal izango diote atzerritik datozen errentei dagokienez.

Erakundeek Zerga Administrazioari eskatu beharko diote aipatutako artikuluetan ezarritakoaren aplikazioa. Horretarako Espainiako lurraldean eraturako aldi baterako enpresa elkarteei eskatzen zaien informazioaren antzekoa aurkeztu beharko dute.

4. (15) Foru arau honetako 33., 34. eta 35. artikuluetan ezarritakoa aplikatzeahautatzen bada, aldi baterako elkarteak amaitu arte aplikatu beharko da. Foru arau honetako 31 bis artikuluko 4. apartatua eta 5. apartatuko d) letran adierazitakoaren kalterik gabe, aldi baterako elkarteak izandako errenta negatiboa entitate kideen zerga oinarrian egotziko da. Kasu horretan, aldi baterako elkarteak zenbait ekitaldi jarraituetan errenta positiborik lortzen badu, kide diren enpresek beren zerga oinarrian integratuko dute, izaera positiboarekin, aldezturik egotzitako errenta negatiboa, errenta positibo horien zenbatekoaren mugaraino.

5. Artikulu honetan xedatutakoa ezin da aplikatu zergadunak bere xedekoak ez diren jarduerak egiten dituen zergaldietan.

#### **76. artikulua. Bazkideen edo enpresa kideen egozketarako eta identifikaziorako irizpideak.**

1. Kapitulu honek hizpide dituen egozketak araubide honen mende jarritako erakundearen zergaldiaren azkeneko egunean bazkide edo enpresa kide izatearekin batera doazen eskubide ekonomikoak dituzten pertsona edo erakundeei egotziko zaizkie, erakundearen eraketa eskrituratik ondorioztatzen den proportzioan eta, bestela, zati berdinetan.

2. Egozketa honela egingo da:

a) Bazkideak edo enpresak araubide honetan badaude, erakundearen ekitaldia ixten den egunean.

b) Gainerako kasuetan, hurrengo zergaldian, araubide honetan dagoen erakundearen ekitaldia ixten den egunean bertan jarraian egitea erabakitzen ez bada.

Hautapena ondorioak sortu behar dituen Zergaren lehen aitortzean egin behar da, eta hiru urtean eutsi behar zaio.

3. Kapitulu honetan ezarritakoa aplikagarri zaien erakundeek, Sozietateen gaineko Zergaren aitortzearekin batera, euren zergaldiko azken egunean bazkide edo enpresa kide izateari datzekion eskubideak dituzten pertsonen zerrenda aurkeztu beharko dute; halaber, pertsona horietako bakoitzak erakunde horien emaitzetan zenbateko partaidetza duen agertu beharko da zerrendan.

### **IV. KAPITULUA ARRISKU KAPITALEKO SOZIETATEAK ETA FUNTSAK**

#### **77. artikulua. Arrisku kapitaleko sozietateak eta funtsak.**

1. (19) (23) Azaroaren 12ko 22/2014 Legean araututako arrisku-kapitaleko entitateek (22/2014 Legea, azaroaren 12koa, arrisku kapitaleko entitateak, inbertsio kolektiboko bestelako erakunde itxiak eta inbertsio kolektiboko erakunde itxien erakunde kudeatzaileak arautzen dituen eta Inbertsio Kolektiboko Erakundeei buruzko azaroaren 4ko 35/2003 Legea aldatzen duena) foru arau honen 34. artikuluan 1. apartatua ezarritako araubidea aplikatu ahalko diete parte hartzen duten enpresen kapitaleko edo funts propioetako partaidetzaren balio adierazgarriak

eskualdatzetiklortzen dituzten errentei, foru arau honen 33. artikulua 1. apartatuaren a) eta c) letrak bete den kontuan hartu gabe, betiere partaidetza eskuratu zenetik 15 urte igaro ez badira.

Salbuespen gisa, epealdi hori hogeigarren urtea amaitu arte luza daiteke. Erregelamendu bidez ebatziko da luzapen hori noiz aplikatu eta nolako baldintzak eta betekizunak bete behar diren horretarako.

Gainerako kasuetan, arrisku kapitaleko entitateek foru arau honen 34. artikulua 1. apartatua ezarritako baldintza guztiak bete beharko dituzte.

Hala ere, azaroaren 12ko 22/2014 Legearen 9. artikulua 2. paragrafoaren a) letraren bigarren paragrafoan aipatzen diren enpresen kapitaleko edo funts propioetako partaidetza adierazten duten baloreak eskualdatuta lortzen diren errenten kasuan, paragrafo honetan xedatutakoa aplikatzeko honako baldintza hau bete beharko da: partaidetza hartutako entitatearen higiezinaren guztirako kontabilitate balioaren ehuneko 85 gutxienez dagokien higiezinak baloreak edukitzen diren aldi osoan jarduera ekonomiko bat, finantza jarduera ez beste bat, egiteari atxikita egotea, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren ezartzen denarekin bat etorritik, arrisku kapitaleko entitateak eta haien sozietate kudeatzaileak edo higiezinak arautzen dituen Legean zehazten den bezala.

**2. (23)** Arrisku kapitaleko sozietate eta funtsek sustatu eta bultzatzen dituzten sozietateetatik jasotako dibidenduek eta, oro har, mozkinetako partaidetzek foru arau honetako 33. artikuluko 1. apartatua aurreikusitako araubidea, hau da, zerga oinarrian ez integratzekoa, izango dute, apartatu horretako a) eta c) letrak betetzea gorabehera.

**3.** Dibidenduei eta, oro har, sozietateetatik eta arrisku kapitaleko funtsetatik jasotako mozkinetara tratamendu hau aplikatuko zaie:

a) (23) Foru arau honetako 33. artikuluko 1. apartatua ezarritakoa aplikatzeko eskubidea emango dute, apartatu horretako a) eta c) letratan xedatutakoa betetzea gorabehera, baldin eta hartzailea zerga honen kargapeko zergaduna edo establezimendu iraunkorra duen ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren kargapeko zergaduna bada.

b) Hartzailea establezimendu iraunkorrik ez duen Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren kargapeko zergaduna den pertsona fisikoa edo erakundea bada, dibidenduak eta mozkinetako partaidetzak ez dira joko Espainiako lurraldean lortuzat.

**4.** Sozietateen funts propioen eta kapital arriskuko funtsen adierazgarri diren akzioak eta partaidetzak eskualdatzean edo ordaintzean agerian utzitako errenta positiboetara tratamendu hau aplikatuko zaie:

a) (23) Foru arau honetako 34. artikuluko 1. apartatua ezarritakoa aplikatzeko eskubidea emango dute, foru arau horretako 33. artikulua 1. apartatua a) eta c) letratan xedatutakoa betetzea gorabehera, baldin eta hartzailea zerga honen kargapeko zergaduna edo establezimendu iraunkorra duen ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren kargapeko zergaduna bada.

b) Hartzailea establezimendu iraunkorrik ez duen Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren kargapeko zergaduna den pertsona fisikoa edo erakundea bada, errentak ez dira joko Espainiako lurraldean lortuzat.

**5.** Aurreko 3. eta 4. idatz zatietako b) letran xedatutakoa ezin da aplikatu errenta zerga paradisutzat jotzen den herrialde edo lurralde baten bitartez lortzen denean.

**6.** Aurreko 1. idatz zatian ezarritako araubidea ezin da aplikatu baloreak eskuratzen dituen pertsona edo erakundea arrisku kapitaleko erakunde bati edo horren bazkide edo partaide bati lotuta badago, ez eta arau bidez zerga paradisutzat kalifikatuta dagoen herrialde edo lurralde bateko egoiliarra bada. Ostera, eskuratzailerak ondoko pertsona edo erakundeetako bat denean aplikatu egingo da:

a) Partaidetzako erakundea bera.

b) Partaidetzako erakundearen bazkide edo administratzaileetako bat, baldin eta ez badago, edo egon ez bada, arrisku kapitaleko erakundeari lotuta, foru arau honetako 42. artikuluan ezarritako moduan, partaidetzako erakundearekin duen loturaren ondoriozkoa ez den arrazoiren batengatik.

c) Arrisku kapitaleko beste erakunde bat.

**7.** Aurreko 1. idatz zatian ezarritako araubidea ez zaio aplikatuko arrisku kapitaleko erakundeak berari edo bere bazkide nahiz partaideei lotuta dagoen pertsona edo erakunde bati, zuzenean zein zeharka, eskuratu dizkion baloreak eskualdatzean sortutako errentari, baldin eta eskuraketa egin baino lehen erakundeko bazkideen nahiz partaideen eta partaidetzako enpresaren artean loturarik badago.

**8.** Baloreak lotura duen arrisku kapitaleko erakunde bati eskualdatzen bazaizkio, hura eskualdatzailearen eskuraketaren balioan eta datan subrogatuko da 1. idatz zatian ezarritako epeak zenbatze aldera.

**9.** Aurreko 6., 7. eta 8. idatz zatietan xedatutakoa aplikatzeko, loturatzat hartuko da sozietatearen kapitalean edo beraren funtsetan gutxienez ehuneko 25eko partaidetza edukitzea, zuzenean zein zeharka.

**10.** [\(19\)](#) [\(23\)](#) Partaidetzako erakundeak Europako Parlamentuaren eta Kontseilu Europarraren 2004ko apirilaren 21eko 2004/39/EE Zuzentarauaren bidez araututako balore merkatu batean kotizatzen badu, aurreko 1. apartatuan ezarritako araubidea aplikatu ahal izateko ezinbestekoa izango da arrisku kapitaleko erakundeak enpresa partaidetuaren kapitalean duen partaidetza eskualdatzea, gehienez ere hiru urteko epean, enpresa partaidetua kotizatzeke onartu den egunetik kontatzen hasita.

**11.** [\(10\)](#) Artikulu honetan aurreikusitako araubidea entitate hauei aplikatuko zaie:

a) Europako Parlamentu eta Kontseiluaren Europako arrisku kapitaleko funtsei buruzko 2013ko apirilaren 17ko 345/2013 (EB) Erregelamenduan araututako Europako arrisku kapitaleko funtsei.

b) Europako Parlamentu eta Kontseiluaren Europako gizarte ekintzailtzako funtsei buruzko 2013ko apirilaren 17ko 346/2013 (EB) Erregelamenduan araututako Europako gizarte ekintzailtzako funtsei.

Artikulu honetako 1. zenbakian xedatutakoa, ordea, aipatu Erregelamenduetan xedatutakoaren arabera inbertsio onargarriak diren balioetatik datozen errentei baino ez zaie aplikatuko.

## V. KAPITULUA TALDE INBERTSIOKO ERAKUNDEAK

### **78. artikulua. Talde inbertsioko erakundeen zerga ordainketa.**

1. Talde Inbertsioko Erakundeei buruzko azaroaren 4ko 35/2003 Legeak arautzen dituen talde inbertsioko erakundeek, karga tasa orokorra aplikatzen zaienak ez besteez, ez dute eskubiderik edukiko ez kuotan kenkaririk aplikatzeko, ez foru arau honetako 33 35 bitarteko artikuluetan ezarritako araubidea aplikatuta errentak zerga oinarrian ez sartzeko, ez foru arau honetako IV. tituluko V. kapituluan xedatutakoa aplikatzeko. Ez dira inolaz ere ondare sozietatetzat joko foru arau honetako 14. artikuluan ezarritakoari jarraituz.

2. Aurreko idatz zatian aipatutako erakundeek foru arau honetako 56. artikuluko 4. idatz zatian ezarritako karga tasa jasango dute, ondoko betekizun eta baldintza hauek betetzen badituzte:

a) Talde Inbertsioko Erakundeei buruzko azaroaren 4ko 35/2003 Legearen bidez araututako inbertsio funts finantzarioek, baldin eta beharrezko partaideen kopurua lege horren 5. artikuluko laugarren idatz zatian ezarritakoa bada, gutxienez.

b) Azaroaren 4ko 35/2003 Legean, talde inbertsioko entitateei buruzkoan, araututako higiezinetakoko inbertsio sozietateek eta higiezinetakoko inbertsio funtsek, hurrengo c) letran ageri ez direnek, baldin eta beharrezko akziodunen edo partaideen kopurua lege horretako 5. eta 9. artikuluetako laugarren idatz zatietan ezarritakoa bada, gutxienez, eta, talde inbertsioko entitate ez-finantzarioak izanik, sozietatearen xede bakarra hiri lurreko era guztietako higiezinetan inbertitzea bada, gero errentan emateko. [\(7\)](#)

Foru arau honetako 56. artikuluko 4. idatz zatian ezarritako karga tasa aplikatzeko, aurreko paragrafoan aipatutako talde inbertsioko erakundeen aktiboko ondasun higiezinak ezin dira besterendu eskuratu direnetik hiru urte pasatu arte, ondoko kasuan izan ezik: aparteko kasuetan, Balore Merkatuaren Batzorde Nazionalak horretarako baimena berariaz ematen duenean.

Horrelako ondasun higiezin bat b) letra honetan aipatutako gutxieneko epealdia amaitu aurretik eskualdatzen bada, eskualdaketa ondozko errenta Zergaren tasa orokorra aplikatuta kargatuko da. Gainera, erakundeak, ondasuna eskualdatu den zergaldiko kuotaz gainera, zenbateko hauek ere sartu behar ditu: b) letra honetan ezarritako araubidea aplikatu beharko zen aurreko zergaldi bakoitzeko, higiezinak zergaldian sortutako errentari aldi bakoitzean indarrean zegoen karga tasa orokorraren eta foru arau honetako 56. artikuluko 4. idatz zatian ezarritako karga tasaren arteko diferentzia aplikatzearen emaitza den zenbatekoa; bidezkoa bada, berandutze korrituak, errekaratuak eta zehapenak ere ordaindu beharko ditu.

c) Azaroaren 4ko 35/2003 Legearen bidez araututako higiezinetakoko inbertsio sozietateek eta higiezinetakoko inbertsio funtsek, baldin eta, b) letran zehazturiko baldintzak betetzeaz gain, soilik errentan emateko diren etxebizitzak sustatzen badituzte, eta honako baldintza hauek betetzen badituzte:

1. Higiezinak sustatzearekin lotutako ondasun higiezinetakoko inbertsioak ezin dira izan higiezinetakoko inbertsio sozietatearen edo funtsaren guztirako aktiboaren ehuneko 20 baino gehiago.

2. Higiezinaren sustapena eta haien errentamendua bereizita kontabilizatu behar dira eskuratzen edo sustatzen den higiezin bakoitzeko, eta higiezinako etxebizitza, lokal

edo erregistro finka lokabe bakoitzaren errenta behar bezala banakatu behar da; hala ere, inbertsioak guztirako aktiboan konputatu ahal izango dira b) letran ezarritako ehunekoa aplikatzeko.

3. Higiezinetakoko inbertsio sozietateen edo funtsen sustapen jardueraren ondoriozko higiezinak gutxienez hamar urtez egon behar dute errentan emanda edo errentatzeko eskainita. Epealdi hori eraikuntza lanak bukatzen diren egunetik aurrera zenbatuko da. Horretarako, higiezinaren eraikuntza amaitu dela frogatu behar da obraren azken ziurtagiriaren bitartez (ziurtagiri hau Eraikuntzaren Antolamenduari buruzko azaroaren 5eko 38/1999 Legeko 6. artikuluan aipatzen da).

Higiezin horiek c) letra honetan edo aurreko b) letran (kasuan kasukoa) adierazitako gutxienerako epealdia amaitu baino lehen eskualdatuz gero, eskualdaketa ondozko errenta Zergaren karga tasa orokorra aplikatuta kargatu behar da. Gainera, erakundeak, ondasuna eskualdatu den zergaldiko kuotaz gainera, zenbateko hauek ere sartu behar ditu: c) letra honetan ezarritako araubidea aplikatu beharko zen aurreko zergaldi bakoitzeko, higiezinak zergaldian sortutako errentari aldi bakoitzean indarrean zegoen karga tasa orokorraren eta foru arau honetako 56. artikuluko 4. idatz zatian ezarritako karga tasaren arteko diferentzia aplikatzearen emaitza den zenbatekoa; bidezkoa bada, berandutze korrituak, errekarguak eta zehapenak ere ordaindu beharko ditu.

Higiezinetakoko inbertsio sozietate edo funts batek errentan jartzeko etxebizitzak sustatzen baditu, horren berri eman behar dio Zerga Administrazioari jarduerari ekiten dion zergaldian.

3. Atxikipenen, konturako sarreraren eta, hala denean, zatikako ordainketen zenbatekoa kuota osoaren munta baino handiagoa denean, Zerga Administrazioak gaindikina ofizioz itzuliko du.

### **79. artikulua. Talde inbertsioko erakundeetako bazkide eta partaideen zerga ordainketa.**

1. Artikulu honetan xedatutakoa zerga honen edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren kargapeko bazkide eta partaideei aplikatuko zaie kasu honetan: jasotzen dituzten errentak establezimendu iraunkorra dela medio lortzen badituzte, aurreko artikuluan aipatutako talde inbertsioko erakundeek emanik.

2. Aurreko idatz zatian aipatutako zergadunek zerga oinarrian sartu behar dituzte kontzeptu hauek:

a) Akzio edo partaidetzak eskualdatuz eta azken horiek itzuliz lortutako errenta, positiboa zein negatiboa.

b) Talde inbertsioko erakundeak banatutako mozkinak. Mozkin horiek ez dute eskubiderik emango foru arau honetako 33. artikuluan xedatutakoa eta, bidezkoa denean, 60. artikuluan xedatutakoa aplikatzeko.

3. [\(10\)](#) Artikulu honen 2. idatz zatian ezarritako araubidea Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2009ko uztailaren 13ko 2009/65/CE Zuzentarauak (higigarrien baloreetako talde inbertsioko erakunde batzuei buruzko lege, arau eta administrazio xedapenak koordinatu dituenak) araupetutako talde inbertsioko erakundeetatik (foru arau honetako 81. artikuluan ezarritakoak ez beste batzuk) Europar Batasuneko estatu batean eratu eta egoiliartuta daudela egoitza Espainian duten erakundeek

merkaturatzeko asmoarekin Baloreen Merkatuaren Nazio Batzordearen erregistro berezian inskribatutakoetako bazkideei edo partaideei aplikatuko zaie.

#### **80. artikulua. [\(10\)](#) Europako epe luzerako inbertsio funtsen zerga araubidea.**

1. Kapitulu honetan aurreikusitako araubidea Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren Europako epe luzerako inbertsio funtsei buruzko 2015eko apirilaren 29ko 2015/760 (EB) Erregelamenduan araututako Europako epe luzerako inbertsio funtsei aplikatuko zaie, artikulua honetan xedatutako berezitasunekin.

2. Foru Arau honen 56. artikuluko 4. zenbakian jasotako zerga tasa arestiko zenbakiak aipatzen dituen entitateei aplikatzeko baldintza hauek ere bete beharko dira:

a) Funtsak bere ondarearen ehuneko 95, gutxienez, inbertitu behar du inbertsiorako balio duten aktiboetan, Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2015eko apirilaren 29ko 2015/760 (EB) Erregelamenduak, Europako epe luzerako inbertsio funtsei buruzkoak, 10. artikuluan ezarritakoaren arabera.

b) Inbertsiogile batek ere ez du izango ehuneko 15etik gorako partaidetza funtsaren ondarean, eduki ditzakeen zuzeneko eta zeharkako partaidetza guztiak kontuan hartuz, foru arau honen 42. artikuluan xedatutakoaren arabera lotuta dauden pertsona edo entitateenak barne.

Letra honetan xedatutakoaren ondorioetarako, ez dira kontuan hartuko erakundeetako inbertsiogileen partaidetzak, halakotzat hartuz Europako Parlamentu eta Kontseiluaren finantza tresnen merkatuei buruzko eta 2002/92/EE Zuzentaraua et 2011/61/EB Zuzentaraua aldatzen dituen 2014ko maiatzaren 15eko 2014/65/EB Zuzentarauaren II. Eranskineko I. idatz zatiko 1., 2. eta 4. zenbakietan definitutakoak.

#### **81. artikulua. Zerga paradisutzat jotzen diren herrialde edo lurraldeetan eratutako talde inbertsioko erakundeetako bazkide eta partaideen zerga ordainketa.**

1. Zerga honen kargapeko zergadunek edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren kargapekoek, euren errentak establezimendu iraunkorraren bidez lortzen dutenek, zerga paradisutzat jotzen den herrialde edo lurralde batean eratutako talde inbertsioko erakunderen batean partaidetza badute, zenbateko hau sartu behar dute zerga oinarrian: partaidetzak zergaldiaren itxiera egunean daukan likidazio balioaren eta partaidetzaren eskuraketa balioaren arteko diferentzia positiboa.

Zerga oinarrian sartutako zenbatekoa eskuraketa balio handiena izango da.

2. Talde inbertsioko erakundeek banatutako mozkinak ez dira sartuko zerga oinarrian; partaidetzaren eskuraketa balioa murriztuko dute.

3. Kontrako frogarik ez badago, aurreko 1. idatz zatian aipatutako diferentzia akzioaren edo partaidetzaren eskuraketa balioaren ehuneko 15 izango da.

### **VI. KAPITULUA ZERGA BATERAKUNTZAREN ARAUBIDEA**

#### **82. artikulua. Definizioa.**

1. Zerga taldeek kapitulu honetan ezarritako zerga araubidea hautatu ahal izango dute. Hori eginez gero, taldeko erakundeek ezin dute ordaindu Zerga banakako araubidean.

2. Zerga baterakuntzaren araubidea aplikatzerik ez badago, erakunde bakoitzari dagokion araubidea hartuko da Zerga banaka ordaintzeko araubidetzat.

### **83. artikulua. Zergaduna.**

1. Zerga taldea da zergaduna.

2. (7) Zerga-taldearen ordezkaria sozietate nagusia da; berak bete behar ditu zerga-baterakuntzaren araubideko zerga-betebehar materialak eta formalak.

Zerga taldearen ordezkaria izango da egoitza Espainiako lurraldean duen entitate nagusia; bestela, taldean ez badago entitate nagusi izateko betekizunak bete eta egoitza Espainiako lurraldean daukan entitaterik, orduan aurreko ekitaldian eragiketa bolumenik handiena izan duen entitatea izango da entitate ordezkaria.

Hala ere, entitate nagusia ez badago Espainiako lurraldean, beste entitate bat izendatu dezake ordezkari, hain zuzen ere aurreko ekitaldian eragiketa bolumenik handiena eduki duen taldeko entitatearen erregimen bera aplikatu ahal bazaio.

3. (7) Zerga taldea osatzen duten entitateek banaka ordaintzeko erregimeneko zerga betebeharrak bete behar dituzte, zerga zorra ordaindu beharra ez beste guztiak.

4. (7) Zerga taldeko entitateren bat (sozietate ordezkaria formalki jakinaren gainean dagoela) egiaztatzeko edo ikertzeko egiten diren administrazio jarduketek zerga taldeari eragiten dion Sozietateen gaineko Zergaren preskripzio aldia etengo dute.

### **84. artikulua. Zerga baterakuntzaren araubidea aplikatzeak dakartzan zerga erantzukizunak.**

(7) Zerga taldeko sozietateek modu solidarioan ordaindu behar dute zerga zorra (zehapenak ez beste guztia).

### **85. artikulua. Zerga taldea zer den. Entitate nagusia. Mendeko entitateak. (7)**

1. Zerga taldea hauxe da: egoitza Espainiako lurraldean duten sozietate anonimo, erantzukizun mugatuko sozietate eta akzio araberako sozietate komanditarioen multzoa, artikuluko honetan ezartzen diren baldintzak betez gero, eta artikuluko honetako 3. idatz zatian aipatzen diren kreditu erakundeak ere bai. Kontuan eduki behar da foru arau honetako 2. artikuluko 5. idatz zatian xedatzen dena.

Egoitza ez Espainiako lurraldean ez zerga paradisutzat jotzen den herrialde edo lurralde batean ez daukan erakunde bat, nortasun juridikoa daukana eta Espainiako sozietateen gaineko zerga bezalako edo horren antzeko zerga baten kargapean egonik horretatik salbuetsita ez dagoena, erakunde nagusia bada menpeko bi erakundeekiko gutxienez, zerga taldean artikuluko honetako 3. idatz zatian ezartzen diren baldintzak betetzen dituzten menpeko erakunde guztiak daude.

Zerga baterakuntzaren araubidea aplikatzeko ez beste ezertarako, egoiliar ez den erakunde batek establezimendu iraunkorrik badauka, honelakorik hartuko da: egoiliar ez den erakundeak kapitalaren eta boto eskubideen ehuneko 100eko partaidetza daukan erakunde egoiliarra.

2. Erakunde nagusiak baldintza hauek bete behar ditu:

a) Nortasun juridikoa eduki behar du eta sozietateen gaineko zergaren edo Espainiako sozietateen gaineko zerga bezalako edo horren antzeko zerga baten

kargapean egon behar da eta ezin da horretatik salbuetsita, baldin eta egoitza zerga paradisutzat jotzen den herrialde edo lurralde batean ez badauka. Egoiliar ez diren erakundeek, egoitza zerga paradisutzat jotzen den herrialde edo lurralde batean ez daukatenean, Arabako Lurralde Historikoan dauzkaten establezimendu iraunkorrek sozietate nagusitzat jo ahal izango dira partaidetza duten sozietateekiko.

- b) Tributazio araubide hau aplikatzen den zergaldiko lehen egunean gutxienez ehuneko 75eko partaidetza eduki behar du menpekotzat jotzen den beste sozietate baten kapitalean, zuzenean zein zeharka, eta horrez gainera boto eskubide gehienak ere bai. Erakundearen akzioak negoziatorako onartuta badaude araututako merkatu batean, kapital sozialaren partaidetza ehuneko 70ekoa izan behar da gutxienez. Partaidetza ehuneko hori berori aplikatuko da beste erakunde batean partaidetza zeharka edukiz gero ere, baldin eta partaidetza eskuratzeko akzioak araututako merkatu batean negoziatorako onartuta dituen menpeko sozietate bat erabili bada.
- c) Partaidetza eta boto eskubideak zergaldi osoan eduki behar ditu.  
  
Partaidetza hartutako erakundea deseginez gero, baldintza hau ez da bete behar.
- d) Ezin da izan nagusitzat jotzeko baldintzak betetzen dituen erakunde baten menpekoa, ez zuzenean, ez zeharka.
- e) Ezin da egon Espainiako eta Europako interes ekonomikoko elkartzeen araubide berezian, ez eta aldi baterako enpresa elkarteen araubide berezian (foru arau honetako VI. tituluko III. kapituluaren ezartzen da), ez antzeko beste batean, eta ezin da izan ondare sozietatea, foru arau honetako 14. artikuluan ezartzen denaren arabera.
- f) Espainian egoitza ez daukan erakunde baten establezimendu iraunkorra izanez gero, ezin da izan sozietate nagusitzat jotzeko baldintzak betetzen dituela egoitza zerga paradisutzat jotzen den herrialde lurralde batean ez daukan erakunde baten menpekoa, ez zuzenean, ez zeharka.

**3.** Menpeko erakundeak dira: batetik, egoitza Espainiako lurraldean daukatela, erakunde nagusi batek aurreko idatz zatiko b) eta c) letretan ezartzen diren baldintzak betetzen dituen partaidetza daukan erakundeak; egoitzan Espainiako lurraldean ez daukaten erakundeen establezimendu iraunkorrek, erakundeak aurreko idatz zatian ezartzen diren baldintzak betez gero.

Halaber, menpeko sozietateetat hartzen dira finantza bitartekarien inbertsio koefizientei, baliabide propioei eta informazio betebeharrei buruzko maiatzaren 25eko 13/1985 Legeko 8. artikuluko 3. idatz zatiko d) letran aipatzen dena moduko babes sistema instituzional batean dauden finantza erakundeak, ondokoak betez gero: sistemako erakunde nagusia zerga taldeko kidea izan behar da; sistemako erakundeek emaitzen ehuneko 100 jarri behar dute erkidegoan; erakundeen arteko kaudimen eta likidezia konpromisoa erakunde bakoitzari egozten zaizkion baliabide propioen ehuneko 100 izan behar da. Baldintza horiek betetzat joko dira baldin eta babes sistema instituzional batean hainbat aurrezki kutxek, modu itunduan, sistemako erakunde nagusiaren bidez zuzenean edo zeharka kreditu erakunde gisa badihardute, uztailaren 9ko 11/2010 Errege Lege Dekretuko 5. artikuluko 4. idatz zatian xedatzen denarekin bat etorritik.

**4.** Ondoko erakundeak ezin dira egon zerga talde batean:

- a) Egoitza Espainiako lurraldean ez dutenak.
- b) Zerga honetatik salbuetsita daudenak.
- c) Zergaldia itxi aurretik konkurtso adierazpena jasotzen dutenak, adierazpenak ondorioak sortzen dituen zergaldietan.
- d) Zergaldia ixtean urteko kontuen arabera Kapital sozietateen Legearen testu bategineko 363. artikuluko 1. idatz zatiko e) letran (lege hori uztailaren 2ko 1/2010 Legegintzako Errege Dekretuak onartzen du) ezartzen den ondare egoeretakoa batean daudenak, kapital sozietateen itxura ez eduki arren, urteko kontuak onartu diren ekitaldia amaitu aurretik egoera hori gainditu ez bada.
- e) (7) Zerga taldearen entitate ordezkariarekin konparatuta, Sozietateen gaineko Zergaren karga tasa desberdina duten mendeko sozietateak.  
Hala ere, foru arau honetako 85. artikuluko 1. idatz zatiko bigarren paragrafoan ezarri bezala eraturako zerga talde baten kasuan, aurreko ekitaldian eragiketa bolumenik handiena izan duen taldeko entitateari dagokion karga tasa hartu beharko da kontuan.
- f) (7) Urtaldia, legeak aginduta, entitate ordezkariarenera egokitu ezin duten mendeko entitateak.

Hala ere, foru arau honetako 85. artikuluko 1. ataleko bigarren paragrafoan ezarri bezala eraturako zerga talde baten kasuan, aurreko ekitaldian eragiketa bolumenik handiena izan duen taldeko entitateari dagokion urtaldia hartu beharko da kontuan.

**5. Zerga taldea azkendu egingo da erakunde nagusiak nagusi izateari uzten dionean.** Hala ere, erakunde nagusiak nagusi izateari utzi arren zerga taldea ez da azkenduko kasu honetan: egoitza Espainiako lurraldean ez badauka, beste zerga talde batean sartzen ez bada eta taldeko menpeko erakunde guztiak zerga baterakuntzako taldea eratzeke baldintza guztiak betetzen badira.

#### **86. artikulua. (7) Entitateak zerga taldean sartzea edo irtetea.**

**1.** Aurreko artikuluko 2. idatz zatiko b) letran definitutako partaidetza eskuratzen bada entitate bati dagokionez, entitate hori zerga taldean sartu behar da nahitaez, hurrengo zergaldiko ondorioekin. Entitateak sortu berriak direnean, eratan diren unean bertan sartuko dira taldean, baldin eta, eratzean zerga talde bateko kideak izateko gainerako betekizun guztiak betetzen badira.

**2.** Mendeko izateari uzten dioten entitateak zerga taldetik irtengo dira hori gertatzen den ekitaldian bertan.

#### **87. artikulua. Zeharkako nagusitasunaren zehaztapena.**

**1.** (7) Entitate batek beste entitate batean partaidetza badauka eta bigarren entitate horrek, berriz, hirugarren batean partaidetza badauka, eta horrela jarraituz gero, lehenengo entitateak besteetan zeharka daukan partaidetza zenbatekoa den kalkulatzeko kapital sozialaren gaineko partaidetza ehunekoak biderkatu behar dira, hurrenez hurren, eta biderketaren emaitza sozietatearen kapitalaren ehuneko 75 izan behar da, gutxienez, edo, bestela, sozietatearen kapitalaren ehuneko 70, gutxienez, baldin eta entitateon akzioak araututako merkatu batean negoziatzeko onartuta badaude edo azken entitate horiek zuzenean zein zeharka partaidetutako entitateak badira.

2. (7) Zerga talde bateko kideen artean hainbat partaidetza harreman badaude, zuzenekoak eta zeharkakoak, sozietate batek beste baten kapitalean zuzenean zein zeharka daukan partaidetza kalkulatzeko zuzeneko eta zeharkako partaidetza ehunekoak batu behar dira. Partaidetutako sozietate bat zerga taldean sartu ahal eta behar izateko ezinbestekoa da aurreko batura gutxienez kapital sozialaren ehuneko 75 izatea, edo ehuneko 70, akzioak araututako merkatu batean negoziatorako onartuta badaude edo honelako sozietateek badute partaidetza, zuzenean zein zeharka, eta kopuru horretara heltzen badira.

3. (7) Taldeko kideen artean elkarrekiko partaidetzak, partaidetza zirkularrak edo partaidetza konplexuak badaude, partaidetza kapital sozialaren gutxienez ehuneko 75 dela frogatu beharko da (edo kapital sozialaren ehuneko 70, sozietatearen akzioak negoziatorako onartuta badaude araututako merkatu batean edo honelako sozietateek badute partaidetza, zuzenean zein zeharka, eta kopuru horretara heltzen bada).

4. (3) Boto eskubideak zehazteko urteko kontu bateratuak egiteko arauetako 3. artikuluan ezartzen dena aplikatuko da. Arau horiek irailaren 17ko 1159/2010 Errege Dekretuak onartzen ditu.

#### **88. artikulua. (7) Zerga baterakuntzaren araubidearen aplikazioa.**

1. Zerga baterakuntzaren araubidea aplikatzeko ezinbestekoa da zerga taldeko sozietate guztiak horretan bat etortzea.

2. Aurreko idatz zatian adierazten diren akordioak Administrazioaren kontseiluak edo pareko entitateak hartu beharko ditu, zerga baterakuntzaren araubidea aplikagarri bihurtu baino aurreko zergaldiko edozein unetan.

3. Zerga talde bati atxikitzen zaizkion entitateek aurreko ataletan azaldutako betebeharrak bete behar dituzte; horretarako epealdia zerga baterakuntzaren erregimenean dauden lehen zergaldiko azken egunera artekoa izango da.

4. Artikulu honetako 1. eta 2. idatz zatietan aipatutako erabakiak hartu ezean, ezin da aplikatu zerga baterakuntzaren araubidea.

Etorkizunean zerga taldean sartu behar diren entitateek hizpide ditugun erabakiak ez hartzea entitate ordezkariaren zergen arloko arau haustea izango da. Zehapena 20.000 euroko isun finkoa izango da betekizun hori bete gabe erregimena aplikatu den lehenengo zergaldiari dagokionez; bigarren eta hurrengo zergaldiei dagokienez, isuna 50.000 eurokoa izango da; ez du eragotziko ukitutako entitateak taldean integratzea.

5. (12) Araubidea zentsu aitorte egokiaren bidez hautatutakoan zerga taldea araubide horri lotuta egongo da hurrengo zergaldietan, foru arau honetako 85. artikuluan ezartzen diren baldintzak betetzen diren artean, zentsu aitortpenaren bidez uko egin ezean. Uko egin nahi izanez gero, araubidea aplikatzen den azken zergaldia amaitu ondoko bi hiletan egin behar da.

6. Zerga taldearen entitate ordezkariak artikulu honetako 1. idatz zatian aipatzen diren erabakien berri emango dio zerga arloko administrazioari erregimena aplikatu nahi den zergaldia hasi baino lehen.

Foru arau honetako 85. artikuluko 1. idatz zatiko bigarren paragrafoan ezarritakoaren arabera eratutako zerga talde baten kasuan, entitate ordezkariak aurreko paragrafoan xedatutako baldintza berdinetan jakinarazi behar du egoitza Espainiako lurraldean ez

duen entitateak hartutako erabakia, zerga taldeko entitate ordezkaria ebatziko duena, salbu eta entitate ordezkaria foru arau honetako 83. artikuluko 2. idatz zatiko bigarren edo hirugarren paragrafoan aurreikusitakoaren arabera eratu bada; hala izanez gero, atal honetako azken paragrafoan xedatutakoa izango da aplikagarria. Erabaki horren berri ez emateak artikuluko honetako laugarren atalean ezarritako ondorioak izango ditu.

Halaber, zerga taldearen osaera aldatzen bada, entitate ordezkariak aldaketaren berri eman behar dio zerga administrazioari: zer sozietate sartu den eta zer sozietate irten den zehaztu behar du. Horretarako epealdia hilabetekoa izango da zergaldia amaitzen denetik.

Foru arau honetako 85. artikuluko 1. idatz zatiko bigarren paragrafoan ezarritakoaren arabera eratutako zerga talde baten kasuan, entitate ordezkaria foru arau honetako 83. artikuluko bigarren idatz zatiko bigarren edo hirugarren paragrafoan aurreikusitakoaren arabera xedatzen bada, orduan entitate ordezkariaren jakinarazpena zergaldiaren lehen hiru hileen barruan egin beharko da.

### **89. artikulua. [\(19\)](#) Zerga taldeen zerga oinarriaren zehaztapena.**

1. Zerga taldearen zerga oinarria kalkulatzeko kopuru hauek batu behar dira:

a) [\(7\)](#) Zerga taldeko entitate guztiei dagozkien banakako zerga oinarriak, kopuru horietan banakako zerga oinarri negatiboen konpentsazioak jaso gabe, ezta foru arau honetako IV. tituluaren V. kapituluaren ezarritakoaren arabera emaitzen aplikazioan egin beharreko zuzenketak ere.

b) Ezabaketak.

c) Aurreko ekitaldietan egindako ezabaketen eransketak.

d) Foru arau honen IV. tituluaren V. kapituluaren ezarritakoaren arabera zerga taldearen emaitzen aplikazioan egin beharreko zuzenketak (kopuruak kalkulatzeko artikuluko honetako 4. apartatuan xedatzen dena aplikatuko da).

e) [\(5\)](#) Zerga taldearen zerga oinarri negatiboen konpentsazioa, baldin eta aurreko leteretako kopuruaren batura positiboa bada, eta foru arau honen 92. artikuluen 2. apartatuan aipatzen diren zerga oinarri negatiboen konpentsazioa.

2. Foru arau honetako 33 - 35 bitarteko artikuluetan xedatutakoa aplikatzeko betekizunak zerga taldeari dagozkie.

3. Ezabaketak eta eransketak egiteko Merkataritzako Kodeko 46. artikuluan ezarritako irizpideak eta hura garatzen duten gainerako arauak hartuko dira aintzat.

Hala ere, jabetza intelektualaren edo jabetza industrialaren gaineko eskubideen lagapenak sortzen dituen sarrerak eta eragiten dituen gastuak, foru arau honen 37. artikuluko lehen hiru apartatuetan aipatzen direnak, ezin dira ezabatu zerga taldearen zerga oinarria kalkulatzeko, nahiz eta lagapena taldeko entitateen artean egin.

4. [\(7\)](#) Foru arau honen IV. tituluaren V. kapituluaren ezarritakoaren arabera zerga taldearen emaitzen aplikazioan egin beharreko zuzenketen zenbatekoa kalkulatzeko, zerga taldearen magnitudeak kalkulatzeko zergaldiko azken eguneko urteko kontu bateratuak hartu behar dira aintzat.

Edonola ere, erreserbak taldeko edozein entitatek hornituko ditu.

Zerga taldeei inolaz ere ezin zaie aplikatu foru arau honen 51. artikulua 5. apartatuaren lehen paragrafoan xedatutakoa, ezta 52. artikulua 4. apartatuaren lehen paragrafoan xedatutakoa ere.

[\(29\)](#) Zerga taldeko erakunde batek 32.4 artikulua ezartzen dena aplikatzea ezin izango da bateratu zerga taldeak foru arau honen IV. titulua V. kapituluaren ezartzen diren zuzenketak aplikatzearekin.

5. [\(5\)](#) [\(7\)](#) Foru arau honen 51. artikulua ezartzen den emaitzen aplikazio arloan zuzenketak zerga taldean integratu aurretik egin duten entitateen kasuan, 51. artikulua 3. apartatua ezartzen denaren babesean taldearen parte diren zergaldietan zerga oinarria areagotu behar badute, kasuan kasuko zenbatekoak taldearen zerga oinarria gehituko dute.

Halaber, talde fiskalean sartu aurretik foru arau honen 51. artikulua ezartzen den emaitza aplikatzeko zuzenketari dagokion erreserba hornitu duten entitateen kasuan, eta 51. artikulua 4. apartatua ezarritako baldintzetan zerga oinarriaren eskasiagatik kendu gabe dauden kopuruak badituzte, talde fiskalak kopuru horiek kendu ahal izango ditu bere zerga oinarritik, zergaldian entitateak lortzen duen banakako zerga oinarri positiboaren mugarekin, kontuan hartuta entitate horri dagozkion ezabatzeak eta eransketak, foru arau honen 90. eta 91. artikuluetan ezarritakoarekin bat etorritik.

6. [\(7\)](#) Talde fiskal batean sartzen diren eta entitatearen zerga oinarria handitzeko zain dauden entitateei buruzko foru arau honen 52. artikulua mozkinak berdintzeko araututako erreserba bereziari dagozkion kopuruak taldearen zerga-oinarria handituko dute aipatutako 52. artikulua 2. eta 3. apartatuetan ezartzen diren inguruabarrak gertatzen direnean, kontuan izanik emaitzaren aplikazioari dagokion zuzenketa aplikatu zuen entitatearen zerga oinarri individualaren zenbatekoa, kontuan hartuta entitate horri dagozkion ezabatzeak eta eransketak, foru arau honen 90. eta 91. artikuluetan ezarritakoaren arabera.

7. [\(7\)](#) Foru arau honek 53. artikulua arautzen duen ekintzailtasustatzeko eta ekoizpen jarduera sendotzeko erreserba berezia hornitu badute entitateek zerga taldean sartu baino lehen eta taldean sartzerakoan erreserba hori egin gabe eduki badute, taldeko edozein entitatek gauzatu dezake erreserba hori.

Foru arau honen 53. artikulua 3. eta 4. apartatuetan ezartzen diren kasuetan, kasuan kasuko zenbatekoek zerga taldearen zerga oinarria gehituko dute.

8. [\(13\)](#) Talde fiskalaren osagai izateari uzten dion entitate baten partaidetza eskualdatzetik eratorritako errenta negatiboen zenbatekoari kenduko zaio eskualdatutako entitateak talde fiskalaren barruan sortu dituen eta hartan konpentsatu diren zerga oinarri negatiboek dagokien zenbateko haren zatia.

#### **89.bis artikulua. [\(10\)](#) Finantza gastuen kengarritasunaren muga.**

1. Zerga taldearen zerga oinarria kalkulatzeko, foru arau honen 25 bis artikulua finantza gastuen kengarritasunari dagokionez ezarritako muga zerga taldeari berari aplikatuko zaio. Muga hori ez da aplikatuko entitatea azkentzen den kasuetan, salbu eta azkentze hori zerga taldearen barruan gertatzen bada eta azkendutako entitateak kendu gabeko finantza gasturen bat eduki badu taldean sartu denean.

Hala ere, kreditu edo aseguru entitateek zerga baterakuntzaren araubidean tributatzen badute izaera hori ez duten beste entitate batzuekin batera, foru arau honen 25 bis artikuluan ezarritako muga kalkulatzekoan kontuan hartuko dira azken entitate horien mozkin operatiboa eta finantza gastu garbiak, bai eta talde osoari dagokionez bidezkoak diren ezabaketa eta eransketa guztiak ere.

2. Entitate bat zerga talde batean sartzen bada, zerga taldearen zerga oinarria kalkulatzekoan arau hauek aplikatuko dira:

a) Zerga taldean sartzean kendu gabe dituen finantza gastu garbiak, foru arau honen 25 bis artikuluan aipatutakoak, entitatearen beraren mozkin operatiboaren ehuneko 30eko mugaraino kenduko dira, entitate horri dagozkion ezabaketak eta eransketak kontuan izanik, foru arau honen 90. eta 91. artikuluetan aurreikusitakoarekin bat. Finantza gastu horiek kontuan hartuko dira, halaber, 25 bis artikuluko 1. idatz zatian aipatutako muga zehazterakoan.

Gainera, foru arau honen 25 bis artikuluko 2. idatz zatian ezarritako aldea, entitate batek zerga taldean sartu aurretik sortutakoa, aplikagarria izango da entitateak berak sortutako finantza gastuei dagokienez.

b) Foru arau honen 25 bis artikuluan aurreikusitakoaren ondorioetarako, zerga baterakuntzako talde batean sartzen diren edozein motatako entitateen kapitaleko edo funts propioetako partaidetzak eskuratzea xede duten zorren ondoriozko finantza gastuengatik kenkaria aplikatzen denean kenkari horrek entitate edo zerga talde eskuratzaileren mozkin operatiboaren ehuneko 30eko muga gehigarria izango du, dagozkion ezabaketak eta eransketak kontuan hartuta, foru arau honen 90. eta 91. artikuluetan ezarritakoarekin bat. Ez da mozkin operatibo horretan sartuko eskuratutako entitateari edo zerga taldean eskurapenaren ondoko 4 urteetan hasten diren zergaldietan sartzen den beste edozein entitateri dagokiona. Finantza gastu horiek kontuan hartuko dira, halaber, 25 bis artikuluko 1. idatz zatian aipatutako muga zehazterakoan.

Letra honetan xedatutakoa aplikatzearen ondoriozko finantza gastu ez-kengarriak hurrengo zergaldietan kengarriak izango dira, letra honetan eta foru arau honen 25 bis artikuluko 1. idatz zatian ezarritako mugaraino.

Letra honetan ezarritako muga ez da aplikatuko entitateen kapitaleko edo funts propioetako partaidetzak eskuratzen diren zergaldian, baldin eta eskurapena zorraren bidez finantzatzen bada, gehienez ere, eskurapen prezioaren ehuneko 70eraino. Halaber, ez da muga hori aplikatuko hurrengo zergaldietan, baldin eta zor horren zenbatekoa txikitu egiten bada, eskurapenaren unetik, hurrengo zortzi urteetako bakoitzari dagokion zati proportzionala kenduz gutxienez ere, harik eta zorra eskurapen prezioaren ehuneko 30 izan arte.

## **90. artikulua. Ezabaketak.**

1. Zerga oinarri bateratua kalkulatzeko zergaldian egindako barne eragiketen emaitzen ezabaketa guztiak aplikatu behar dira.

(7) Barne eragiketatzat joko dira zerga-baterakuntzaren araubidea aplikatzen den zergaldian zerga-taldeko sozietateek euren artean egiten dituzten eragiketak.

2. Barne eragiketen emaitzen ezabaketak, positiboak zein negatiboak, emaitzak zerga taldeko erakundeen banakako zerga oinarrietan sartutakoan egin behar dira.

3. Sozietateen banakako zerga oinarrietan sartutako dibidenduetatik ez dira ezabatuko foru arau honetako 33. artikuluko 3. idatz zatian xedatutakoa aplikatu zaienak.

#### **91. artikulua. Eransketak.**

1. Ezabatutako emaitzak zerga taldeko zerga oinarriari erantsiko zaizkio hirugarrenen aurrean egiten direnean.

2. (7) Zerga talde baten barruko eragiketaren batean parte hartu duen entitate bat zerga taldetik irteten bada, eragiketa horren emaitza ezabatua zerga taldearen zerga oinarriari erantsiko zaio, hain zuzen ere banaketa gertatu aurreko zergaldiko zerga oinarriari.

3. (7) Taldetik irteten den entitate batek balio zuzenketa ekarri zuen galerari dagokion zerga oinarri negatiboaren konpentsazioa jasotzeko eskubidea bereganatzen badu, zerga taldeko entitateen partaidetzen balioaren ezabaketa erantsi behar da. Partaidetza eduki den entitatea zerga taldeko kidea izan ez den zergaldietan egindako balio zuzenketak ezin dira itzuli.

#### **92. artikulua. (29) Zerga oinarri negatiboaren konpentsazioa.**

1. Baldin eta kalkulurako aplikatu beharreko arauen arabera zerga taldearen zerga oinarria negatiboa bada, zenbateko hori zerga taldeko zerga oinarri positiboekin konpentsatu ahal izango da foru arau honen 55. artikuluan ezartzen denari jarraikiz.

Horretarako, aurreko paragrafoko ehuneko 50eko muga, foru arau honen 55. artikuluan aipatzen dena, ondoz ondoko 5 zergaldiko blokean sortzen diren konpentsazioaren aurreko zerga oinarri positiboaren baturaren gainean ere kalkulatu ahal izango da. Hala eginez gero, lehen 4 ekitaldietako bakoitzean sortutako zerga oinarri positiboaren ehuneko 100 konpentsatu ahal izango da, eta blokeko bosgarren zergaldian (azkenean) hauxe egin beharko da:

a) Taldeak aurreko 4 ekitaldietan konpentsatutako zerga oinarri negatiboaren batura ez bada zergaldian eta aurreko 4etan sortutako zerga oinarri positiboaren baturaren ehuneko 50eko muga baino gehiago, gerakina (egonez gero) konpentsatu ahal izango da, muga horretara iritsi arte, bosgarren zergaldian taldeak sortutako zerga oinarri positiboarekin.

b) Baldin eta taldeak aurreko 4 ekitaldietan konpentsatutako zerga oinarri negatiboaren batura zergaldian eta aurreko 4etan sortutako zerga oinarri positiboaren baturaren ehuneko 50eko muga baino gehiago bada, doikuntza positiboa egin beharko da taldearen bosgarren zergaldiko zerga oinarrian: muga horren gainetik egindako konpentsazioaren soberakina, ehuneko 15 gehituta..

2. (7) (19) Zerga taldean sartzean konpentsatzeko dauden edozein erakunderen zerga oinarri negatiboak haren zerga oinarrian konpentsatu ahal izango dira, erakundearen beraren zerga oinarri indibidualaren ehuneko 50eko mugarekin, berari dagozkion ezabatzeak eta txertatzeak kontuan hartuta, foru arau honen 90. eta 91. artikuluetan ezartzen denaren arabera.

#### **93. artikulua. Aparteko mozkinak berrinbertitzea.**

1. (7) Zerga taldeko entitateek foru arau honetako 36. artikuluan aipatzen den aparteko mozkinen berrinbertsioa aplikatu ahal izango dute; berrinbertsioa aparteko mozkinak lortu zuen entitateak berak zein taldeko beste batek egin dezake. Berrinbertsioa zerga

taldeko beste entitate batetik eskuratutako elementu batean egin daiteke, baldin eta elementu berria bada.

**2.** Zerga taldeko erakundeen arteko eskualdaketetan lortzen diren aparteko mozkinak ezin dira berrinbertitu.

Hala ere, eragiketa hauen emaitza zerga taldearen zerga oinarrian sartu behar izanez gero, taldeak foru arau honetako 36. artikuluan xedatutakoa aplikatu dezake, bertan ezarritako guztia betetzen bada.

#### **94. artikulua. /7) Zergaldia.**

**1.** Zerga taldearen zergaldia entitate nagusiarena izango da.

Hala ere, foru arau honetako 85. artikuluko 1. idatz zatiko bigarren paragrafoan ezarri bezala eraturako zerga talde baten kasuan, aurreko ekitaldian eragiketa bolumenik handiena izan duen taldeko entitateari dagokion urtaldia hartu beharko da kontuan.

**2.** Zerga taldea osatzen duten gainerako talderen batek banakako erregimenaren tributazioko arau arautzaileekin batera zergaldia bukatuz gero, bukatze horrek ez du zerga taldearena ebatziko.

#### **95. artikulua. (7) Zerga taldearen kuota osoa.**

Zerga taldearen kuota osoa kalkulatzeko haxe egin behar da: entitate nagusiaren zerga tasa aplikatu zerga taldearen zerga oinarriari.

Hala ere, foru arau honetako 85. artikuluko 1. idatz zatiko bigarren paragrafoan ezarri bezala eraturako zerga talde baten kasuan, aurreko ekitaldian eragiketa bolumenik handiena izan duen taldeko entitateari dagokion karga tasa hartu aplikatu beharko da.

#### **96. artikulua. Zerga taldearen kuota osoan aplikatu daitezkeen kenkariak.**

**1.** Zerga taldearen kuota osotik foru arau honetan ezarritako kenkarien zenbatekoa ken daiteke.

Kenkariok aplikatzeko betekizunak zerga talde osoak bete behar ditu.

**2.** (7) (19) Talde fiskalean sartzeko unean aplikatzeke dauden edozein entitatearen kenkariak talde fiskalaren kuota osoan kendu ahal izango dira, entitate horri tributazioaren araubide indibidualean dagokion mugarekin eta beraren ezabaketak eta eransketak kontuan hartuta, foru arau honen 90. eta 91. artikuluetan ezartzen denaren arabera.

#### **97. artikulua. (7) Informazio betebeharrak.**

**1.** Zerga taldearen entitate ordezkariak ondoko hauek egin behar ditu zergaren ondorioetarako: zerga taldearen balantzea, galera eta irabazien kontua, ekitaldian taldearen ondare garbian gertatu diren aldaketak azaltzen dituen egoera orria, eta eskudiru fluxu bateratuen egoera orria. Horiek guztiak egiteko taldeko entitate guztiak integratzeko metodoa aplikatu behar du.

**2.** Egoera bateratuak zerga taldeko entitate nagusiko urteko kontuen aldi eta itxiera data berberekoak izango dira; entitate nagusiak urtaldia ixten duenean itxi beharko dute zerga taldeko gainerako entitateek ere.

Hala ere, foru arau honetako 85. artikuluko 1. idatz zatiko bigarren paragrafoan ezarri bezala eraturako zerga talde baten kasuan, aurreko ekitaldian eragiketa bolumenik handiena izan duen taldeko entitateari dagokion zergaldia eta itxiera data hartu beharko dira kontuan.

3. 1. idatz zatian aipatzen diren dokumentuekin batera hauen berri eman behar da:

- a) Erantsi gabe dauden aurreko zergaldietako ezabaketak.
- b) Zergaldian egindako ezabaketak (sorburua eta zenbatekoa behar bezala azalduta).
- c) Zergaldian egindako eransketak (sorburua eta zenbatekoa behar bezala azalduta).
- d) Zerga taldearen zerga oinarria kalkulatzeko egindako ezabaketen eta eransketen eta aurreko 1. idatz zatian aipaturako dokumentuak prestatzeko egindakoen arteko diferentziak (behar bezala azalduta).

### **98. artikulua. (7) Zerga-baterakuntzaren araubidea galtzea.**

1. Zerga baterakuntzaren araubidea kasu hauetan galduko da:

- a) Zergei buruzko Foru Arau Orokorrean ezarritakoaren arabera zerga taldeko entitatearen batek edo batzuek zeharkako zenbatespena aplikatu behar duenean.
- b) Informazio betebeharrak, aurreko artikuluko 1. idatz zatian azaldutakoak, betetzen ez direnean.

2. Zerga baterakuntzaren araubidea galdu egingo da aurreko idatz zatian aipaturako inguruabarretako bat gertatzen den zergaldian. Hala gertatzen denean, zergaldi horretan zerga taldeko entitateek banakako erregimenean ordaindu beharko dute zerga.

### **99. artikulua. (7) Zerga baterakuntzaren araubidearen galeraren eta zerga taldea desagertzearen ondorioak.**

1. (10) Baldin eta, zerga baterakuntzaren araubidea galtzen edo zerga taldea azkentzen den zergaldian, kendu edo konputatu gabeko finantza gasturen bat, sartu gabeko ezabaketaren bat, foru arau honen 51. artikuluko 4. idatz zatian aurreikusitako moduan zerga oinarrian sartu gabeko zuzenketaren bat, zerga taldearen zerga oinarri negatiboren bat edo kuotan konpentsatu gabeko kenkariren bat badago, hauxe egin behar da:

- a) Sartu gabeko ezabaketak zerga baterakuntzaren araubidea aplikatu ahal den azken zergaldian zerga-taldeak daukan zerga oinarrian integratuko dira.

Aurrekoa ez da aplikatuko entitate nagusia berehala beste zerga talde baten mendeko entitate bihurtzen bada, ez eta foru arau honetako VI. tituluko VII. kapituluan ezarritako erregimen bereziari heldutako bat-egite prozesu batean beste talde bateko entitate batek irensten badu ere. Batera zein bestera, mendeko entitate guztiak beste taldean sartuko dira. Ezabatutako emaitzak beste zerga taldearen zerga oinarriari gehituko zaizkio, foru arau honetako 91. artikuluan xedatu den bezala.

Foru arau honetako 85. artikuluko 1. idatz zatiko bigarren paragrafoan ezarritakoaren arabera eraturako zerga taldeen kasuan, arau berberak aplikatuko zaizkie baldin eta taldea osatzen duten entitateak beste zerga talde bateko mendeko bihurtzen badira.

Aurreko bi paragrafoetan xedatutakoa aplikatzeko ezinbestekoa da aipatutako inguruabarren arabera eratutako zerga taldeak zerga baterakuntzaren araubidea aplikatzea zerga ordaintzeko aurreko taldeak zerga baterakuntzaren araubidea azkenekoz aplikatu duen zergaldiaren ondoko zergaldiko lehenengo egunetik aurrera.

b) Erregimen horren azkentze edo galera gertatzen den zergaldian zerga taldea eratzen zuten entitateek zuzenketak egiteko eskubidea hartuko dute haien gain, hain zuzen ere foru arau honetako 51. artikuluko 4. idatz zatian xedatutakoa aplikatuz zerga oinarrian integratzeke dagoen zerga taldearen emaitza aplikatzeko arloan, zuzenketak egiteko izandako ekarpenaren neurrian.

Horrekin batera, betebeharrak hau hartuko dute: zerga oinarrian sartu beharko dituzte emaitzaren aplikazioa dela eta zerga taldeak egindako zuzenketei dagozkien zenbatekoak (zuzenketa horiek aipatzen dira foru arau honen 51. artikuluko 3. idatz zatian, 52. artikuluko 2. eta 3. idatz zatietan eta 53. artikuluko 3. eta 4. idatz zatietan), zuzenketa horiek egiten parte hartu duten neurrian.

Aurreko a) letrako bigarren edo hirugarren paragrafoan ezarritakoa aplikagarria baldin bada, foru arau honetako 89. artikuluko 7., 6. eta 8. idatz zatietan ezarritako arauak aplikatzerakoan aintzat hartuko da izaera hori galdu duen talde nagusiaren gidaritzapean zerga taldea eratzen zuten entitate multzoa, edo foru arau honetako 85. artikuluko 1. idatz zatiko bigarren paragrafoan aurreikusitakoarekin bat etorritik eratutako zerga taldeen kasuan, eratzen zuten entitateen multzoa hartuko da kontuan.

c) [\(10\)](#) [\(26\)](#) Araubidea galtzen edo azkentzen den zergaldian zerga taldean dauden entitateek kendu gabe dauden zerga taldearen finantza gastu garbiak kentzeko eskubidea hartuko dute, hain zuzen ere foru arau honen 25.bis artikuluan aipatutako eskubidea, baita ere foru arau honen 25.bis artikuluko 2. idatz zatian ezarritako aldea beren buruari egoztekoa eta konpentsatu gabe dauden zerga taldearen zerga oinarri negatiboak konpentsatzeko. Hori guztia, haien sorkuntzan parte hartu duten proportzioan.

Kompentsazioa foru arau honetako 55. artikuluko 1. idatz zatian ezarritako epealdia amaitzeko falta diren zergaldietan zerga banaka ordaintzeko araubidean zehazten diren zerga oinarri positiboekin egingo da. Epealdia zerga taldeak zerga oinarri negatiboa dauzkan zergaldiaren hurrengotik aurrera kontatuko da.

Aurreko a) letrako bigarren edo hirugarren paragrafoan ezarritakoa aplikagarria baldin bada, foru arau honetako 89. bis artikuluko 2. apartatuan eta 92. artikuluko 2. apartatuan ezarritako arauak aplikatzerakoan aintzat hartuko da izaera hori galdu duen talde nagusiak gidatutako zerga taldea eratzen zuten entitateen multzoa, edo foru arau honetako 85. artikuluko 1. apartatuko bigarren paragrafoan jasotakoarekin bat etorritik eratutako zerga taldeen kasuan, eratzen zuten entitateen multzoa hartuko da kontuan.

d) Erregimena galtzen edo azkentzen den zergaldian zerga taldean dauden entitateek aplikatu gabe dauden zerga taldearen kuota kenkariak konpentsatzeko eskubidea hartuko dute, hain zuzen ere haien sorkuntzan parte hartu duten proportzioan.

Kompentsazioa foru arau honetan aplikatu gabeko kenkariak aplikatzeko ezarritako epealdia amaitzeko falta diren zergaldietan zerga banaka ordaintzeko erregimenean sortzen diren kuota oso edo likidoetan egingo da. Epealdia kendu beharreko zenbatekoak zehazten diren zergaldiaren edo zergaldien hurrengotik aurrera zenbatuko da.

Aurreko a) idatz zatiko bigarren edo hirugarren paragrafoan ezarritakoa aplikagarria baldin bada, foru arau honetako 96. artikuluko 2. idatz zatian ezarritako arauak aplikatzerakoan aintzat hartuko da izaera hori galdu duen talde nagusiak gidatutako zerga taldea eratzen zuten entitateen multzoa, edo foru arau honetako 85. artikuluko 1. idatz zatiko bigarren paragrafoan aurreikusitakoarekin bat etorritik eratutako zerga taldeen kasuan, taldea eratzen zuten entitateen multzoa hartuko da kontuan.

2. Aurreko idatz zatian xedatutakoa zerga taldeko entitateen bat taldetik irteten denean aplikatuko da.

a) letrako bigarren paragrafotik laugarren paragrafoa eta artikuluko aurreko idatz zatiko b), c) eta d) letretako hirugarren paragrafoetan jasotako arauak honako kasu hauetan izango dira aplikagarriak:

a) Zerga taldeko entitate nagusiak izaera hori galtzen badu, eta mendeko entitate bat zerga talde berriko entitate nagusi bihurtzen bada, zerga talde berriko kide guztiak aurreko taldeko kide ere baldin baziren.

b) Foru arau honetako 85. artikuluko 1. idatz zatiko bigarren paragrafoaren arabera eratutako zerga talde batean entitate kide bat zerga talde berriko entitate nagusi bihurtzen bada, betiere zerga talde berriko kide guztiak aurreko taldeko kide ere baldin baziren.

c) Foru arau honetako 85. artikuluko 1. idatz zatiko lehenengo paragrafoaren arabera eratutako zerga talde bat aipatutako ataleko bigarren paragrafoaren arabera eratutako talde zerga berri bihurtzen bada, betiere zerga talde berriko kide guztiak aurreko taldeko kide ere baldin baziren.

Aurreko hiru letretan xedatutakoa aplikatzeko ezinbestekoa da aipatutako inguruabarren arabera eratutako zerga taldeak zerga baterakuntzaren araubidea aplikatzea zerga ordaintzeko aurreko taldeak zerga baterakuntzaren araubidea azkenekoz aplikatu duen zergaldiaren ondoko zergaldiko lehenengo egunetik aurrera.

#### **100. artikulua. Zerga taldearen aitortzea eta autolikidazioa.**

1. (3) Zerga taldearen aitortzea aurkeztearekin batera erakunde ordezkariak haren zerga zorra likidatu behar du eta Ogasun, Finantza eta Aurrekontu Saileko foru diputatuak adierazten duen bezala (tokia, modua eta epealdia) ordaindu behar du.

2. (7) Zerga taldearen aitortzea entitate ordezkariak banakako tributazioaren erregimenaren arabera aitortzea aurkezteko daukan epealdian aurkeztu behar da.

3. (7) Zerga taldea azkendu, zerga baterakuntzaren araubidea galdu edo zerga taldeko entitateak bananduz gero egin beharreko aitortzen osagarriak epealdi honetan aurkeztu behar dira: azkentzea, galera edo banaketa eragiten duena gertatzen denetik sei hilabete pasatu eta ondoko hogeita bost egun naturalak.

**VII. KAPITULUA**  
**ONDOKOEN ARAUBIDE BEREZIA: BATEGITEAK, ZATIKETAK, AKTIBO**  
**EKARPENAK, BALORE TRUKEAK, AKTIBOAREN ETA PASIBOAREN LAGAPEN**  
**OSOAK, ETA EUROPAKO SOZIETATE EDO SOZIETATE KOOPERATIBO BATEN**  
**EGOITZA EUROPAR BATASUNeko ESTATU KIDE BATETIK BESTE BATERA**  
**ALDATZEA**

**101. artikulua. Definizioak.**

1. Ondokoak bategite eragiketatzat joko dira:

a) Likidaziorik gabe desegiteagatik eta desegiten den momentuan bertan erakunde batek edo batzuek aurretik dagoen beste erakunde bati beren sozietatearen ondasunak blokean eskualdatzea, beste erakundearen sozietatearen kapitaleko ordezkartasuna duten baloreak eta, hala bada, izendun balorearen ehuneko 10etik gorakoa ez den diru konpentsazio bat, edo, izendun balorerik ez balego, kontabilitateari kendutako balore horien bereko beste balore bat kideei eratzikiz.

b) Likidaziorik gabe desegiteagatik erakunde bik edo gehiagok erakunde berri bati eskualdatzea euren ondasun sozial guztia desegitea gertatzen den momentuan bertan, hain zuzen ere euren bazkideei eratzikiz erakunde berriaren kapital sozialaren baloreak eta, bidezkoa denean, diru konpentsazioa: balore horien balio izendatuaren ehuneko 10 gehienez (balioa izendatuta ez badago, kontabilitatetik ondorioztatutako balioarena).

c) Likidaziorik gabe desegiteagatik erakunde batek bere kapital sozialaren eskualdatzea desegiten den momentuan bertan balore guztiak dauzkan erakundeari.

2. [\(14\)](#) Ondoko eragiketak zatiketatzat hartuko dira:

a) Likidaziorik gabe desegiteagatik erakunde batek lehendik dauden edo berriak diren bi erakunderi edo gehiagori eskualdatzea bere ondasun sozial guztia, hain zuzen ere bere bazkideei eratzikiz modu proportzionalan ekarpena jasotzen duten erakundearen kapital sozialaren baloreak eta, hala egokitzen denean, diru konpentsazioa: balio nominalaren ehuneko hamar gehienez, edo, balio nominalik ez badago, balore horien balio nominalaren baliokide bat, horien kontabilitatetik eratorria, hain zuzen.

b) Erakunde batek bere sozietate ondarearen zati bat edo batzuk (jarduera adarrak) bereiztea eta denak batera eskualdatzea beste erakunde bati edo gehiagori (aurretik daudenak zein sortu berriak), jarduera adar bat gutxienez bere esku mantenduta, edo partaidetzak beste erakunde batzuen kapitalean, haietako kapital sozialaren gehiengo emango diotenak, eta horren trukean beste erakundearen kapital sozialaren baloreak eta, bidezkoa denean, diru konpentsazioa jasotzea (aurreko letran ezarri den bezala); baloreok bere bazkideen artean banatu behar ditu bakoitzaren partaidetzaren arabera, sozietatearen kapitaletik eta erreserbetatik bidezkoa zenbatekoa kenduta.

c) Erakunde batek bere sozietate ondarearen zati bat bereiztea, hain zuzen ere beste erakunde batzuen kapitalaren partaidetzak, kapital horietan gehiengo ematen diotenak, eta beste erakunde bati (aurretik dagoena zein sortu berria) eskualdatzea, bere ondarean mantenduta gutxienez beste erakunde baten edo batzuen kapitalean gehiengo ematen dioten partaidetzak edo jarduera adar bat, eta horren trukean erakunde eskuratzailaren kapital sozialaren baloreak eta, bidezkoa denean, diru konpentsazioa jasotzea (aurreko a) letran ezarri den bezala); baloreok bere bazkideen artean banatu behar ditu bakoitzaren partaidetzaren arabera, sozietatearen kapitaletik eta erreserbetatik bidezkoa zenbatekoa kenduta.

3. Hauxe da jarduera adarraren ekarpena, diruzkoa ez bestelakoa: deseginda ez dagoen erakunde batek beste erakunde bati (aurretik dagoena zein sortu berria) bere jardueraren adar bat, batzuk edo guztiak eskualdatzea eta trukean haren kapitalaren baloreak jasotzea.

4. Jarduera adartzat joko da ekonomi ustiapen bat zehazten duen ekonomi unitate autonomiaduna osatzeko gai diren ondare osagaien multzoa, hau da, berez baliatzeko gai den multzoa. Erakunde eskuratzailari erakundearentzat edo eskualdatzen diren osagaien funtzionamendurako hartutako zorrak eratziki ahal izango zaizkio.

5. Hauxe da sozietate baten kapitalaren baloreak trukatzeko: erakunde batek beste baten sozietatean boto eskubideen gehiengoa emango dion partaidetza eskuratzea edo, dagoeneko gehiengo hori badauka, partaidetza handitzea bigarren erakundeko bazkideei euren baloreen trukean bere kapital sozialaren baloreak eta, bidezkoa denean, diru konpentsazioa emanez: balore horien balio izendatuaren ehuneko 10 gehienez (balioa izendatuta ez badago, kontabilitatetik ondorioztatutako balioarena).

## **102. artikulua. Eskualdaketen ondoriozko errenten arubidea.**

1. Aurreko artikuluan aipatutako eragiketetan sortzen diren errenta hauek ez dira sartu behar zerga oinarrian:

a) (12) Espainian dauden ondasunen eta eskubideen eskualdaketen ondorioz sortzen direnak.

Entitate eskuratzailaren egoitza atzerrian badago, Espainiako lurraldean dagoen establezimendu iraunkor bati atxikitako elementuen eskualdaketen ondoriozko errentak bakarrik utz daitezke zerga oinarritik kanpo.

Elementu horiek Espainiako lurraldetik kanpora bidaltzeak berekin ekarriko du transferentzia gertatzen den zergaldian establezimendu iraunkorraren zerga oinarrian sartu behar izatea haien merkatuko balio normalaren eta hurrengo artikuluan aipatzen den balioaren arteko diferentzia (hurrengo artikuluko baliotik zerga ordainketarako kengarriak izanik kontabilitatean islatu diren amortizazioen eta bestelako balio zuzenketen zenbatekoa kendu behar da).

(13) Dena den, Espainian egoitza duen establezimendu iraunkor bati atxikitako elementuak Europar Batasuneko beste herrialde batera transferitzen badira, edo Espainiarekin edota Europar Batasunarekin zerga kredituak kobratzeko elkarri laguntza emateko hitzarmena izenpetu duen Europako Esparru Ekonomikoko beste herrialde batera, baldin hitzarmen hori zerga, eskubide eta beste neurri jakin batzuei dagozkien kredituak kobratzeko elkarri laguntza emateari buruzko Kontseiluaren 2010eko martxoaren 16ko 2010/24/EB Zuzentarauan aurreikusitakoaren parekoa bada, zergadunak aukeran izango du aurreko paragrafoan xedatutakoa aplikatzeari dagokion kuota geroratzeko eta hurrengo bost urteetan ordaintzeko, baldin eta zati guztiak berdinak badira eta Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko ekainaren 18ko 21/2014 Foru Arauak 18. artikuluko 7. eta 8. apartatuetan xedatutako baldintzak betetzen badira. Ordainketa hori aipatutako manu horietan xedatutako eran egingo da.

b) Europar Batasunekoak ez diren estatuetan dauden establezimendu iraunkorrek egoitza Espainiako lurraldean duten erakundeei egiten dizkieten eskualdaketek sortzen dituzten errentak.

c) (12) Egoitza Espainiako lurraldean ez duten entitateek Espainiako lurraldean dauden establezimendu iraunkorrei egiten dizkieten eskualdaketetan sortzen diren errentak.

Entitate eskuratzaileraren egoitza atzerrian badago, Espainiako lurraldean dagoen establezimendu iraunkor bati atxikitako elementuen eskualdaketen ondoriozko errentak bakarrik utz daitezke zerga oinarritik kanpo.

Elementu horiek Espainiako lurraldetik kanpora bidaltzeak berekin ekarriko du transferentzia gertatzen den ekitaldian establezimendu iraunkorraren zerga oinarrian sartu behar izatea haien merkatuko balio normalaren eta hurrengo artikuluan aipatzen den balioaren arteko diferentzia (hurrengo artikuluko baliotik zerga ordainketarako kengarriak izanik kontabilitatean islatu diren amortizazioen eta bestelako balio zuzenketen zenbatekoa kendu behar da).

(13) Dena den, Espainian egoitza duen establezimendu iraunkor bati atxikitako elementuak Europar Batasuneko beste herrialde batera transferitzen badira, edo Espainiarekin edota Europar Batasunarekin zerga kredituak kobratzeko elkarri laguntza emateko hitzarmena izenpetu duen Europako Esparru Ekonomikoko beste herrialde batera, baldin hitzarmen hori zerga, eskubide eta beste neurri jakin batzuei dagozkien kredituak kobratzeko elkarri laguntza emateari buruzko Kontseiluaren 2010eko martxoaren 16ko 2010/24/EB Zuzentarauan aurreikusitakoaren parekoa bada, zergadunak aukeran izango du aurreko paragrafoan xedatutakoa aplikatzeari dagokion kuota geroratzeko eta hurrengo bost urteetan ordaintzeko, baldin eta zati guztiak berdinak badira eta Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko ekainaren 18ko 21/2014 Foru Arauak 18. artikuluko 7. eta 8. apartatuetan xedatutako baldintzak betetzen badira. Ordainketa hori aipatutako manu horietan xedatutako eran egingo da.

d) (7) Egoitza Espainian izan ez baina Espainiako lurraldean egoitza duten entitateetan partaidetzak dituzten entitateek euren herrialde edo lurralde bereko entitate egoiliarren alde edo Europar Batasuneko estatu kideen lurraldeko entitate egoiliarren alde egindako eskualdaketen ondorioz agerian jartzen direnak, baldin eta azken kasu horretan entitate eskualdatzaileak nahiz eskuratzailerak Kontseiluaren 2009ko urriaren 19ko 2009/133/EE Zuzentarauko I. eranskinen A zatian zehaztutako formatako bat badute, Zuzentarauko I. eranskinen B zatian aipatzen diren tributuetako baten kargapean badaude eta ez badaude salbuetsita (zuzentarau horretan zerga araubide bateratua ezarri zen Batasuneko estatu ezberdinetako sozietateen arteko bat egite, zatiketa, zatiketa partzial, aktibo ekarpen eta akzio trukeetarako eta Europako sozietate batek edo Europako kooperatiba sozietate batek sozietatearen egoitza Europar Batasuneko estatu kide batetik beste batera aldatzen duenerako).

e) (7) Europar Batasuneko estatu kideen lurraldean kokatutako establezimendu iraunkorrak dituzten eta egoitza Espainian duten entitateek egoitza estatu horietan duten entitateei eskualdatzean agerian jartzen diren errentak, baldin eta eskualdaketa horiek Kontseiluaren 2009ko urriaren 19ko 2009/133/EE Zuzentarauko I. eranskinen A zatian zehaztutako formatako bat badute, Zuzentarauko I. eranskinen B zatian aipatzen diren tributuetako baten kargapean badaude eta ez badaude salbuetsita (zuzentarau horretan zerga araubide bateratua ezarri zen Batasuneko estatu ezberdinetako sozietateen arteko bat egite, zatiketa, zatiketa partzial, aktibo ekarpen eta akzio trukeetarako eta Europako sozietate batek edo Europako kooperatiba sozietate batek sozietatearen egoitza Europar Batasuneko estatu kide batetik beste batera aldatzen duenerako).

**2.** Aurreko idatz zatian ezarritako araubideari uko egin dakioke ondare elementu guztiak edo batzuk eskualdatuta lortutako errentak zerga oinarrian sartuz.

**3.** Nolanahi ere, nazioarteko itsas edo aire nabigazioko erakundeek kasu jakin batean zerga oinarrian sartu behar dituzte itsasontziak eta aireontziak edo horien ustiapenari

atxikitako ondasun higigarriak eskualdatuta sortzen diren errentak: erakunde eskuratzaillearen egoitza Espainian ez dagoenean.

### **103. artikulua. Eskuratutako ondasunen zerga balorazioa.**

1. Aurreko artikuluan ezarritako araubidea aplikatzen zaien eragiketen ondoriozko eskualdaketen bidez eskuratzen diren ondasunak eta eskubideak honela baloratuko dira Zergari dagokionez: eragiketa egin aurretik erakunde eskualdatzailean eduki duten balio bera; halaber, erakunde eskualdatzailearen eskuraketa eguna mantenduko da foru arau honetako 40. artikuluko 9. idatz zatian xedatutakoa aplikatzeko. Balio horiek eragiketa dela eta zergapetutako errenten zenbatekoaren arabera zuzenduko dira.

2. Aurreko artikuluan ezarritako araubidea aplikatu ezin denean, alderdiek hitzartutako balioa hartuko da aintzat, muga honekin: merkatuko balio normala.

### **104. artikulua. (29) Ekarpenen kontraprestazio gisa jasotako akzioen edo partaidetzen zerga balorazioa.**

Jarduera adar baten ekarpenaren ondorioz jasotako akzioen edo partaidetzen zerga baloraziorako unitate ekonomiko autonomoaren kontabilitate balioa hartuko da aintzat.

Hala ere, uko egitea hautatzen bada, foru arau honen 102. artikuluan 2. apartatuan ezartzen denarekin bat etorriz, jasotako akzioak edo partaidetzak foru arau honen 40. artikuluan ezartzen denari jarraikiz baloratuko dira.

### **105. artikulua. Balore trukearen zerga araubidea.**

1. (14) Balore trukeetan sortzen diren errentak ez dira sartu behar zerga honen, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zerga oinarrian, baldintza hauek betez gero:

a) Baloreak trukutzen dituzten bazkideen egoitza Espainian edo Europar Batasuneko estatu batean egon behar da. Jasotzen diren baloreak egoitza Espainian daukan sozietate baten kapitalari badagozkio, trukean parte hartzen dutenen egoitza beste estatu batean egon daiteke.

Bazkidea errenta eratzikipenaren araubidean dagoen erakundea bada, balore trukearen ondorioz sortzen den errenta ez da sartu behar erakundearen bazkideen, jaraunsleen, erkideen edo partaideen zerga oinarrian, baldintza hauek betez gero: eragiketari kapitulu honetan ezarritako zerga araubidea aplikatzea edo Kontseiluaren 2009ko urriaren 19ko 2009/133/CE Zuzentarauaren itzalpean egitea (zuzentarau horretan zerga araubide bateratua ezarri zen Batasuneko estatu ezberdinetako sozietateen artekoATEGITE, zatiketa, zatiketa partzial, aktibo ekarpen eta akzio trukeetarako eta Europako sozietate batek edo Europako sozietate kooperatibo batek sozietatearen egoitza Europar Batasuneko estatu batetik beste batera aldatzen duenerako); bazkideak jasotako baloreen zerga balorazioa trukaturakoena bera izatea.

b) Baloreak eskuratzen dituen erakundearen egoitza Espainiako lurraldean egon behar da, edo Kontseiluaren 2009ko urriaren 19ko 2009/133/CE Zuzentarauaren aplikazio eremuan (zuzentarau horretan zerga araubide bateratua ezarri zen Batasuneko estatu ezberdinetako sozietateen artekoATEGITE, zatiketa, zatiketa partzial, aktibo ekarpen eta akzio trukeetarako eta Europako sozietate batek edo Europako sozietate kooperatibo batek sozietatearen egoitza Europar Batasuneko estatu batetik beste batera aldatzen duenerako).

2. (14) Balore trukea egiten duen erakundeak jasotako baloreak ekarpena egin duten bazkideen ondarean egon direnean eduki duten balioan baloratuko dira, zerga honen, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren arauen arabera. Nolanahi ere, merkatuko balio normala txikiagoa bada, azken horren arabera baloratuko dira.

Bazkideek lortutako errentak ez badira zergapetzen Espainian, alderdiek hitzartutako balioa hartuko da aintzat, muga honekin: merkatuko balio normala.

Bazkidea errenta eratzikipenaren araubidean dagoen erakundea bada, balore trukearen ondorioz sortzen den errenta ez da sartu behar beraren bazkideen, jaraunsleen, erkideen edo partaideen zerga oinarrian, baldintza hauek betez gero: eragiketari kapitulu honetan ezarritako zerga araubidea aplikatzea edo 2009ko urriaren 19ko 2009/133/CE Zuzentarauaren itzalpean egitea (zuzentarau horretan zerga araubide bateratua ezarri zen Batasuneko estatu ezberdinetako sozietateen arteko bategite, zatiketa, zatiketa partzial, aktibo ekarpen eta akzio trukeetarako eta Europako sozietate batek edo Europako sozietate kooperatibo batek sozietatearen egoitza Europar Batasuneko estatu batetik beste batera aldatzen duenerako); bazkideak jasotako baloreen zerga balorazioa trukaturatukoena bera izatea.

3. (14) Bazkideek jasotako baloreak, zerga ondorioetarako, emandako baloreen balioan baloratuko dira, zerga honen, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren arauen arabera zehaztuta, dagokionaren arabera. Balorazioari dirutan eman edo jasotako konpentsazio osagarriaren zenbatekoa gehitu edo kenduko zaio.

Jasotako baloreen eskuraketa data emandakoena bera izango da.

4. Bazkideak Espainiako egoiliar izateari uzten badio, hori gertatzen den zergaldiko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren edo zerga honen zerga oinarrian sartu behar da akzioen edo partaidetzen merkatuko balio normalaren eta aurreko idatz zatian aipatutako balioaren arteko diferentzia (kasu batzuetan bigarren balio horri zuzenketa aplikatu behar zaio: zerga ordainketan kengarriak izan diren balio galeren zenbatekoa).

Errenta horri dagokion zerga zorraren zatiaren ordainketa baloreak eskualdatzen diren zergaldira arte geroratu daiteke, foru arau honetako 41. artikuluko 2. idatz zatian ezarritakoarekin bat etorritik eta bertan ezarritako baldintzak betez gero.

5. (14) Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren edo zerga honen zerga oinarrian sartu behar dira zerga paradisu-tzat jotzen diren herrialde eta lurraldeetan helbideratuta edo finkatuta dauden erakundeek parte hartzen duten eragiketetan lortzen diren errentak, edo haien bitartez eskuratutakoak.

6. Artikulu honetako 1. idatz zatian ezarritako guztia betetzen ez duten balore trukeek ezin diote heldu kapitulu honetan ezarritako araubideari.

## **106. artikulua. Bazkideen tributazioa sozietateen bategiteetan, irenspenetan eta zatiketetan (osoak zein partzialak).**

1. Erakunde eskuratzailerak erakunde eskualdatzailearen bazkideei baloreak eratzikitzean sortzen diren errentak ez dira sartu behar zerga oinarrian, baldin eta beraien egoitza Espainiako lurraldean edo Europar Batasuneko estatu batean badago.

Baloreak egoitza Espainian daukan sozietate baten kapitalari badagozkio, bazkideen egoitza beste estatu batean egon daiteke.

Bazkidea errenta eratzikipenaren araubidean dagoen erakundea bada, balore eratzikipenaren ondorioz sortzen den errenta ez da sartu behar erakundearen bazkideen, jaraunsleen, erkideen edo partaideen zerga oinarrian, baldintza hauek betez gero: eragiketari kapitulu honetan ezarritako zerga araubidea aplikatzea edo 2009ko urriaren 19ko 2009/133/CE Zuzentarauaren itzalpean egitea (zuzentaru horretan zerga araubide bateratua ezarri zen Batasuneko estatu ezberdinetako sozietateen arteko bategite, zatiketa, zatiketa partzial, aktibo ekarpen eta akzio trukeetarako eta Europako sozietate batek edo Europako sozietate kooperatibo batek sozietatearen egoitza Europar Batasuneko estatu batetik beste batera aldatzen duenerako); bazkideak jasotako baloreen zerga balorazioa trukaturatukoena bera izatea.

2. (14) Bategiteetan, irenspenetan eta zatiketetan (osoak zein partzialak) jasotako baloreak, zerga ondorioetarako, emandako baloreen balioan baloratuko dira, zerga honen, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren arauen arabera zehaztuta, dagokionaren arabera. Balorazioari dirutan eman edo jasotako konpentsazio osagarriaren zenbatekoa gehitu edo kenduko zaio. Jasotako baloreen eskuraketa data emandakoena bera izango da.

3. Bazkideak Espainiako egoiliar izateari uzten badio, hori gertatzen den zergaldiko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren edo zerga honen zerga oinarrian sartu behar da akzioen edo partaidetzen merkatuko balio normalaren eta aurreko idatz zatian aipatutako balioaren arteko diferentzia (kasu batzuetan bigarren balio horri zuzenketa aplikatu behar zaio: zerga ordainketan kengarriak izan diren balio galeren zenbatekoa).

Errenta horri dagokion zerga zorraren zatiaren ordainketa baloreak eskualdatzen diren zergaldira arte geroratu daiteke, foru arau honetako 41. artikuluko 2. idatz zatian ezarritakoarekin bat etorri eta bertan ezarritako baldintzak betez gero.

4. (14) Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren edo zerga honen zerga oinarrian sartu behar dira zerga paradisu-tzat jotzen diren herrialde eta lurraldeetan helbideratuta edo finkatuta dauden erakundeek parte hartzen duten eragiketetan lortzen diren errentak, edo haien bitartez eskuratutakoak.

## **107. artikulua. Erakunde eskualdatzailearen eta erakunde eskuratzailaren kapitaleko partaidetzak.**

1. Erakunde eskuratzailak erakunde eskualdatzailearen kapitalean gutxienez ehuneko 5eko partaidetza badauka (edo ehuneko 3koa, sozietate horrek antolatutako bigarren mailako merkatu batean kotizatzen badu), partaidetza kitatzeak sortzen duen errenta positiboa ez da sartu behar erakunde eskuratzailaren zerga oinarrian, baldin eta erakunde eskualdatzailearen erreserbekin bat badator, ez eta modu berean sortzen den errenta negatiboa ere.

Honelako kasuetan, foru arau honetako 60. artikuluko 4. idatz zatian xedatutakoa inolaz ere ez zaie aplikatuko aurreko paragrafoan aipatutako erreserbei.

2. Partaidetzaren zenbatekoa aurreko idatz zatian aipatutakoa baino txikiagoa denean, horren deuseztapenak errenta bat ekarriko du, eta jasotako ondare elementuek merkatuan duten balio arruntaren eta berorren kontabilitateko balioaren diferentziaren zenbatekoa izango da errenta hori.

3. Eskuratutako ondasunen zerga balorazioa foru arau honetako 103. artikuluan ezarritakoaren arabera egin behar da.

(22) Hala ere, entitate eskuratzailerak entitate eskualdatzailearen kapitalean gutxienez ehuneko 5eko partaidetza badauka (edo ehuneko 3koa, sozietate horrek antolatutako bigarren mailako merkatu batean kotizatzen badu), partaidetzak zerga ordainketarako daukan eskuraketa balioaren ondare garbiaren arteko diferentziaren zenbatekoa eskuratutako ondasunei eta eskubideei egotziko zaie; horretarako Merkataritza Kodeko 46. artikuluan eta hura garatu duten gainerako arauetan ezarritako integrazio metodo orokorra aplikatuko da. Gainera, aurrean aipatutako balorazioaren arabera egoten ez den diferentziaren zatia kengarria izango da zerga ordainketan, foru arau honetako 25. artikuluko 1. idatz zatian ezarri den bezala. Salbuespena: batera zein bestera, zerga honen, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren edo horiek bezalako edo antzeko atzerriko zerga baten karga jasan ez duen partaidetzaren aurreko eskualdaketa baten bidez lortutako errenten besteko diferentzia.

Orobat, jasotako ondasunei eta eskubideei kopuru hau egotziko zaie: erakunde eskualdatzailearen egoitzan gertatutako ondasun eta eskubideen balio aldaketaren doikuntzei dagokien partaidetzaren eskuraketa balioaren zatia, hain zuzen ere galera eta irabazien kontuari egotzi ez eta zerga ondorioz edukitu ez duena.

Aurreko bi paragrafoetan xedatutakoa aplikatzeko ezinbestekoa erakunde eskuratzailerak eta eskualdatzaileak ez izatea sozietate talde berekoak, Merkataritza Kodeko 42. artikuluan ezarritako irizpideekin bat etorritik, egoitza non duten eta urteko kontuak batera egin behar dituzten alde batera utzita. Baldintza hau ez zaio aplikatuko pertsona edo erakunde eskualdatzaileak partaidetza erosteko ordaindutako prezioari, baldin eta partaidetza Merkataritza Kodeko 42. artikuluan ezarritako kasuetan ez dagoen pertsona edo erakunde bati eskuratu badiu.

Aurreko paragrafoko betekizuna betetzen ez bada, partaidetzak zerga ondorioetarako daukan eskuraketa balioaren eta partaidetza hartutako erakundearen ondare garbiaren arteko diferentzia ondoko kasuan soilik ken daiteke; eskuratutako sozietatearen merkataritza funtseko balio galera itzulezin bati dagokiola frogatzen bada.

4. Erakunde eskualdatzaileak partaidetza badauka erakunde eskuratzaileraren kapitalean, ez dira sartu behar haren zerga oinarrian partaidetzaren eskualdaketa sortu dituen errentak, nahiz eta foru arau honetako 102. artikuluko 2. idatz zatan ezarritako uko egiteko ahalmena erabili.

**107 bis artikulua. (14) Erakundearen funts propioetan edo kapitalean partaidetzak eskuratzera bideratutako finantza gastuen kenkaria mugatzea.**

Foru arau honen 25 bis artikuluan ezarritakoaren ondorioetarako, edozein erakunde motaren kapitaleko edo funts propioetako partaidetzak eskuratzera bideratutako zorretatik eratorritako finantza gastuak kengarriak izango dira, baina honako muga gehigarri hau izango dute: erosketa hori egin zuen erakundearen beraren mozkin operatiboaren ehuneko 30. Dena den, mozkin operatibo horretan ez da sartuko erosketa hori egin eta hurrengo lau urteetan harekin bat egiten duen edozein erakunderi dagokiona, bategite horretarako zerga erregimen berezi hau aplikatzen bada. Finantza gastu horiek hartu beharko dira kontuan, halaber, aipatutako 25 bis artikuluko 1. apartatuan adierazitako muga.

Artikulu honetan xedatutakoa aplikatzearen ondoriozko finantza gastu ez kengarriak kendu ahal izango dira hurrengo zergaldietan, betiere artikulu honetan eta foru arau honen 25 bis artikulua 1. apartatua ezarritako muga kontuan hartuta.

Artikulu honetan ezarritako muga ez da aplikagarria izango erakundeen funts propioetako edo kapitaleko partaidetzak eskuratu diren zergaldian, baldin eta eskuratze prezioaren gehienez ere ehuneko 70 zorrarekin finantzatzen bada. Era berean, muga hori ez da aplikatuko hurrengo zergaldietan, betiere zor horren zenbatekoari, eskuratu den unetik, honako zenbateko hau kentzen bazaio, gutxienez: hurrengo zortzi urteetako urte bakoitzeko zati proportzionalean dagokion zatia, zorra eskuratze prezioaren ehuneko 30era iritsi arte.

**(14) 108. artikulua. Zergen arloko eskubideetan eta betebeharretan subrogatzea eta errentak egozte.**

1. Erakunde eskuratzailerari eskualdatuko zaizkio erakunde eskualdatzailearen zerga eskubide eta betebeharrak, 101. artikuluan aipatutako eragiketek titulu unibertsalek ondorengotza ekartzen dutenean.

Erakunde eskuratzailerak bere gain hartuko du zerga onurak edukitzen jarraitzeko edo erakunde eskualdatzaileak edukitakoak sendotzeko beharrezkoak diren beharkizunak betetzea.

2. Oinordetza unibertsala ez bada, eskualdatutako ondasun eta eskubideen zergen arloko eskubideak eta betebeharrak bakarrik eskualdatuko dira.

Erakunde eskuratzailerak bere gain hartuko du erakunde eskualdatzailearen zerga pizgarrien ondoriozko betekizunak bete beharra, hain zuzen ere eskualdatutako ondasunei eta eskubideei dagozkienak.

3. Erakunde eskuratzailerari eskualdatuko zaizkio erakunde eskualdatzailean konpentsatzeko dauden zerga oinarri negatiboak, betiere honako inguruabar hauetakoren bat gertatzen bada:

a) Erakunde eskualdatzailea azkentzea.

b) Erakunde eskualdatzailean konpentsatzeko dauden zerga oinarri negatiboak sortu dituzten emaitzak izan dituen jarduera adar bat eskualdatzea. Kasu horretan, eskualdatutako jarduera adarrak sortutako eta konpentsatzeko dauden zerga oinarri negatiboak eskualdatuko dira.

Erakunde eskuratzailerak erakunde eskualdatzailearen kapitaleko partaide denean edo hura azken horri dagokionez foru arau honen 42. artikuluan ezarritako kasu batean dagoenean, konpentsatu ahal den zerga oinarri negatiboa bazkideenak eta edozein titulurengatik egindakoak diren eta partaidetza horri edo loturazko erakundeek erakunde eskualdatzailearen gainean dituzten partaidetzei dagozkien ekarpenen balioaren eta balio fiskalaren arteko diferentzia positiboaren zenbatekoan txikituko da.

Inolaz ere ezingo dira konpentsatu erakunde eskualdatzaileak jasandako galerei dagozkien zerga oinarri negatiboak, baldin eta galerok erakunde eskuratzailerak erakunde eskualdatzailearen kapitalean edo beste erakunde batek erakunde hartan duten partaidetzaren narriadura eragin badute, foru arau honetako 42. artikuluan aipatzen den lotura dutenean.

4. Foru arauetan edo Espainiako legeetan ezarritakoaren arabera sortutako eskubideak eta betebeharrak soilik subrogatu ahal izango dira.

#### **109. artikulua. (26) Establezimendu iraunkorren galerak.**

Establezimendu iraunkor baten eskualdaketari foru arau honetako 102. artikuluko 1. apartatuko e) letran ezarritako araubidea aplikatu behar bazaio, foru arau hau aplikatu behar zaion erakunde eskualdatzailearen zerga oinarriari kopuru hau gehitu behar zaio: establezimendu iraunkorrak egotzitako errenta negatiboen eta positiboen arteko diferentzia (gehieneko kopurua: establezimenduaren eskualdaketak sortutako errenta positiboa).

Aurreko paragrafoan ezarritakoaz gainera, errenta positiboak ez baditu betetzen foru arau honetako 35. artikuluan ezarritako betekizunak, mugaz gaindiko errenta zatia erakunde eskualdatzailearen zerga oinarrian sartu behar da; nolana ere, kuota osotik kopuru hau kendu ahal izango da: Kontseiluaren 2009ko urriaren 19ko 2009/133/CE Zuzentarauan (honen bidez zerga araubide bateratua ezarri zen Batasuneko estatu ezberdinetako sozietateen arteko bategite, zatiketa, zatiketa partzial, aktibo ekarpen eta akzio trukeetarako eta Europako sozietate batek edo Europako sozietate kooperatibo batek sozietatearen egoitza Europar Batasuneko estatu batetik beste batera aldatzen duenerako) xedatutakoa aplikatu ezean establezimendu iraunkorra dagoen Batasuneko estatuan errenta horri zerga oinarrian integratuta ezarriko litzaiokeen karga (gehieneko kopurua: errentari zerga oinarrian integratuta dagokion kuota osoa).

#### **110. artikulua. Kontabilitateko betebeharrak.**

1. Erakunde eskuratzaileak ondoko zerrendan aipatzen den informazioa sartu behar du urteko memorian (erakunde eskualdatzaileak foru arau honetako 102. artikuluko 2. idatz zatiko ahalmena erabili badu, d) letran azaltzen dena soilik adierazi behar da):

a) Zer ekitalditan eskuratu zituen erakunde eskualdatzaileak amortiza daitezkeen ondasunak, eskualdatu direnak.

b) Erakunde eskualdatzaileak itxitako azken balantzea.

c) Eragiketa egin baino lehen eskuratu eta kontabilitateko liburuetan erakunde eskualdatzailearen liburuan eduki dutena ez beste balio batekin sartu diren ondasunen zerrenda (bi balioak adierazi behar dira); bi erakundeen kontabilitateko liburuetan ageri diren amortizazio funtsak eta narriaduraren ondoriozko balorazio zuzenketak.

d) Erakunde eskualdatzaileak eduki dituen zerga onurak, foru arau honetako 108. artikuluko 1. eta 2. idatz zatietan ezarritakoaren arabera aplikatu ahal izateko beharkizun jakin batzuk betetzera behartzen dutenak.

Idatz zati honetan ezarritakoa dela eta, erakunde eskualdatzaileak erakunde eskuratzaileari eman behar dizkio datu horiek.

2. Pertsona juridiko diren bazkideek datu hauek eman behar dituzte urteko memorian:

a) Emandako baloreen kontabilitateko balioa.

b) Jasotako baloreei kontabilitatean ezarritako balioa.

3. Aurreko idatz zatietan aipatutako datuak eskuratutako baloreak edo ondare elementuak inbentarioan dauden artean edo erakunde eskualdatzaileak eduki dituen zerga onuren beharkizunak bete behar diren artean adierazi behar dira.

Nahi izanez gero, bigarren memorian eta hurrengoetan erakunde eskuratzailerak nahikoa izango du datuak eragiketaren ondoko lehen memorian aipatzen direla adieraztea. Lehen memoria aurreko paragrafoan adierazitako aldi gorde behar da.

4. Aurreko idatz zatietan ezarritako betebeharrak ez betetzea zergen arloko arau haustea izango da. Zehapena 200 euroko isun finkoa izango da ematen ez den datu bakoitzeko eta urtero informazio hori ematen ez den lehenengo hiru urteetan, eta 1.000 eurokoa hortik aurrerako urte bakoitzeko; nolana ere, isunak muga hau edukiko du: erakunde eskuratzailerak eskualdatutako ondasun eta eskubideei kontabilitatean ezarritako balioaren ehuneko 5.

#### **111. artikulua. (14) Diruzkoak ez diren ekarpenak.**

1. Kapitulu honetan ezarritako araubidea hurrengo zerrendako baldintzak betetzen dituzten diruzkoak ez bestelako ekarpenei aplikatuko zaie, zerga honen, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadunak hautatuz gero; hona hemen baldintzak:

a) Ekarpena jasotzen duen erakundeak egoitza Espainiako estatuan edukitzea edo bere jarduerak Espainiako estatuan egitea ondasunak atxikitzen zaizkion establezimendu iraunkor baten bitartez.

b) Behin ekarpena egin ondoren, zerga honen, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadun den ekarleak ekarpena jasotzen duen erakundearen funts propioetan gutxienez ehuneko bosteko partaidetza edukitzea (edo ehuneko hirukoa, partaidetzako sozietate horrek antolatutako bigarren mailako merkatu batean kotizatzen badu).

c) Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo Espainian establezimendu iraunkorrik gabeko ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadunek akzioak edo sozietateko partaidetzak ekartzen badituzte, a) eta b) letretan ezarritako betekizunet gainera honako hauek ere bete behar dira:

(29) a') Partaidetza hartutako erakundea ezin da egon Espainiako eta Europako interes ekonomikoko elkartzeen araubide berezian, ez eta aldi baterako enpresa elkarrean araubide berezian ere (foru arau honen VI. tituluaren III. kapituluaren ezartzen da), eta ezin da izan ondare sozietatea, foru arau honen 14. artikuluan ezarritakoaren arabera, ekarpena egin aurretik amaitutako azken zergaldian ez ekarpena egin den zergaldian.

b') Partaidetza erakundearen funts propioen ehuneko bost izan behar da gutxienez (edo ehuneko hiru, partaidetzako sozietateak antolatutako bigarren mailako merkatu batean kotizatzen badu).

c') Ekarpena egin duenak etengabe eduki behar izan ditu ekarpena gauzatzen den agiri publikoaren datuen aurreko urtean.

d) Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo Europar Batasuneko estatu kideren batean bizi diren ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadunek c) letretan azaldutakoak ez beste ondare elementu batzuk ekarri badituzte, elementu horiek

Merkataritza Kodearen edo legeria baliokidearen arabera kontabilitatea duten jarduera ekonomikoek atxikita egotea.

2. Kapitulu honetan ezarritako araubidea pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren eta Europar Batasuneko estatu kideetan bizi diren ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadunek egiten dituzten jarduera adarren ekarpenei ere aplikatuko zaie, kontabilitatea Merkataritza Kodearen edo legeria baliokidearen arabera eginez gero.

3. Ekarrirako ondare elementuen balorazioa ezin da izan zerga ondorioetarako merkatuko balio normala baino gehiago.

#### **112. artikulua. Aktibo eta pasibo osoa lagatzea.**

1. Zergadunak kapitulu honetan ezarritako araubidea hautatzen badu, merkataritzako sozietateen egitura aldatzeari buruzko apirilaren 3ko 3/2009 Legeko 81-84 bitarteko artikuluetan aipatzen diren aktiboaren eta pasiboaren lagapen orokorreari aplikatuko zaie, ondokoak betez gero:

a) Lagapena desegindako erakundearen gutxienez boto eskubideen ehuneko 25 duten bazkideen alde egin behar da desegiteko erabakia hartu aurreko urtean.

b) Bazkideei adjudikatutako aktiboak eta pasiboak desegindako erakundearen jarduerako edo jarduera adar bateko edo batzuetako guztiak izan behar dira.

c) Erakunde lagatzaileak Espainian eduki behar du egoitza edo ekarrirako ondasunak atxikitako establezimendu iraunkor baten bitartez jardun behar du Espainian.

2. Lagatutako ondare elementuen balorazio ezin da izan zerga ondorioetarako merkatuko balio normala baino gehiago.

#### **113. artikulua. Zergapetze bikoitza saihesteko arauak.**

1. Foru arau honetako 105. artikuluko 2. idatz zatian eta 111. artikuluan ezarritako balorazio arauak aplikatuta zergapetze bikoitza gerta ez dadin, ekarpeneko ondasunei egotzitako errenten kargura banatutako mozkinen foru arau honetako 33. artikuluan xedatutakoa aplikatzeko eskubidea emango dute, partaidetza ehunekoa eta antzintasuna gorabehera. Irizpide hori bera hartuko da aintzat foru arau honetako 34. artikuluan partaidetzak eskualdatuta lortzen diren errentei buruz xedatutakoa aplikatzeko.

Aurreko idatz zatian aipatzen den mozkin banaketak eragiten duen partaidetzaren balio galera ez da kengarria zerga ordainketan, ondoko kasuan izan ezik: mozkinen zerga karga jasan badute Espainian partaidetzaren eskualdaketatik. Aurreko azken kasuan erakundeak gastu hau konputa dezake: partaidetzaren eskualdaketa dela eta Espainian zergapetutako mozkinen zenbatekoa, baldin eta eragiketa kontabilizatzeko moduagatik zerga oinarrian errentarik batere sartu ez badu eta partaidetzaren balioa murriztu behar badu.

2. Mozkinak kontabilizatzeko modua dela eta aurreko idatz zatiko arauak aplikatuta zergapetze bikoitza saihesterik izan ez bada, erakunde eskuratzailerik partaidetza azkentzen denean foru arau honetako 104. artikuluan 105, artikuluko 2. idatz zatian eta 111. artikuluan ezarritako balorazio arauak aplikatuta egingo zirenen kontrako zeinua duten doikuntzak egin behar ditu; salbuespena: foru arau honetako 34. artikuluko 3. idatz zatian xedatutakoa aplikatu behar zaien bazkideei dagokien zatia. Erakunde

eskuratzailleak desagertu baino lehen egin ditzake kontrako doikuntza horiek, baina horretarako ezinbestekoa da frogatzea partaidetza bazkideek eskualdatu dutela eta ez dela gainditu eskualdaketaren ondorioz zerga oinarrian sartutako zenbatekoa.

#### **114. artikulua. Zerga araubidearen aplikazioa.**

**1.** Kapitulu honetan ezarritako zerga araubidea merkataritza sozietateen forma juridikoa ez duten zerga honen zergadunek parte hartzen duten eragiketei aplikatuko zaie, baldin eta beraien emaitzak kapitulu honetan aipatzen diren eragiketen ondoriozkoen antzekoak badira.

**2.** Halaber, kapitulu honetako zerga araubidea Europako sozietate batek edo Europako sozietate kooperatibo batek egoitza Europar Batasuneko estatu kide batetik beste estatu kide batera aldatzen duenean ere aplikatuko da Espainiako lurraldean dauden ondasun eta eskubideei dagokienez, aldagakaren ondoren lurralde horretan dagoen establezimendu iraunkor bati eratzikita geratzen badira. Horretarako, araubide berezi honetan ondasun eskubideen eskualdaketarako ezartzen diren arauak sozietatearen egoitza aldatzeko eragiketei ere aplikatuko zaizkie, nahiz eta eragiketak halako eskualdaketarik sortu ez.

**3.** Kapitulu honetan ezarritako araubidea aplikatu ahal izateko ezinbestekoa da erregela hauen arabera hautatzea:

a) Bategite edo zatitze eragiketetan, hautapena proiektuan adierazi behar da, eta zerga egoitza Espainian duten erakunde eskualdatzaileek eta eskuratzailleek bat egiteko edo zatitzeko erabakietan ere bai.

Eragiketari foru arau honetako 102. artikuluko araubidea aplikatu ahal bazaio eta, gainera, ez erakunde eskualdatzaileak ez eskuratzailleak ez badauka zerga egoitza Espainian, erakunde eskuratzailleak egin behar du hautapena eta eskualdaketa dokumentatzen duen eskritura publikoan ezarri behar da.

b) Diruzkoak ez diren ekarpenetan eta aktibo eta pasiboen lagapen orokorretan hautapena erakunde eskuratzailleak egin behar du eta sozietate erabaki egokian ezarri behar edo, bestela, egintza edo kontratua dokumentatzen duen eskritura publikoan.

Erakunde eskuratzailleak ez badauka Espainian zerga egoitza ez establezimendu iraunkorrik, hautapena erakunde eskualdatzaileak egin behar du.

c) Baloreak trukatzeko eragiketetan, hautapena erakunde eskuratzailleak egin behar du eta sozietatearen erabakian ezarri behar da edo, bestela, egintza edo kontratu dokumentatzen duen eskritura publikoan. Akzioak eskuratzeko eskaintza publikoetan, hautapena eragiketa sustatzeko eskumena daukan sozietate organoak egin behar du eta azalpen liburuxkan ezarri behar da.

Ez baloreak eskuratu dituen erakundeak ez trukutzen diren baloreen bidez partaidetza hartutako erakundeak ez badauka egoitza Espainian, baloreak eskualdatu dituen bazkideak frogatu behar du erakunde eskuratzailleari Kontseiluaren 2009ko urriaren 19ko 2009/133/CE Zuzentarauan ezarritako araubidea aplikatu zaiola (zuzentaru horretan zerga araubide bateratua ezarri zen Batasuneko estatu ezberdinetako sozietateen arteko bategite, zatiketa, zatiketa partzial, aktibo ekarpen eta akzio trukeetarako eta Europako sozietate batek edo Europako sozietate kooperatibo batek sozietatearen egoitza Europar Batasuneko estatu batetik beste batera aldatzen duenerako).

d) Europako sozietate batek edo Europako sozietate kooperatibo batek sozietatearen egoitza Europar Batasuneko estatu kide batetik beste estatu kide batera aldatzen badu, hautapena sozietatearen egoitza Espainiatik Batasuneko beste estatu batera aldatzen duen sozietatearen lekualdaketarako proiektuan eta sozietate erabakian ezarri behar da, edo sozietatearen egoitza Espainiara aldatzen duen sozietatearen proiektuan eta sozietate erabakian, edo egoitza Espainian eduki ez arren Espainiako lurraldean establezimendu iraunkorra daukan sozietateak egoitza beste estatu batera aldatzeko proiektuan eta sozietate erabakian.

(23) Aukera eskritura publikoan edo dokumentu publiko baliokidean jaso beharko da, eta helmugako estatu kideko Erregistro Publikoan inskriba daiteke, sozietateen zuzenbidearen alderdi jakin batzuei buruz Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2017ko ekainaren 14ko 2017/1132 (EB) Zuzentarauan aurreikusten duen bezala, eta eragiketa dokumentatu behar da.

Kasu guztietan, idatz zati honetan araututako hautapena Zerga Administrazioari jakinarazi behar zaio arautegian ezarritako moduan eta epealdian.

4. (14) Kapitulu honetan ezarritako araubidea ez zaie aplikatuko helburu nagusitzat zerga iruzurra edo zerga itzurpena duten eragiketei.

Ondorio horietarako, eragiketak horrelakotzat joko dira Arabako Zergei buruzko Foru Arauko 14. eta 15. artikuluetan ezartzen dena aplikatzen bazaie. Hain zuzen ere, araubidea ez da aplikatuko eragiketa baliozko arrazoi ekonomikoengatik egin beharrean (hala nola, eragiketan parte hartu duten erakundeen jarduerak berregituratzea edo arrazionalizatzea), zerga onurak lortzeko helburu soilarekin egiten bada (ezinbestekoa da eragiketa apartatu honetako aurreko paragrafoan aipatutako kasuetako batean egotea).

Apartatu honetan xedatutakoa aplikatzearen ondorioz zerga araubide berezia osorik edo haren zati bat aplikatzen ez bada, lortutako zerga onuraren ondorioak baino ez dira kenduko.

5. Kapitulu honetan errentak geroratzeko ezarritako araubidea ezin da bateratu, foru arau honetako 34. artikuluan ezarritakoarekin bat etorriz, erakundeen partaidetzak eskualdatuta lortzen diren errentak zerga oinarrian ez sartzeko bertan ezarritako kasuak aplikatzearekin.

## **VIII. KAPITULUA HIGIEZINEN ERRENTAMENDUAREN KALIFIKAZIOA DAUKAN JARDUERA EGITEN DUTEN ERAKUNDEAK**

### **115. artikulua. Aplikazio eremua.**

1. Kapitulu honetan ezarritako araubideari jarduera ekonomiko nagusitzat ondasun higiezinaren gaineko eskubide errealak lagatzea edo eratzea duten zergadunek heldu ahal diote (jarduera horren barruan sartzen dira ondasun horiek errentan edo azpierrean ematea eta ondasunok erabiltzeko edo gozatzeko eskubideak edo ahalmenak eratzea, izena eta izaera gorabehera), baldintza hau betez gero: erakundearen urteko batez besteko plantilla bost langilekoa izan behar da, hain zuzen ere besteren konturako langileak, lansaio osokoak eta dedikazio eskusiboa dutenak. Horretarako, ez dira zenbatuko foru arau honetako 42. artikuluan ezarritakoaren arabera zergadunarekin lotutzat jotzen diren langileak.

Batez besteko plantilla zenbatzeko aurreko paragrafoan ezarritako baldintzak betetzen dituzten langileak hartu behar dira kontuan, hain zuzen ere foru arau honetako 42. artikuluan ezarritakoaren arabera zergadunarekin lotutako ondare sozietatea ez bestelako erakundeetan enplegatuta daudenak.

**2.** Kapitulu honetan xedatutakoa aurreko idatz zatian ezarritakoa betetzen ez duten erakunde batzuek ere aplikatu ahal dute, hain zuzen ere jarduera ekonomiko nagusizat Espainiako lurraldean dauden etxebizitzak errentatzea dutenek.

Jarduera hori bateragarria izango da errentamendurako negozio lokaletan eta garaje plazetan inbertitzearekin, baldin eta guztirako kontabilitate balioa erakundeak etxebizitzetan egindako inbertsio guztien kontabilitate balioaren ehuneko 20 baino gehiago ez bada.

Horretarako haxe bakarrik hartuko etxebizitzaren errentamendutzat: Hiri Errentamenduei buruzko azaroaren 24ko 29/1994 Legeko 2. artikuluan ezarritakoa; gainera, lege horretan etxebizitzaren errentatzeko kontratueterako ezarritako betekizunak eta baldintzak bete behar dira.

**3.** Artikulu honetako 2. idatz zatian aipatutako erakundeek kapitulu honetako zerga araubidea aplikatu ahal izateko ezinbestekoa da ondokoak betetzea:

a) Errentamendurako diren etxebizitzaren ehuneko 90ean eraikitako azalera ezin da izan 100 metro karratu baino gehiago.

b) Erakundeak beti eduki behar ditu 10 etxebizitza gutxienez errentatuta edo errentatzeko.

Etxebizitzaren errentamenduan gehienez ere eraikin bereko bi garaje plaza eta eranskinak sartu daitezke (negozio lokalak ez), etxebizitzarekin batera errentatuz gero.

Etxebizitzaren kopurua konputatzean ez dira kontuan hartu behar foru arau honetako 42. artikuluan ezarritakoaren arabera zergadunarekin lotuta dauden pertsonen eta erakundeen errentatutakoak.

**4.** Araubide honen hautapena Zerga Administrazioari jakinarazi behar zaio. Zerga araubide berezia jakinarazpen horren ondoren amaitzen den zergaldian aplikatuko da, bai eta Zerga Administrazioari araubideari uko egiten zaiola jakinarazi baino lehen amaitzen diren hurrengoetan ere.

Arautegian jakinarazpenaren baldintzak eta harekin batera eman beharreko informazioaren edukia finkatu ahal izango dira.

**5.** (4) Erakunde bati VI. titulu honetako gainerako araubide berezietako bat aplikatu ahal bazaio (salbuespenak: zerga baterakuntzaren araubide berezia; bategiteen, zatiketen, aktibo ekarpenen, balore trukeen, aktiboaren eta pasiboaren lagapen osoaren, eta Europako sozietate edo sozietate kooperatibo baten egoitza Europar Batasuneko estatu kide batetik beste batera aldatzearen araubide berezia), ezin hautatu izango du kapitulu honetako araubidea, hurrengo paragrafoan ezarritakoa eragotzi gabe.

Foru arau honen 13. artikuluan ezarritakoaren arabera mikroenpresa edo enpresa txiki edo ertain diren erakundeek hauen artean hauta dezakete: foru arau honetan halako erakundeentzat ezarritako espezialitateak aplikatu edo kapitulu honetako araubide berezia aplikatu.

Era berean, foru arau honen 14. artikuluan ezarritakoaren arabera ondare sozietate direnek hauen artean hauta dezakete: foru arau honetan halako erakundeentzat ezarritako espezialitateak aplikatu edo kapitulu honetako araubide berezia aplikatu.

#### **116. artikulua. Zerga araubidea.**

1. Aurreko artikuluan ezarritako betekizunak betetze dituzten erakundeek eskubidea edukiko dute zerga oinarrian ez sartzeko ondasun higiezinaren gaineko eskubide errealak eratuta edo lagata lortutako errenten ehuneko 25 (jarduera horren barruan sartzen dira ondasun horiek errentan edo azpierrean ematea eta ondasunok erabiltzeko edo gozatzeko eskubideak edo ahalmenak eratzea, izena eta izaera gorabehera).

[\(29\)](#) Foru arau honen 115. artikuluan 2. apartatuan aipatzen diren erakundeek etxebizitzaren errentamenduen eta errentamenduen bitartekaritza lanek sortutako errenten ehuneko 90 utz dezakete zerga oinarritik kanpo. Erakunde horiei ez zaie aplikatuko paragrafoan zerga oinarrian ez sartzeari ezartzen dena.

Zerga oinarrian sartu behar ez den errenta kalkulatzeko eragiketa hau egin behar da etxebizitza bakoitzeko: lortutako sarreraren osotik sarrera horrekin zuzenean lotuta dauden gastuak eta sarrerari gastu orokorretan dagokion zatia kendu.

2. [\(1\)](#) Artikulu honetako aurreko idatz zatian errentak zerga oinarrian ez sartzeari ezarritakoa erakundearen higiezinak eskualdatuta lortutako errentei ere aplikatuko zaie, baldintza hau betez gero: eskualdatu aurretik erakundeak gutxienez 10 urtean eduki behar izan ditu errentatuta edo lagata, foru arau honetako 115. artikuluan ezarritako kasuetan.

Higiezinak eskualdatu bada, errentak zerga oinarrian ez integratzeko ezinbestekoa izango da, gainera, hura ez eskuratzea errentariak ez lagapen hartzaileak.

3. Foru arau honetako 42. artikuluan ezarritakoaren arabera lotuta dagoen pertsona edo erakunde bat higiezinak lagata, errentatuta edo eskualdatuta lortutako errentei ezin zaie aplikatu artikulu honetan errentak zerga oinarrian ez integratzeaz ezarritakoa.

4. Kapitulu honetan ezarritako araubidea aplikatzea hautatzen duten erakundeetako bazkideei foru arau honetako 33., 34. eta, kasu batzuetan, 60. artikuluan mozkinen banaketaz eta partaidetzen eskualdaketa xedatutakoa aplikatuko zaie, kasuan kasukoa.

5. Foru arau honetako 36. artikuluko 1. idatz zatian ezarritako berrinbertsio aldia, hiru urte, bost urtera luzatuko da eskualdaketa onduko errentari aurreko 2. idatz zatian errentak zerga oinarrian ez sartzeari ezarritakoa aplikatu bazaio.

6. Araubide berezi honi heltzen dioten erakundeek ezin izango dituzte aplikatu foru arau honetako IV. tituluko V. kapituluan araututako emaitzaren aplikazioaren zuzenketa.

## **VII. TITULUA ZERGALDIA ETA ZERGAREN SORTZAPENA**

#### **117. artikulua. Zergaldia.**

1. Zergaldia erakundearen ekitaldi ekonomikoa da.

2. Nolanahi ere, kasu hauetan amaituko da zergaldia:

a) Erakundea azkentzen denean.

b) Erakundeak egoitza Espainiako lurraldetik atzerrira eramanez gero.

c) Erakundearen forma juridikoa aldatu eta ondorioz erakundea zerga honen kargapetik salbu geratzen bada.

Zergaldi honi dagokion zerga oinarria zehazteko erakundea desegintzat joko da eta horrek foru arau honetako 40. artikuluko 3. idatz zatian ezarritako ondorioak sortuko ditu.

d) Erakundearen forma juridikoa aldatzen bada eta horrek berekin badakar beraren karga tasa aldatzea edo zerga araubide berezia aplikatu beharra.

3. Aurreko idatz zatiko d) letrako kasuetan eta erakundearen forma juridikoa eraldatu gabe jasaten duen karga tasa edo Zergaren araubidea aldatzen bada, erakundearen forma juridikoa eraldatu edo beraren gaineko karga tasa edo aplikatzen zaion zerga araubidea aldatu baino lehen egon diren ondare elementuak eskualdatuta lortu den errenta elementua eduki den aldi osoan jarraian sortutzat hartuko da, besterik frogatu ezean.

[\(12\)](#) Errenta horretatik entitatearen forma eraldatu edo karga tasa edo zerga araubidea aldatu arte sortutako kopurua honela kargatuko da: entitateak lehengo forma juridikoaren arabera edo karga tasa edo zerga araubidea aldatu ezean edukiko zituen karga tasa eta zerga araubidea aplikatuko zaizkio. Karga tasa eta zerga araubidea eskualdaketa egitean indarrean daudenak izango dira.

Idatz zati honetan xedatutakoa ez da aplikatuko erakundeak jasaten duen karga tasa aldatzen denean karga tasen arautegiaren aldaketa orokor baten ondorioz.

4. Zergaldia ezin da izan hamabi hilabete baino luzeagoa.

#### **118. artikulua. Zergaren sortzapena.**

Zerga zergaldiko azken egunean sortuko da.

## **VIII. TITULUA ZERGAREN KUDEAKETA**

### **I. KAPITULUA ERAKUNDEEN INDIZEA**

#### **119. artikulua. Erakundeen indizea.**

1. Zerga Administrazioak Zerga Arabako Lurralde Historikoan ordaintzen duten erakundeen indizea arteztuko du.

2. Arau bidez finkatuko da nola emango zaien alta eta baja erakundeei eta nola inskribatuko diren.

## **120. artikulua. Erakundeei behin-behineko baja ematea indizean.**

1. (22) Zergen administrazioak, interesduna entzun ondoren, behin-behineko baxaren erabakia eman ahal izango du kasu kasuetan:

a) (22) Entitateak zergen administrazioarekin dituen zerga zorrei dagokienez erabateko kaudimengabeziaren ondoriozko kobraezintasuna deklaritzen denean, Arabako Lurralde Historikoko Diru-bilketaren Erregelamendu Orokorrean xedatutakoaren arabera.

b) Erakundeak zerga honen aitortzea aurkezten ez duenean.

2. Erakunde bat behin-behinean indizetik ateratzeko erabakia erregistro publiko egokiari jakinaraziko zaio. Erregistro horrek bazter ohar bat idatziko du erakundeari irekitako orrian hau adierazteko: aurrerantzean ezin izango dela erakundeari buruzko inskripzioren egin erakundearen indizean alta eman zaiolako egiaztagiria aurkeztu gabe.

3. Indizean behin-behinean baja emateko erabakiak ez du erakundea zerga betebeharratik salbuesten.

## **120.bis. artikulua. (12) Entitateen indizeko alta berritzea eta bazterreko oharra ezeztatzea.**

Baldin eta, foru arau honetako 120. artikuluan xedatzen denarekin bat etorritik, entitate bati Entitateen Indizean behin-behinean baja ematea erabakitzen bada eta horri buruzko bazterreko oharra egiten bada erregistro publiko egokian, Ogasuneko zuzendariak erabakiko du Indizean alta ematea eta bazterreko oharra ezeztatzea, entitate interesdunak eskatu eta entitateak zerga betebeharrak guztiak egunean dauzkala egiaztatuta ondoren.

## **121. artikulua. Lagundu beharra.**

Arabako Lurralde Historikoko erregistro publikoetako titularrek hileroko Zerga Administrazioari bidali behar diote aurreko hilean erakundearen indizean inskribatutako erakundearen zerrenda (eraketak, ezarpenak, aldaketa eta azkentzeak).

## **II. KAPITULUA**

### **(17) BETEBEHARRAK ETA KONTABILITATEKOAK. KONTABILIZATU GABEKO ONDASUNAK ETA ESKUBIDEAK. BORONDATEZKO BIRBALORIZAZIOAK**

## **122. artikulua. Kontabilitateko betebeharrak. Administrazioaren ahalmenak.**

1. Zerga honen kargapeko zergadunek Merkataritzako Kodean ezarritakoaren arabera arteztu behar dute euren kontabilitatea, edo bestela aplikatzen zaizkien arauetan ezarritakoarekin bat etorritik.

Kasu guztietan, foru arau honetako 12. artikuluko 2. idatz zatian aipatzen diren zergadunek euren kontabilitatean ondo zehaztuta eduki behar dituzte salbuetsi gabeko errentei eta ustiapen ekonomikoari dagozkien sarrerak eta gastuak.

2. Arabako Zergei buruzko Foru Arau Orokorrean era hura garatu duten arau xedapenetan Zerga Administrazioari emandako gainera egiaztapen ahalmenak gorabehera, Merkataritzako Kodeko 42. artikuluko sozietate taldeetako erakunde

nagusiek taldeko erakundeetatik egoitza Espainian ez dutenen ekitaldiko galeren eta irabazien kontua, balantzea, ondare garbiaren aldaketen orria eta eskudiru fluxuen orria aurkeztu behar dituzte Administrazioak egiaztapen prozesu batean eskatuz gero. Gainera, zerga honen ordainketan eragina eduki lezaketen kontabilitateko ziurtagiriak eta aurrekariak ere aurkeztu behar dituzte.

**122 bis artikulua. (17) Ondasun emateak eta zerbitzugintzak dokumentatzen dituzten fitxategien osotasuna, artapena, trazabilitatea, bortxaezintasuna eta bidalketa bermatzen dituen sistema informatikoa erabili beharra.**

1. Zerga honen zergadunek egiten dituzten ondasun emateak eta zerbitzugintzak dokumentatzen dituzten fitxategi informatikoen osotasuna, artapena, trazabilitatea, bortxaezintasuna eta bidalketa bermatzen dituen sistema informatikoa erabili beharko dute (betekizunak, mugak eta baldintzak arautegi batean ezarriko dira). Hain zuzen ere, sistema horretan honako baldintza hauek bete beharko dira:

a) Ondasun emate eta zerbitzugintzabakoitzeko fitxategi informatiko bat sortu beharko da faktura edo frogagiria egin aurretik, eta sinadura elektronikoa erantsi beharko zaio. Fitxategiaren edukia eta ezaugarriak arautegian zehaztuko dira.

Fitxategi informatiko horretan honako informazio hau agertu beharko da:

a') Aurreko eragiketa dokumentatzen duen fakturaren edo frogagiriaren identifikazioa.

b') Egindako eragiketaren fakturaren edo frogagiriaren datuak, Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2016ko apirilaren 27ko 2016/679 (EB) Erregelamenduak (pertsona fisikoen babesari buruzkoa, datu pertsonalen tratamenduari eta datu horien zirkulazio askeari dagokienez, eta indarrik gabe uzten duena 95/46/EE Zuzentaraua) 9. artikuluan ezartzen duenaren arabera babestuta daudenak izan ezik.

c') Erabilitako sistema informatikoaren edo softwarearen identifikazioa (sistemak edo softwareak hurrengo 2. idatz zatian ezartzen dena bete behar du), eta hura garatu duen pertsonaren edo entitatearen identifikazioa.

b) Aurreko a) letran xedatzen denarekin bat etorritik sortzen den fitxategi informatiko bakoitza berehala bidali beharko da zerga administrazioa, edo arautegian ezartzen den epealdiaren barruan.

c) Fakturaren edo frogagiriaren identifikazio kodea. Fakturak edo frogagiriak "QR" kodea eduki beharko du.

Foru arau honetako 12. artikuluko 1. idatz zatian aipatzen diren entitate salbuesiek ez dute edukiko betebeharrak, eta irabazteko asmorik gabeko entitateen eta mezenasgorako zerga pizgarrien zerga araubidearen foru arauak ezartzen duen irabazteko asmorik gabeko entitateen araubidea aplikatzen zaien ere ez.

(22) Gainera, foru arau honetako 12. artikuluko 2. apartatuan aipatzen den salbuespen partziala duten entitateek zerga oinarrian sartu behar diren errentak ematen dituzten eragiketetan baino ez dute bete behar hemen eskatzen dena. Hala ere, betebeharrak honi dagokionez, honelako entitateetako kideek estatutuen arabera ordaintzen dituzten kuotak ez dira kargatuko.

(22) Betebeharrak honen salbuespenak ezarri ahal izango dira erregelamendu bidez.

2. Aurreko idatz zatian ezartzen dena betetzeko honako hauetako bat erabili beharko dute zergadunek:

a) Arabako Foru Aldundiak zergadunen eskura ipinitako aplikazio informatikoa (baldintzak eta mugak arautegian ezarriko dira).

b) Berariaz eraturako erregistroan inskribatutako softwarea, erregistro horretan berean inskribatuta dagoen pertsona edo entitate batek garatua (garatzaileakerantzukizunpeko adierazpena sinatuta eduki behar du).

Letra honetan aipatzen den erregistroko inskripzioak eta horien aldaketak eta bajak arautegian ezartzen denarekin bat etorri egingo dira.

Baldin eta letra honetan aipatzen den softwarea zergadunak berak garatu badu, berak sinatu beharko du erantzukizunpeko adierazpena eta berak inskribatu beharko du softwarea erregistroan.

3. Arautegian arau bereziak ezarri ahal izango dira aurreko 1. idatz zatian arautzen den betebeharrari dagokionez kasu honetarako: faktura eragiketaren jasotzailea den pertsona edo entitate batek edo hirugarren batek egiten duenean.

4. Zerga administrazioak faktura edo frogagiriaren jasotzaileak diren pertsona eta entitateei aukera emango die fakturak edo frogagiriak jasotzen dituzten zergapekoek egiaztatzeko 1. idatz zatian arautzen diren betebeharrak betetzen direnez.

Egiaztapena egiteko modua arautegian zehaztuko da.

### **123. artikulua. Kontabilizatu edo aitortu gabeko ondasunak eta eskubideak: errentak lortuzat hartzea.**

1. Zergaduna titularra izanik ere, kontabilitateko liburuetan erregistratuta ez dauden ondare elementuak aitortu gabeko errentaren kargura eskuratu direla pentsatuko da.

Gauza bera pentsatuko da eskuraketa balioaren zati bat ezkututzen denean ere.

2. Kontabilitatean erregistratuta ez dauden ondare elementuak zergadunaren jabetzakotzat joko dira berak badauzka.

3. Aitortu gabeko errentaren zenbatekoa honela kalkulatu da: kontabilitateko liburuetan erregistratu gabeko ondasunen edo eskubideen eskuraketa balioa hartu eta eskuraketa finantzatzeko egindako (eta kontabilizatu gabeko) zorren zenbatekoa kenduko zaio. Zenbateko garbia ezin da izan negatiboa.

Eskuraketa balioaren zenbatekoa haren frogagiriaren bitartez frogatuko da edo, horrela ezinezkoa bada, Arabako Zergei buruzko Foru Arau Orokorrean ezarritako arauak erabiliz.

4. Zergadunaren kontabilitateko liburuetan izan ez diren zorrak erregistratuz gero, errenta batzuk aitortu gabe daudela pentsatuko da.

5. Aurreko idatz zatietan ezarritakoaren arabera egiten diren presuntzioen ondorioz agertzen diren errenten zenbatekoa preskribatu gabe dauden zergaldietatik zaharrenari egotziko zaizkio, zergadunak beste bati dagokiola frogatu ezean.

6. (20) Aurreko 1 - 5 bitarteko idatz zatietan aipatutako ondare elementuen balioa zerga ondorio guztietarako baliozkoa izango da zerga oinarrian sartu bezain laster.

7. (20)

8. (20)

**124. artikulua. Zergaren kudeaketa, administrazio bati bano gehiagori ordainduz gero.**

Zerga hainbat administraziori ordaindu behar izanez gero, arau hauek aplikatuko dira:

Lehenengoa. Zergaren likidazioaren emaitza zergaldian lurraldean egindako eragiketen bolumenaren arabera egotziko zaie administrazioei.

Bigarrena. Zerga administrazio bati baino gehiagori ordaindu behar dieten zergadunek autolikidazioak aurkeztu behar dizkiete arauetan ezarritako epealdien barruan eta haietan ezarrita dagoen bezala. Autolikidazioetan administrazio bakoitzaren proportzioa eta bakoitzari ordaindu beharreko kuota edo hark itzuli beharreko kopurua zehaztu behar dira.

Hirugarrena. Itzulketa egin behar izanez gero, administrazio bakoitzak berari dagokion proportzioan egingo du.

**125. artikulua. Kontabilitateko borondatezko birbalorazioak.**

1. Zerga oinarrian sartu gabeko kontabilitateko birbalorazioen bat egin duten zergadunek ondoko datuak ezarri behar dituzte memorian: zenbatekoa, zer elementuri dagokion eta zer zergalditan egin den.

Datu horiek birbalorizatutako elementuak zergadunaren ondarean dauden ekitaldi guztietako memorietan azaldu behar dira.

2. Aurreko idatz zatian ezarritako betebeharra ez betetzea zergen arloko arau haustea izango da.

Arau hauste hori behin bakarrik zehatuko da: birbalorazio zenbatekoaren ehuneko 5eko isuna. Ordainketak ez du ekarriko diru kopuru hori Zergari dagokionez birbalorizatutako ondare elementuaren balioari gehitzea.

### **III. KAPITULUA**

#### **AITORPENA, AUTOLIKIDAZIOA ETA BEHIN-BEHINEKO LIKIDAZIOA**

**126. artikulua. Aitorpenak.**

1. Zergadunek zerga honen aitorpena aurkeztu eta sinatu behar dute; Ogasun, Finantza eta Aurrekontu Saileko foru diputatuak ezarriko du non eta nola egin behar den.

Aitorpena zergaldia amaitu eta hurrengo sei hilero ondoko 25 egun naturaletan aurkeztu behar da. Hala ere, aparteko kasuetan eta egoerak eskatzen badu, Zerga Administrazioak baimena eman ahal izango du epealdi hori baino lehen aurkezteko.

(29) Aipatutako aldi horren hasierarako Ogasun, Finantza eta Aurrekontu Saileko foru diputatuak ez badu ezarri nola aurkeztu behar den zergaldi horretako aitorpena, aitorpena aurkezteko 25 egun naturaleko epealdia egongo da nola aurkeztu behar den ezartzen duen xedapena indarrean sartzen den egunetik aurrera. Hala ere,

horrelakoetan zergadunak hautatu ahal izango du aitordena aurreko paragrafoan aipatzen den epealdian aurkeztea, aurreko zergaldiko aitordenerako ezarritako baldintza formalak beteta.

2. Foru arau honetako 12. artikuluko 1. idatz zatian aipatzen diren zergadun salbuetsiak ez dute aitordena aurkeztu beharrik.

3. Foru arau honetako 12. artikuluko 2. idatz zatian aipatzen diren zergadunek euren errenta guztiak aitortu behar dituzte, salbuetsiak zein salbuetsi gabeak.

Hala ere, zergadun horiek ez dute edukiko aitordena aurkeztu beharrik ondokoak betez gero:

- Urteko sarrerak guztira ezin dira 100.000 euro baino gehiago.

- Atxikipena aplikatu behar zaien salbuetsi gabeko urteko errenten sarrerak ezin dira izan 2.000 euro baino gehiago.

- Lortzen dituzten salbuetsi gabeko errenta guztiei atxikipena aplikatu behar zaie.

4. Araban ez ezik Espainiako estatuko beste zerga administrazio baten lurraldean ere aritzen diren erakundeek Arabako Foru Aldundiak eskatzen duen dokumentazioa aurkeztu behar dute, beste zerga administrazio eskudunekiko dituzten betebeharrak gorabehera.

5. Zergadunek artikuluko honetan xedatutakoaren arabera aurkeztu beharreko aitordenean ondokoak agertu behar dira nahitaez:

a) Erakundearen kapitalean ehuneko 5eko partaidetza edo handiagoa daukaten bazkideen zerrenda.

b) Zergadunak kapitalaren ehuneko 5eko partaidetza edo handiagoa daukan erakundearen zerrenda.

c) Erakundearen administrazioailearen edo administrazio kontseiluko kideen zerrenda.

6. Artikuluko honetako 5. idatz zatian ezarritako betebeharrak bat ez betetzea zergen arloko arau haustea da. Halaber, zergen arloko arau haustea dira betebeharrak horiek betetzean datu faltsuak edo okerrak ematea eta beharrezko datuak ez ematea.

Ematen ez den datu bakoitzagatik eta oker edo faltsututa ematen den datu bakoitzagatik 1.000 euroko isuna ezarriko da. Datutzat haxe hartuko da: aurrean aipatutako idatz zatian xedatutakoaren arabera aitordenean agertu beharreko bazkide, erakunde edo administrazioaile bakoitza.

## **127. artikulua. Autolikidazioa eta zerga zorraren sarrera.**

1. Aitordena aurkeztearekin batera zergadunek euren zorra zehaztu behar dute eta Ogasun, Finantza eta Aurrekontu Saileko foru diputatuak ezartzen duen bezala (tokia eta modua) ordaindu behar dute.

2. Zerga oinarrian edo kuotan salbuespen, kenkari edo zerga pizgarriren bat aplikatu ahal izateko bidezko araudian ezarritako betekizunak bete behar dira.

Berariaz besterik ezarri ezean, salbuespena, kenkaria edo zerga pizgarria aplikatu ostean onura horretarako eskubidea galtzen bada, zergadunak hau ere sartu behar du

betekizunak edo baldintzak betetzen ez diren zergaldiaren kuotarekin batera: aurreko aldian aplikatutako salbuespenari, kenkariari edo zerga pizgarriari dagokion kuota edo kopurua, berandutze korrituak gehituta.

**128. artikulua. [\(6\)](#) Autolikidazioa aurkeztean egin beharreko hautapenak.**

1. Arabako Zergei buruzko Foru Arau Orokorreko 115. artikuluko 3. idatz zatian xedatutakoa aplikatzeko, zerga honen autolikidazioa aurkezten denean hautapen hauek egin behar dira:

- a) Finantza errentamenduko kontratu batzuen zerga araubidea (18. artikulua).
- b) Hidrokarburoen esplorazioan, ikerketan eta ustiapenean aritzen diren erakundeen aktibo ukigarrien eta ukiezinen eta ikerketako gastuen amortizazioagatik kenkaria aplikatzea (20. artikuluko 3. idatz zatia).
- c) Amortizatzeaskatasuna, amortizazio azeleratua eta baterako amortizazioa (21. artikulua).
- d) Mikroenpresek eta enpresa txiki eta ertainek kaudimengabeziagatik kredituen nariaduren ondoriozko galerak osorik kentzea (22. artikuluko 3. idatz zatia).
- e) Finantza merkataritzako funtseko zenbatekoen zerga oinarriaren murrizketa (24. artikulua).
- f) [\(7\)](#) Finantza merkataritzako funtseko zenbatekoen zerga oinarriaren murrizketa (25. artikulua).
- g) Agortze faktorea meatzaritzako jardueretan (28. artikulua).
- h) Agortze faktorea hidrokarburo guneak arakatu, ikertu eta ustiatzeko jardueretan (29. artikulua).
- i) Aurrezki kutxen ongintzarako eta gizarte ekintzarako kopuruen kenkaria (30. artikulua).
- j) [\(29.1\)](#) Garraiobideak erabiltzeak eragindako gastuengatik gehitutako kenkaria, 31. artikuluaaren 3. apartatuaren a) letraren laugarren eta seigarren paragrafoetan arautzen dena.
- k) Mikroenpresen kasuan, 32. artikuluko 4. idatz zatian araututakoa aplikatzea.
- l) Enpresaren beraren jabetza intelektual edo industrial erabiltzeagatik murrizketa (32. artikuluko 5. idatz zatia).
- m) Aparteko mozkinen berrinbertsioa (36. artikulua).
- n) Jabetza intelektualaren edo industrialaren ustiatzeagatik murrizketa (37. artikuluko 1. idatz zatitik 4. idatz zatira).
- ñ) Kuotaren ordainketa geroratzea egoitza edo ondare elementuak Europar Batasuneko beste estatu batera aldatzeagatik (41. artikuluko 2. idatz zatia).
- o) Emaizaren aplikazioaren zuzenketak (IV. tituluko V. kapitulua).
- p) Epekako edo prezio geroratuko eragiketetan, errentak 54. artikuluko 4. idatz zatian ezarritakoaren arabera integratzea.

- q) Aurreko ekitaldietako zerga oinarri negatiboen konpentsazioa (55. artikulua).
- r) Atzerriko zergen kenkaria (60. artikuluko 5. idatz zatia).
- s) V. tituluko III. kapituluko kenkariak.
- t) Kuotaren ordainketa geroratzea 102. artikuluko 1. idatz zatiko a) eta c) letretan ezarritako kasuetan.
- u) 102. artikuluko 2. idatz zatian ezarritako geroratze araubideari uko egitea.
- v) [\(25\)](#) [\(27\)](#) Gizarte aurreikuspeneko planetara egiten diren kontribuzioak (hogeita zortzigarren eta hogeita bederatzigarren xedapen gehigarrietan arautzen direnak) egiteagatik aplika daitezkeen kenkariak.
- w) [\(23\)](#) Dagokien zergaldiari egoztea 54. artikulua 14. apartatuan erregulatutako gastu-gehikuntza edo -murrizketa.
- 2.** [\(12\)](#) Zergadunek Zergaren autolikidazioan aurreko idatz zatian aipatzen diren hautapenak aldatu ahal dituzte Zergaren aitortpena norberaren borondatez aurkezteko epealdia amaitu ondoren, baldin eta Zerga Administrazioak errekerimendurik egin ez badie.
- 3.** [\(12\)](#) Zerga Administrazioak errekerimendua egin ondoren zergadunek ezin izango dituzte egin artikulua honetan aipatzen diren hautapenak.
- 4.** [\(12\)](#) Aurreko apartatueta xedatzen denari dagokionez, aurretiazko errekerimendua zer den Arabako Zergen Foru Arau Orokorrek ezartzen du 27.1 artikuluko bigarren paragrafoan.

#### **IV. KAPITULUA OFIZIOZKO ITZULKETA**

##### **129. artikulua. Ofiziozko itzulketa.**

**1.** Foru arau honetako 68. artikuluan aipatutako kopuruen batura autolikidazioaren kuota bano gehiago bada, Zerga Administrazioak behin-behineko likidazioa egin behar du aitortpena aurkezteko epealdia amaitu ondoko sei hiletan. Egindako itzulketaren zenbatekoa zergadunak bidezko autolikidazioan eskatutakoarekin bat badator, likidazioa ez da beharrezkoa izango.

Aitortpena epez kanpo aurkeztuz gero, aurreko paragrafoan aipatutako sei hileko aldia aurkezpen egunetik aurrera zenbatuko da.

**2.** Autolikidazioaren kuota (edo behin-behineko likidazioarena) kuota benetan atxikitako zenbatekoen eta kontura egindako sarreraren eta ordainketa zatikatuen batura baino gutxiago bada, Zerga Administrazioak aurreko idatz zatian ezarritako epealdian kuota horren soberakina itzuliko du ofizioz. Gero bidezko likidazioak (behin-behinekoak edo behin betikoak) egingo dira.

**3.** Artikulu honetako 1. idatz zatian ezarritako epealdian itzulketa egiteko erabakia hartzen ez bada eta horren arrazoia Zerga Administrazioari egotzi ahal bazaio, itzuli beharreko zenbatekoan Arabako Zergei buruzko Foru Arau Orokorreko 26. artikuluko 6. idatz zatian ezarritako berandutze korritua aplikatuko zaio, epealdia amaitu eta

hurrengo egunetik itzulketa jasotzeko eskubidea aitortzen duen erabakia hartzen den egunera arte. Zergadunak ez du eskatu beharrik edukiko.

4. Artikulu honetako ofiziozko itzulketa egiteko prozedura eta ordaintzeko modua arautegian zehaztuko dira.

## **V. KAPITULUA KONTURAKO ORDAINKETAK**

### **130. artikulua. Konturako ordainketak.**

1. (5) Entitateek, ondasun eta jabe komunitateek barne, zerga horri lotuta errentak ordaintzen badituzte, atxikipenak edo sarrerak kontura egiteko beharra izango dute, konturako ordainketa gisa, arauak zehaztutako kopurua; eta ezarritako kasu eta moduetan, dagokien zenbatekoa sartzeko beharra ere izango dute Arabako Foru Ogasunera, Ekonomia Itunean ezarritakoarekin bat etorritz. Enpresaburu indibidualek eta profesionalek jarduera ekonomikoak gauzatzean ordaindutako errentei dagokienez, atxikipenak eta sarrerak egiteko betebeharra izango dute, bai eta pertsona fisiko, juridiko eta Espainiako lurraldean ez dauden bestelako entitateek ere, bertan dihardutenean establezimendu iraunkor baten bidez.

(7) Halaber, Espainian zerbitzuak libre emateko araubidean diharduten Europako esparru ekonomikoko beste estatu kide batean helbideratutako aseguru entitateak behartuta daude atxikipena eta konturako sarrera egitera, Espainian egiten diren eragiketei dagokienez.

2. Atxikipenak aplikatu behar dituenak Ogasun, Finantza eta Aurrekontu Saileko foru diputatuak zehaztutako eredian, epealdian, moduan eta tokian aurkeztu behar du atxikitako kopuruen aitortpena (atxikipenik egin ez badu, aitortpen negatiboa). Halaber, atxikipenen urteko laburpena aurkeztu behar du; araudian ezarriko da nolakoa izan behar den.

3. Atxikipenak egin behar dituenak berari egindako atxikipenen edo konturako ordainketen ziurtagiria egin behar du; araudian ezarriko da nola.

4. Araudian finkatuko da zer kasutan ez den atxikipenik egin behar. Bereziki, ondokoei ez zaie atxikipenik aplikatuko:

a) Foru arau honetako 12. artikuluko 1. idatz zatian aipatzen diren erakundeek lortzen dituzten errentei.

b) Espainiako eta Europako interes ekonomikoko taldeek eta enpresen aldi baterako batasunek ematen dituzten mozkin dibidenduei eta partaidetzei, hain zuzen ere erakundea foru arau honetako VI. tituluko III. kapituluko araubide berezian egon den zergaldietan sortu eta zerga oinarriaren egozketa jasan behar duten bazkideei dagozkienei.

c) Foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan araututako zerga baterakuntzaren araubidean dagoen talde bateko sozietateek elkarri ordaintzen dizkioten mozkin dibidenduei eta partaidetzei, eta korrituei.

d) Foru arau honetako 33. artikuluko 1. idatz zatian aipatzen diren mozkin dibidenduei eta partaidetzei.

Loteria eta apustuetako sariei, baldin eta zenbatekoa dela eta Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko hemezortzigarren xedapen gehigarrian ezarritako karga berezitik salbuetsita badaude.

**5.** Baldin eta epailearen edo Administrazioaren ebazpena dela bide zerga honengatik atxikipena edo konturako sarrera aplikatu behar zaion errenta bat ordaindu behar bada, ordaintzaileak ordaindu behar izan duen diru kopuru osoaren gainean egin behar du eta zenbatekoa Arabako Foru Ogasunean sartu behar du artikulu honetan ezarri den bezala.

**6.** Araudia dela bide zatakako ordainketa lurralde bakoitzean egindako eragiketen bolumenaren proportzioan egin behar duten zergadunek Zergaren azken likidazio-aitorpenean finkatutako proportzioa aplikatu behar dute.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa gorabehera, zergadunak beste proportzio bat aplikatu ahal izango du eragiketa hauek egiten direnean, Ekonomia Ituneko III. kapituluko 2. atalean ezarritako Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordea jakitun jarri ondoren:

a) Bategitea, zatiketa, aktibo ekarpena eta balore trukea.

b) Lurralde erkidean edo foru lurraldean jarduera hastea, uztea, zabaltzea edo murriztea, baldin eta idatz zati honetako lehenengo paragrafoan zehaztutako irizpidearen arabera kalkulaturako proportzioa nabarmen aldatzea badakar.

Aldaketa nabarmentzat jotzeko ezinbestekoa da edozein lurraldetan aplikatu beharreko proportzioa gutxienez 15 puntu portzentual aldatzea.

**7.** Arabako Foru Ogasunari benetan egindako zatikako ordainketa Arabako Foru Ogasunean sartu beharreko kuota zatitik kenduko da.

### **130 bis artikulua. [\(10\)](#) Ordainketa zatikatua.**

**1.** Urriko lehenengo 25 egun naturaletan, zergadunek autolikidazioa egin beharko dute eta aipatutako urriaren 1ean indarrean dagoen zergaldiari dagokion likidazioaren kontura ordainketa zatikatua egin beharko dute.

Ordainketa zatikatua ez dute egin beharko foru arau honetako 13. artikuluan ezarritakoaren arabera mikroenpresa edo enpresa txiki ez diren entitateek, ezta 56. artikuluko 4 eta 5 zenbakietan ezarritako karga-tasen arabera tributatzen duten entitateek ere.

**2.** Artikulu honetan aipatzen den ordainketa zatikatua kalkulatzeko oinarria hau izango da: aitorpena egiteko epea urriaren 1ean amaituta duen azken zergaldiko zerga-oinarria.

Betebeharra izan arren Sozietateen gaineko Zergaren aitorpena aurkeztu ez bada, oinarria izango da aurkeztutako azken aitorpenaren edo, hala badagokio, autolikidazioaren zerga-oinarria.

Aitorpena egiteko epea lehen esandako moduan amaituta duen azken zergaldia urtebete baino txikiagoa bada, zerga-oinarria urtebetekoa izango da, 12 hilabeteko aldia osatu arte.

3. Ordainketa zatikatuaren zenbatekoa kalkulatzeko, ehuneko bosteko tasa aplikatu behar zaio aurreko paragrafoan ezarritako oinarriari. Hortik ateratzen den kuotatik kenduko dira zergadunaren diru-sarreretan egindako atxikipenak edo konturako sarrerak, aurreko zenbakian aipatutako zergaldikoak.

4. Ordainketa zatikatua zerga-zorra izango da, eta kengarria izango da zergaren kuota osoan.

5. Erregelamendu bidez ezarri ahal izango da Foru Aldundiak ordainketa zatikatua ofizioz egitea, bai eta zein kasutan erabili litekeen ordainketa zatikatuaren likidazioaren modu hau.

[\(12\)](#) Foru arau honetako 14. artikuluan aipatzen diren ondare sozietateak eta salbuespen partziala duten entitateek artikuluko honetan arautzen den ordainketa zatikatua egin beharko dute foru arau honetako 13. artikuluko 1. eta 2. apartatuetako b) eta c) letretan ezartzen diren baldintzak betetzen ez dituztenean.

Halaber, foru arau honetako VI. tituluko III. kapituluan aipatzen diren aldi baterako enpresa elkarteek eta interes ekonomikoko taldeek artikuluko honetan arautzen den ordainketa zatikatua egin beharko dute, eta horretarako egoiliar ez diren bazkideen zerga oinarria eta atxikipenak hartu beharko dituzte erreferentziazat.

## **VI. KAPITULUA EGIAZTATZEKO AHALMENAK**

### **131. artikulua. Administrazioak oinarri ezargarria zehazteko dauzkan ahalmenak.**

Zerga Administrazioak foru arau honetako 15. artikuluko 3. idatz zatiko arauak aplikatuko ditu zerga oinarria zehazteko.

### **132. artikulua. [\(11\)](#) Zergaren ikuskapena.**

1. [\(30\)](#) Arabako Foru Aldundiak kasu hauetan ikuskatuko du zergaren ordainketa:

a) Zergadunaren zerga egoitza Araban dagoenean; salbuespena: zergadunaren aurreko ekitaldiko eragiketen bolumena 12 milioi euro baino gehiago izan bada eta ekitaldi horretako eragiketen bolumenaren ehuneko 75 gutxienez lurralde erkidean egin badu edo, bestela, Euskal Autonomia Erkidegoan egindako eragiketa guztiak beste bi lurralde historikoetan egin baditu.

b) Zergadunaren zerga egoitza Bizkaian edo Gipuzkoan egonez gero, ikuskapena kasu hauetan abiaraziko da: zergadunaren eragiketen bolumena aurreko ekitaldian 12 milioi euro baino gehiago izan bada eta ekitaldi horretako eragiketen bolumenaren ehuneko 75 gutxienez lurralde erkidean egin ez badu eta, gainera, Euskal Autonomia Erkidegoan egindako eragiketa guztiak Araban egin baditu (edo Araban eta zerga egoitzarik ez daukan beste lurralde historiko batean egin baditu, haien eragiketen bolumenaren proportziorik handiena Araban egin badu).

c) [\(12\)](#) Zergadunak lurralde erkidean badauka zerga egoitza, aurreko ekitaldiko eragiketen bolumena 12 milioi eurotik gorakoa izan bada, ekitaldi horretan eragiketa guztien ehuneko 75 edo gehiago Euskal Autonomia Erkidegoan egin baditu edo denak lurralde erkidegoko zerga talde bateko kide bada zergaduna eta, gainera, Araban

gainerako lurralde historikoetan egindako eragiketa bolumena baino proportzio handiagoa egin badu.

**2.** Ikuskapen jarduketak Arabako Lurralde Historikoko araudiarekin bat etorritik egin behar dira; nolana ere, honek ez du eragotziko beste administrazioekin lankidetzan aritzea.

Ikuskapen lanen ondorioz hainbat administrazioari dagokien zor bat sartu edo kopuru bat itzuli behar bada, kobrantza edo itzulketa Arabako Foru Aldundiak egingo du eta gero, beharrezkoa bada, administrazioek konpentsazioak egingo dituzte beren artean. Ikuskapen organoek beren jardunaren emaitzen berri emango diete ukitutako gainerako administrazioei.

**3.** Ikuskapen jarduketak beste administrazio batek eginez gero, egintzat joko dira Arabako Foru Aldundiak egiaztapenaren eta ikerketaren arloan dauzkan ahalmenak gorabehera, eta Aldundiaren jarduketek ez dute edukiko ondorio ekonomikorik zergadunentzat administrazio eskudunetako organoen jarduketan ondoriozko behin betiko likidazioei dagokienez.

Arabako Foru Aldundiak ez badauka ikuskatzeko eskumena, eragiketen bolumena kalkulatzeko eragina izan dezaketen eragiketa guztiak egiaztatu ahal izango ditu, non egin diren kontuan hartu gabe, ikuskatzeko eskumena daukan zerga administrazioari egiaztapenaren berri emateko ez beste ezertarako.

**4.** Administrazio eskudunak egiaztapenetan ezarritako proportzioek zergadunarentzat ere izango dituzte ondorioak likidatutako betebeharretan. Nolanahi ere, gero administrazio eskudunek behin betikoak adostu ahal izango dituzte.

**5.** [\(7\)](#) [\(12\)](#) Foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluaren xedatutakoarekin bat etorritik tributatu duten zerga taldeei dagokien zergaren ikuskaritza Arabako Foru Aldundiari dagokio entitate nagusia aldundiaren ikuskaritza eskumenaren mende baldin badago, aurreko 1. apartatuan xedatutakoarekin bat etorritik.

Foru arau honetako 85. artikuluko 1. paragrafoko bigarren lerroaldean ezarritakoaren arabera eraturiko zerga taldeen kasuan, Arabako Foru Aldundiak ikuskatuko du zerga taldea baldin eta aldundiak badauka eskumena aurreko ekitaldian eragiketa bolumenik handiena izan duen taldeko erakundea ikuskatzeko, aurreko 1. paragrafoan aurreikusitakoarekin bat etorritik.

## **IX. TITULUA ZEHAPEN ARAUBIDEA**

### **133. artikulua. [\(17\)](#) Arau haustea eta zehapenak.**

Hurrengo artikuluan eta foru arau honetako gainerako manuetan xedatzen dena gorabehera, zerga honen arloko arau hausteei zehapena ezarriko zaie otsailaren 28ko 6/2005 Foru Arau Orokorrak, Arabako zergei buruzkoak, xedatzen duenarekin bat etorritik.

**133 bis artikulua. (17) Ondasun emateak eta zerbitzugintzadokumentatzen dituzten fitxategien osotasuna, artapena, trazabilitatea, bortxaezintasuna eta bidalketa bermatzen dituen sistema informatikoa erabili beharra: arau haustek eta zehapenak.**

**1.** Zergen arloko arau haustek dira:

a) Ondasun emateak eta zerbitzugintzadokumentatzen dituzten fitxategien osotasuna, artapena, trazabilitatea, bortxaezintasuna eta bidalketa bermatzen dituen sistema informatikoa erabili beharra ez betetzea foru arau honetako 122 bis artikuluan eta hori garatzen duten xedapenetan ezartzen denarekin bat etorriz.

b) Foru arau honetako 122 bis artikuluan aipatzen diren sistema informatikoa, softwarea, artxibo edo fitxategi informatikoak ezabatzea, eskuz edo prozesu informatiko baten bidez.

**2.** Aurreko 1. idatz zatiko a) letran aipatzen den arau hausteagatik honako zehapen hauek ezarriko dira:

a) Orokorrean, diruzko isuna: aurreko ekitaldiko negozio kopuruaren ehuneko 20 (20.000 euro gutxienez).

Aurreko ekitaldia egutegiko urtea baino laburragoa izan bada, negozio kopurua urtekoratu egingo da.

Jarduera ekonomikoa hasi berria bada, lehenengo ekitaldian egindako negozio kopurua hartuko da aintzat; lehen ekitaldia urtea baino laburragoa izan bada, ekitaldiko negozio kopurua urtekoratu egingo da.

Baldin eta aurreko 1. idatz zatiko a) letran aipatzen den arau haustea egin aurreko lau urteetan arau hausleari ebazpen irmoaren bidez, letra honetan xedatzen denarekin bat etorriz, zehapena ezarri bazaio administrazio bidean beste arau hauste batengatik, diruzko isun proportzionala ezarriko zaio, aurreko ekitaldiko negozio kopuruaren ehuneko 30ekoa, hain zuzen (gutxienez 30.000 euro).

b) Aurreko a) letran xedatzen dena gorabehera, sistema erabili beharra ondasun emate edo zerbitzugintza batekin edo batzuekin betetzen ez bada, isuna diruzko isun finkoa izango da: 2.000 euro sistema erabili ez den eragiketa bakoitzeko.

Aurreko paragrafoan xedatzen denaren ondoriozko zehapena inolaz ere ezin da izan aurreko a) letran xedatzen denaren aplikazioaren emaitzako kopurua baino gehiago.

Baldin eta aurreko 1. idatz zatiko a) letran aipatzen den arau haustea egin aurreko lau urteetan arau hausleari ebazpen irmoaren bidez, b) letra honetan xedatzen denarekin bat etorriz, zehapena ezarri bazaio administrazio bidean beste arau hauste batengatik, zehapena aurreko a) letrako lehen paragrafoan xedatzen denarekin bat etorriz ezarriko da.

**3.** Aurreko 1. idatz zatiko b) letran aipatzen den arau hausteagatik honako zehapen hauek ezarriko dira:

a) Diruzko isuna: aurreko ekitaldiko negozio kopuruaren ehuneko 20 (40.000 euro gutxienez).

Zehapen hau eta aurreko 2. idatz zatiko a) letran arautzen den zehapena bateragarriak izango dira.

Aurreko ekitaldia egutegiko urtea baino laburragoa izan bada, negozio kopurua urtekoratu egingo da.

Jarduera ekonomikoa hasi berria bada, lehenengo ekitaldian egindako negozio kopurua hartuko da aintzat; lehen ekitaldia urtea baino laburragoa izan bada, ekitaldiko negozio kopurua urtekoratu egingo da.

Baldin eta aurreko 1. idatz zatiko b) letran aipatzen den arau haustea egin aurreko lau urteetan arau hausleari ebazpen irmoaren bidez, a) letra honetan xedatzen denarekin bat etorritik, zehapena ezarri bazaio administrazio bidean beste arau hauste batengatik, diruzko isun proportzionala ezarriko zaio, aurreko ekitaldiko negozio kopuruaren ehuneko 30ekoa, hain zuzen (gutxienez 60.000 euro).

b) Baldin eta zerga administrazioak egiaztatzen badu aurreko 1. idatz zatiko b) letran aipatzen den ezabaketan edo manipulazioan esku hartu duela softwarea garatu duen pertsonak edo entitateak edo zergaduna ez beste pertsona batek, pertsona edo entitate hori ere arau hausletzat joko da eta diruzko isun finkoa ezarriko zaio: 40.000 euro.

Baldin eta aurreko 1. idatz zatiko b) letran aipatzen den arau haustea egin aurreko lau urteetan arau hausleari ebazpen irmoaren bidez, b) letra honetan xedatzen denarekin bat etorritik, zehapena ezarri bazaio administrazio bidean beste arau hauste batengatik, diruzko isun proportzionala ezarriko zaio: 60.000 euro.

c) Baldin eta zergadunak berak garatu badu softwarea eta, gainera, aurreko 1. idatz zatiko b) letrako arau haustea egiten badu, idatz zati honetako a) letran xedatzen denarekin bat etorritik ezarriko zaio zehapena.

Idatz zati honetan ezartzen denaren ondorioetarako, pertsona edo entitate batek aurreko 1. idatz zatiko b) letran aipatzen den ezabaketan edo manipulazioan esku hartu duela ulertuko da honako kasu hauetan:

- Sistema informatikoa edo softwarea, artxibo edo fitxategi informatikoak aldatu baditu.
- Sistema informatikoa edo softwarea kontrolatu edo kontrolatzen badu, edo fitxategi edo erregistro informatikoak.
- Ezabaketarako edo manipulaziorako sistema, baliabide edo metodoren bat jarri badu beste pertsona edo entitate baten eskura.
- Ezabaketarako edo manipulaziorako jarraibideak eman edo irakatsi baditu.
- Ezabaketa edo manipulaziotzat jotzeko bezain garrantzitsua ez izan arren, ezabaketa edo manipulazio prozesuko elementua den ekintza bat egiten badu edo beharrezko zerbait egiten ez badu, baldin eta horren ondorioz, beste pertsona edo entitate baten edo batzuenekintzekin edo ez-egiteekin batera, ezabaketa edo manipulazioa gertatzen bada.

4. Artikulu honetan arautzen diren arau hausteak eta zehapenak bateragarriak dira otsailaren 28ko 6/2005 Foru Arau Orokorrak, Arabako zergei buruzkoak, 206. artikuluan arautzen dituenekin.

Hala ere, aurreko 2. idatz zatian arautzen diren zehapenetako bat ezarriz gero, ezin izango da ezarri otsailaren 28ko 6/2005 Foru Arau Orokorrak, Arabako zergei buruzkoak, 206.2.b) artikuluko bigarren paragrafoan arautzen duen zehapena.

5. Aurreko 2. eta 3. idatz zatietan xedatzen denarekin bat etorritik ezartzen diren zehapenei otsailaren 28ko 6/2005 Foru Arau Orokorrak, Arabako zergei buruzkoak, 192. artikuluan arautzen duen murrizketa aplikatu ahal zaie, bidez.

## **X. TITULUA JURISDIKZIO ORDENA**

### **134. artikulua. Jurisdikzio eskuduna.**

Bide ekonomiko-administratiboa agortu ondoren, Zerga Administrazioaren eta zergadunen artean foru arau honetan aipatzen diren gaien inguruan sortzen diren egitezko eta Zuzenbideko auziak ebazteko eskumena Administrazioarekiko auzietako jurisdikzioak edukiko du.

## **XEDAPEN GEHIGARRIAK**

### **Lehenengoa. Arau aipamenak.**

Arabako Lurralde Historikoko zergen arautegian foru arau honen bidez indargabetutako Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 5eko 24/1996 Foru Arauko xedapenen bat edo zerga horri buruzko beste xedapenen bat aipatzen denean, aipamena foru arau honetan ezarritakoari dagokiola pentsatu behar da.

### **Bigarrena. Zergapetze bikoitza ezabatzea: mugak.**

Foru arau honetako 33. artikuluko 1. idatz zatiko b) letran xedatutakoa aplikatzeko, bertan ezarritako betekizuna ez da betetzat joko dibidenduak banatzeko erabili diren mozkinen edo erreserbei xedapen hauek aplikatu bazaizkie:

a) 12/1993 Foru Legea, azaroaren 15ekoa, inbertsioa eta jarduera ekonomikoa sustatzeko neurriei eta zergen arloko beste neurri batzuei buruzkoa.

b) Petrolioaren sektorea Europako lege esparrura moldatzeko presazko neurri buruzko ekainaren 5eko 15/1992 Legeko 3. artikuluko 1. idatz zatia.

c) Funtzio Publikoaren Araubide Juridikoa Eraberritzeko eta Langabeen Babeserako Zerga Neurriei buruzko abenduaren 29ko 22/1993 Legeko 2. artikulua.

d) Kanarietako araubide ekonomikoa eta fiskala aldatu duen uztailaren 6ko 19/1994 Legeko bosgarren xedapen gehigarria.

## **Hirugarrena. Finantza aktiboen eta beste balore higigarri batzuen atxikipenei, eskualdaketa eta betebeharrak formalei buruzko arauak.**

Kapital higigarriaren etekinei Sozietateen gaineko Zergaren ziozko atxikipenak egin beharra dela eta Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauan eta haren araudian finantza aktiboen eta beste balore higigarri batzuen atxikipenei, eskualdaketa eta betebeharrak formalei buruz ezarritako arauak aplikatuko dira, foru arau honetan edo berau garatzen duen arautegian xedatutakoarekin kontra ez badaude.

## **Laugarrena. Kanarietako ekonomia eta zerga araubidea.**

Zerga honen eta Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zergadunek, Arabako zerga arautegiaren mende egonez gero, Kanarietako araubide ekonomikoa eta fiskala ezarri duten xedapenetako neurriak aplikatu ahal dituzte (indarrean jarri direnetik sortuko dituzte ondorioak), aplikagarriak izanez gero, nahiz eta erkidego autonomoaren arautegiaren mendeko zerga itunduei buruzkoak izan.

## **Bosgarrena. Ondare sozietateetako bazkideen tratamendua.**

1. Foru arau honetako 14. artikuluan aipatzen diren ondare sozietateek Zerga izate horren arabera ordaindu duten zergaldietan sortutako mozkinak banatzen badituzte, mozkinen hartzailea Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zergaduna bada, mozkinok ez dira sartu behar horren zerga oinarrian.

Idatz zati honetan xedatutakoa aplikatzeko ez da kontuan hartuko zer erakundek banatu dituen ondare sozietateak jasotako mozkinak, ez noiz egin den banaketa, ez erakundeari orduan aplikatzen izan zaion zerga araubide berezia.

2. Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zergadunek foru arau honetako 14. artikuluan ezarritakoaren arabera ondare sozietate izan diren zergaldietan sortutako mozkinen ondoriozko erreserbak dauzkaten sozietateetako partaidetzak eskualdatuta lortutako errentak direla eta ondarean gertatutako galera edo irabazia kalkulatzeko eragiketa hau egin behar dute: partaidetzen eskuraketa baliotik (titulartasun balioa) eskualdaketa balioa kendu.

Hori dela eta, eskuraketa balioa (titulartasun balioa) kalkulatzeko hauexek batu behar dira:

Lehenengoa. Partaidetza eskuratzeko ordaindutako prezioa edo kopurua edo Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 46. artikuluan ezarritako balioa, kasuan kasukoa.

Bigarrena. Eskuraketatik besterentzera bitarteko aldiari sozietateak foru arau honetako 14. artikuluan ezarritakoarekin bat etorri ondare sozietatea izan den zergaldietan lortu eta banatu ez dituen mozkinen zenbatekoa.

Hirugarrena. Bazkideek baloreak sozietateak mozkinak lortu ondoren eskuratu badituzte, eskuraketa balioari erakundea foru arau honetako 14. artikuluan ezarritakoaren arabera ondare sozietatea izan den zergaldietan lortutako dibidenduen edo mozkin partaidetzen zenbatekoa kenduko zaio.

Konputatu beharreko eskualdaketa balioa itxitako azken balantzeko balio teorikoa izango da gutxienez, aktiboen kontabilitate balioaren ordez Ondarearen gaineko

Zergaren ondorioetarako izango luketena jarrita, edo haien merkatu balioa, gutxiago izanez gero.

Idatz zati honetan xedatutakoa gorabehera, bidezkoa denean Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauan harpidetza eskubideez ezarritakoa aplikatuko da, kontuan hartu gabe eskualdatutako partaidetza zer erakunderena den, noiz gertatu den eskualdaketa ez zer zerga araubide aplikatzen izan zaien erakundeei.

**3.** Xedapen gehigarri honetako aurreko bi idatz zatietan aipatutako mozkin dibidenduen eta partaidetzen eta partaidetzen eskualdaketa onoriozko errenten tratamendua Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauan ezarritakoarekin bat etorritik finkatuko da kasu honetan: hartzailea zerga horren zergaduna bada eta establezimendu iraunkorrik gabe aritzen bada.

### **Seigarrena. Lege mailako xedapenak eta lehia babesteari buruzko arauak betetzeko egiten diren aktibo eskualdaketen zerga araubidea.**

**1.** 2002ko urtarrilaren 1etik aurrera argitaratzen diren lege mailako xedapenetan ezarritako betebeharrak edota egun horrez geroztik Europar Batzordearen nahiz Ministroen Kontseiluaren erabakiak betetzeko foru arau honetako 33. artikuluko 1. idatz zatiko a) letran ezarritakoarekin bat etorritik egiten diren balore eskualdaketek, enpresa kontzentrazioko prozesuetan lehia babesteko arauak aplikatuta, tratamendu hau izango dute Sozietateen gaineko Zergan:

a) Lortutako errenta positiboa ez da integratuko zerga oinarrian, baldin eta eskualdaketa bidez lortutako diru kopuru guztia 36. artikuluan ezarri den bezala berrinbertitzen bada.

Kasu hauetako bat gertatzen den zergaldian, ordea, errenta positiboa zerga oinarrian sartu behar da: berrinbertsioaren xede diren ondasun eta eskubideak eskualdatzen direnean; beste arrazoiren batengatik ondasun eskubide horiei balantzean baja ematen zaienean. Errenta horiei foru arau honetako 36. artikuluan xedatutakoa aplikatuko zaie.

b) Berrinbertsioa gauzatzen den ondare elementuen balioa eskualdatutako baloreena bera izango da errenta positiboa kalkulatzeko (ez beste ezertarako). Zati bat berrinbertitzen bada, balio horri zerga oinarrian sartutako errenta gehituko zaio.

**2.** Ez dira sartuko zerga oinarrian errenta positibo hauek: Espainiako Erresumak eta Portugalgo Errepublikak energia elektrikoaren merkatu iberikoa sortzeko Compostelako Santiagon 2004ko urriaren 1ean sinatutako hitzarmeneko 4. artikuluan aipatzen diren Espainiako egoiliar diren sozietate kudeatzaileen akzioak eta partaidetzak eskualdatuta sortzen diren errenta positiboak, baldin eta eskualdaketa xedea aipatu berri den merkatua sortzea bada eta kontraprestazio gisa (kontraprestazio osoa edo zati bat) hitzarmen horretako 4. artikuluan aipatzen diren Portugalgo egoiliar diren sozietate kudeatzaileen akzioak edo partaidetzak jasotzen badira.

Kasu hauetako bat gertatzen den zergaldian, ordea, errenta positibo horiek zerga oinarrian sartu behar dira: jasotako akzioak edo partaidetzak eskualdatzen direnean; beste arrazoiren batengatik akzio eskubideoi balantzean baja ematen zaienean, edo azken horietan balio zuzenketa bat egiten denean, kengarria bada. Azken kasu bi horietan, bajaren edo balio zuzenketa zenbatekoaren proportzioan sartuko dira zerga oinarrian.

## **Zazpigarrena. Kreditu erakundeak berregituratzeko eragiketa batzuk.**

1. Foru arau honetako VI. tituluko VII. kapituluan ezarritako zerga araubide berezia aktibo eta pasiboen ondoko eskualdaketei ere aplikatuko zaie, nahiz eta 101. eta 111. artikuluetan aipatzen diren eragiketak izan ez, baldin eta emaitza ekonomikoak baliokideak badira:

a) Inbertsio Koefizienteei, Norberaren Baliabideei eta Finantza Bitartekarien Informazio Betebeharrei buruzko maiatzaren 25eko 13/1985 Legeko 8. artikuluko 3. idatz zatiko d) letran aipatzen dena bezalako babes sistema instituzionala eratzeko eta zabaltzeko egiten direnak.

b) Bankuak berregituratzeari eta kreditu erakundeen baliabide propioak indartzeari buruzko ekainaren 26ko 9/2009 Errege Lege-Dekretuko 7. artikuluan aipatutako Bankuen Berregituraketa Ordenatua egiteko Funtsak parte hartuta, kreditu erakundeak berregituratzeko prozesuetan egiten direnak.

2. Sozietateen gaineko Zergaren oinarrian sartu gabe utz daitezke aurreko idatz zatiko

a) letran aipatzen den babes sistema instituzionaleko akordioak betetzeko kreditu erakundeen artean egiten diren aktibo eta pasiboen trukeen ondorioz gertatzen diren ondare elementuen eskualdaketek sortzen dituzten errentak, baldin eta erakunde eskuratzailleak eskuratutako elementuei eskualdaketa baino lehen erakunde eskualdatzailean eduki duten balio bera ezartzen badie eta elementuok gero sortzen dituzten errentak baloratzeko erabiltzen bada.

3. Aurrezki kutxek finantza jarduerak zeharka egiten dituzten kasuetan, aurrezki kutxen gobernu organoei eta haien araubide juridikoaren beste gai batzuei buruzko uztailaren 9ko 11/2010 Errege Lege-Dekretuko 5. artikuluan ezarri den bezala, aurrezki kutxak eta hark finantza negozio osoa egiten dion kreditu erakundeak foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan ezarritako zerga baterakuntzaren araubidea aplikatu ahal izango dute, baldin eta 85. artikuluan horretarako ezarritako baldintzak betetzen badituzte.

4. Foru arau honetako hemezortzigarren xedapen gehigarrian ezarritakoa xedapen gehigarri honetako 1. idatz zatian aipatutako eragiketen ondorioz egiten diren hiri lurren eskualdaketei aplikatuko zaie.

## **Zortzigarrena. Babes sistema instituzionaletako kreditu-erakundeek eratutako taldeen eta aurrezki kutxen finantza jarduna zeharka egitearen ondoriozko taldeen zerga baterakuntzaren araubidea.**

1. Foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan ezarritako zerga baterakuntzaren araubidea aplikatzeko, talde bat eratzen bada eta sozietate nagusia finantza bitartekarien inbertsio koefizienteei, baliabide propioei eta informazio betebeharrei buruzko maiatzaren 25eko 13/1985 Legeko 8. artikuluko 3. idatz zatiko d) letran aipatzen dena moduko babes sistema instituzional bateko erakunde zentrala bada, ondoko hauek hartu behar dira aintzat:

a) Araubide hori babes sistema instituzionala eratzen den zergaldia hasten denetik aplikatu daiteke. Araubide hori aplikatzea hautatzeko eta hautapenaren berri emateko epealdia zergaldi hori amaitu arteko izango da.

Foru arau honetako 85. artikuluko 2. idatz zatiko a) letrako baldintzak betetzen dituzten sozietateak zergaldi horretan bertan sartuko dira taldean, baldin eta beraien kapitalaren partaidetzak erakunde zentralari eman bazaizkio integrazio plana betetzeko eta erakunde horrek zergaldia amaitu arte mantentzen baditu partaidetzak foru arau

honetako VI. tituluko VII. kapituluaren eta zazpigarren xedapen gehigarriko 1. idatz zatian ezarritako zerga araubideetan egindako eragiketen bidez, eta ekarpena egiten duen kreditu erakundearen mendeko sozietatez jotzen badira erakunde horrek araubide berezi horretan sozietate nagusi gisa tributatzearen ondorioz.

b) Erakunde nagusia erakunde zentrala den zerga talde batean menpeko sozietate diren kreditu erakundeek erakunde nagusi gisa ordaintzen badute Zerga zerga baterakuntzaren araubidean, foru arau honetako 99. artikuluan ezarritakoa aplikatu behar da.

c) Foru arau honetako 85. artikuluko 3. idatz zatiko bigarren paragrafoan ezarritako baldintzak betetzen dituztela erakunde nagusizat erakunde zentrala duen zerga talde batean menpeko sozietate diren kreditu erakundeek konpentsatzeko dituzten zerga oinarri negatiboak taldearen zerga oinarrian konpentsatu daitezke foru arau honetako 92. artikuluko 2. idatz zatian ezarritakoarekin bat etorritik; konpentsazioak muga hau dauka: erakunde zentralaren edo erakunde zentralak finantza negozio osoa eman dion banku erakundearen zerga oinarri indibiduala, baldin eta aurrezki kutxek eta erakunde zentralak, bidezkoa bada, ekarpena egin ondoren ez badute jarduera ekonomikorik egiten eta haien errenta bakarrak beste erakunde batzuen kapitalean dauzkaten partaidetzen ondoriozko etekinak badira. Negozio finantzarioa emateko eragiketan zenbait aktibo eta pasibo ematea eragozten duen baldintzaren bat dagoela-eta aktibo pasibo horiek ez emateak ez dio tratamendu honi eragingo. Negozio finantzarioa emateko eragiketan zenbait aktibo eta pasibo ematea eragozten duen baldintzaren bat dagoela-eta aktibo pasibo horiek ez emateak ez dio tratamendu honi eragingo.

Aurreko guztia berdin aplikatuko da nahiz eta banku erakunde erakunde nagusia erakunde zentrala den taldetik kanpo geratu, are taldea azkenduz gero ere.

Foru arau honetako 99. artikuluko 1. idatz zatiko b) letrako hirugarren paragrafoan ezarritakoa aplikatu behar izanez gero, behin manu horretan finkatutako muga aplikatu ondoren konpentsatzeko moduko zerga oinarri negatiborik geratzen bada, gaindikin hori letra honetako lehenengo paragrafoan ezarri den bezala konpentsatu ahal izango da.

d) Foru arau honetako 85. artikuluko 3. idatz zatiko bigarren paragrafoan ezarritako baldintzak betetzen dituztela erakunde nagusia erakunde zentrala den zerga talde batean menpeko sozietate diren kreditu erakundeek oraindik aplikatu gabe dituzten kuotako kenkariak taldearen kuota osoan ken daitezke. Kenkariak muga hau dauka: erakunde zentralari edo honek finantza negozio osoa eman dion banku erakundeari banako zerga araubidean dagokion muga, baldin eta aurrezki kutxek eta erakunde zentralak, bidezkoa bada, ekarpena egin ondoren ez badute jarduera ekonomikorik egiten eta beraien errenta bakarrak beste erakunde batzuen kapitalean dauzkaten partaidetzen ondoriozko etekinak badira. Negozio finantzarioa emateko eragiketan zenbait aktibo eta pasibo ematea eragozten duen baldintzaren bat dagoela-eta aktibo pasibo horiek ez emateak ez dio tratamendu honi eragingo. Negozio finantzarioa emateko eragiketan zenbait aktibo eta pasibo ematea eragozten duen baldintzaren bat dagoela-eta aktibo pasibo horiek ez emateak ez dio tratamendu honi eragingo.

Aurreko guztia berdin aplikatuko da nahiz eta banku erakunde erakunde nagusia erakunde zentrala den taldetik kanpo geratu, are taldea azkenduz gero ere.

Foru arau honetako 99. artikuluko 1. idatz zatiko c) letrako hirugarren paragrafoan ezarritakoa aplikatu behar izanez gero, behin manu horretan finkatutako muga aplikatu ondoren aplikatu beharreko kenkaririk geratzen bada, gaindikin hori letra honetako lehenengo paragrafoan ezarri den bezala konpentsatu ahal izango da.

e) Babes sistema instituzionala eratu eta handitu dela eta, kreditu erakundeek, menpeko sozietate gisa, aktiboak eta pasiboak eskualdatzen badizkiote taldeko sozietate nagusia den erakunde zentralari, eta eskualdaketa hori foru arau honetako VI. tituluko VII. kapituluan edo zazpigarren xedapen gehigarriko 1. idatz zatian zehazten diren zerga araubideetan dauden eragiketen bidez egiten badira, aktibo eta pasibo horiei egotzi ahal zaizkien errentak, eskualdaketa baino lehen sortuak badira, erakunde zentralari egotziko zaizkio merkataritzako arauetan ezarritakoarekin bat etorritik.

Aurreko b), c) eta d) letretan ezarritakoa ondoko kasuan ere aplikatuko da: babes sistema instituzionala eratu ondoren erakunde zentrala zerga baterakuntzaren araubidean dagoen beste talde bateko menpeko sozietate bihurtzen denean.

**2.** Kreditu erakundeek babes sistema instituzional bateko akordioak betetzeko beraien artean egin dituzten aktibo eta pasiboen eskualdaketei foru arau honetako VI. tituluko VII. kapituluan edo zazpigarren xedapen gehigarriko 2. idatz zatian ezarritako zerga araubideak aplikatzeko, araubide horietan bietan zenbait errenta zerga oinarrian ez integratzeko ezarritako berdin aplikatuko zaie eskualdaketa horien ondorioz zerga taldearen zerga oinarrian sartu beharreko errenta ezabatuei, baldin eta aktibo pasibo horiek zerga baterakuntzaren araubidean dagoen talde bateko erakundeen ondarearen osagai badira.

**3.** Aurrezki kutxek finantza jarduerak zeharka egiten dituzten kasuetan, aurrezki kutxen gobernu organoei eta haien araubide juridikoaren beste gai batzuei buruzko uztailaren 9ko 11/2010 Errege Lege-Dekretuko 5. artikuluan ezarritakoaren arabera, aurrezki kutxak eta berak finantza negozio osoa eman dion kreditu erakundeak foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan ezarritako zerga baterakuntzaren araubidea aplikatu ahal izango dute ekarpena egiten den zergaldia hasten den egunetik, baldin eta foru arau honetako 85. artikuluan horretarako ezarritako baldintzak betetzen badituzte. Araubide hori aplikatzea hautatzeko eta hautapenaren berri emateko epealdia zergaldi hori amaitu artekoa izango da.

Araubide hori aplikatzerakoan berezitasun hauek hartu behar dira kontuan:

a) Foru arau honetako 85. artikuluko 2. idatz zatiko a) letrako baldintzak betetzen dituzten sozietateak zergaldi horretan bertan sartuko dira taldean, baldin eta beraien kapitalaren partaidetzak banku erakundeari eman bazaizkio eta erakunde horrek zergaldia amaitu arte mantentzen baditu partaidetzak foru arau honetako VI. tituluko VII. kapituluan ezarritako zerga araubideetan egindako eragiketen bidez, eta ekarpena egiten duen kreditu erakundearen mendeko sozietatetzat jotzen badira erakunde horrek araubide berezi horretan sozietate nagusi gisa tributatzearen ondorioz.

b) Ekarpina egiten duen aurrezki kutxak konpentsatzeko dituen zerga oinarri negatiboak taldearen zerga oinarrian konpentsatu daitezke (muga: aurrezki kutxaren zerga oinarria) foru arau honetako 92. artikuluko 2. idatz zatian ezarritakoarekin bat etorritik, baldin eta aurrezki kutxa horrek ekarpena egin ondoren ez badu jarduera ekonomikorik egiten eta beraren errenta bakarrak beste erakunde batzuen kapitalean dauzkan partaidetzen ondoriozko etekinak badira. Negozio finantzarioa emateko eragiketan zenbait aktibo eta pasibo ematea eragozten duen baldintzaren bat dagoela eta aktibo pasibo horiek ez emateak ez dio tratamendu honi eragingo.

Aurreko guztia berdin aplikatuko da nahiz eta banku erakundea erakunde nagusia aurrezki kutxa den taldetik kanpo geratu, are taldea azkenduz gero ere.

Foru arau honetako 99. artikuluko 1. idatz zatiko b) letrako hirugarren paragrafoan ezarritakoa aplikatu behar izanez gero, behin manu horretan finkatutako muga aplikatu

ondoren konpentsatzeko moduko zerga oinarri negatiborik geratzen bada, gaindikin hori letra honetako lehenengo paragrafoan ezarri den bezala konpentsatu ahal izango da.

c) Ekarpena egin duen aurrezki kutxak kuotan aplikatzeko dauzkan kenkariak zerga taldearen kuota osoan aplika daitezke (muga: gehienez ere banku erakundeak banakako zerga araubidean edukiko zuen kenkaria), baldin eta aurrezki kutxak ekarpena egin ondoren ez badu jarduera ekonomikorik egiten eta haien errenta bakarrak beste erakunde batzuen kapitalean dauzkan partaidetzen ondoriozko etekinak badira. Negozio finantzarioa emateko eragiketean zenbait aktibo eta pasibo ematea eragozten duen baldintzaren bat dagoela-eta aktibo pasibo horiek ez emateak ez dio tratamendu honi eragingo.

Aurreko guztia berdin aplikatuko da nahiz eta banku erakundea erakunde nagusia aurrezki kutxa den taldetik kanpo geratu, are taldea azkenduz gero ere.

Foru arau honetako 99. artikuluko 1. idatz zatiko c) letrako hirugarren paragrafoan ezarritakoa aplikatu behar izanez gero, behin manu horretan finkatutako muga aplikatu ondoren aplikatu beharreko kenkaririk geratzen bada, gaindikin hori letra honetako lehenengo paragrafoan ezarri den bezala konpentsatu ahal izango da.

d) Finantza negozio osoa ekarpen gisa emateko foru arau honetako VI. tituluko VII. kapituluaren ezarritako zerga araubidean dauden eragiketak erabiltzen badira, ekarpena egin aurretik sortzen diren errentak, aktibo eta pasibo horiei egotzi ahal zaizkienak, banku erakundeari egotziko zaizkio merkataritzako arauetan ezarritakoarekin bat etorriz.

**4.** Aurreko 1. eta 3. idatz zatietan aipatzen diren taldeek Zerga zerga baterakuntzako araudian ordaintzen badute eta aurrezki kutxek euren finantza jarduna zeharka egiteko erabiltzen duten banku erakundea edo finantza negozio osoa eman dioten banku erakundea taldetik kanpo geratzen bada, foru arau honetako 99. artikuluan ezarritakoa aplikatuko da, are zerga taldea azkentzen denean ere.

Nolanahi ere, aurrezki kutxek beren finantza jarduna zeharka egiteko erabiltzen duten banku erakundeak edo finantza negozio osoa jaso duen banku erakundeak partaidetzak baditu foru arau honetako 85. artikuluko 3. idatz zatian ezarritako baldintzak betetzen dituen erakunde batean, eta banku erakunde horrek zein horretarako baldintzak betetzen dituzten haren partaidetzapeko erakundeek zerga baterakuntzaren araubidea aplikatzen badute erakunde hori taldetik kanpo geratu den zergaldiaren hasieratik, baina ezabatutako emaitzak sortu dituzten eragiketetan parte hartu duten erakundeetako batzuk ez badira talde horretan integratzen, emaitza horiek ezabatutako errenta sortu zuen talde iraunkorraren zerga oinarrian sartuko dira foru arau honetako 91. artikuluan ezarritakoarekin bat etorriz. Emaitzak talde iraunkorraren zerga oinarrian sartu ahal izateko ezinbestekoa da banku erakundea kide den zerga taldekoa ez den beste erakundea eta banku erakundea bera talde berekoak izatea eta talde hori Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan ezarritakoarekin bat etortzea: erakunde nagusia babes sistema instituzional bateko erakunde zentrala edo aurrezki kutxa izan behar da eta, batera zein bestera, erakunde zentralak finantza erakunde bati eman behar dio finantza negozio osoa.

**Bederatzigarrena. Kapitalaren murrizketak, Sozietateen gaineko Zergaren karga tasa orokorra aplikatzen ez zaien kapital aldakorreko inbertsioko sozietateek egindako ekarpenak itzulita eta jaulkipen primak banatuta.**

1. Foru arau honetako 40. artikuluko 4. idatz zatian xedatutakoa gorabehera, talde inbertsioko erakundeen azaroaren 4ko 35/2003 Legean araututako kapital aldakorreko inbertsioko sozietateek, Sozietateen gaineko Zergaren karga tasa orokorra aplikatzen ez zaienek, egindako ekarpenak itzulita eta jaulkipen primak banatuta egiten diren kapital murrizketetan, zerga oinarrian sartu beharreko errentak kalkulatzeko arau hauek aplikatu behar dira:

a) Kapital murrizketa ekarpenak itzultzeko eginez gero, murrizketaren ondorioz jasotako zenbateko osoa (muga: akzioen likidazio balioaren gehikuntza, eskuratu edo harpidetu direnetik kapitala murriztu arte) bazkidearen zerga oinarrian sartuko da, eta ez dago kuota osoan kenkaririk aplikatzeko eskubiderik.

b) Jaulkipen prima banatuz gero, kontzeptu horregatik jasotzen den zenbatekoa gorabehera, bazkidearen zerga oinarrian sartuko da, eta ez dago kuota osoan kenkaririk aplikatzeko eskubiderik.

2. Aurreko 1. idatz zatian xedatutakoa beste estatu batzuetan erregistratutako talde inbertsioko erakundeei (kapital aldakorreko inbertsio sozietateen baliokide direnei) ere aplikatuko zaie, inbertsiogile talde murrizak direla-eta dituzten mugak gorabehera, beraien akzioak eskuratzen, lagatzen edo erreskatatzen direnean. Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2009ko uztailaren 13ko 2009/65/EE Zuzentarauak, balore higigarrietako talde inbertsioko erakunde batzuei buruzko lege, arau eta administrazio xedapenak koordinatu dituenak, babesten dituen sozietateei kasu guztietan aplikatuko zaie.

**Hamargarrena. Higiezin errentamendua ustiapen ekonomikotzat hartzea.**

Foru arau honetan xedatutakoa dela eta, ondasun higiezinak alokatzea ustiapen ekonomikotzat hartuko da Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 24. artikuluko 3. idatz zatian ezarritako inguruabarrak gertatzen direnean, foru arau honetan horretarako beste baldintza batzuk ezartzen diren kasuetan izan ezik.

**Hamaikagarrena. Enpresa kontzesiodunek eraikitako edo eskuratutako azpiegituretan egiten diren inbertsioak.**

Foru arau honetan xedatutakoa aplikatzeko, kontzesio erabaki bati lotutako zerbitzu publikoa emateko kontzesioa duten enpresek eraikitako edo eskuratutako azpiegituretan egiten dituzten inbertsioak aktibo ez korrante izango dira. Inbertsio horiek ibilgetu ukiezin edo finantza aktibo gisa kontabilizatzen izan dira abenduaren 23ko EHA/3362/2010 Agindua, Kontabilitateko Plan Orokorra azpiegitura publikoen kontzesioa duten enpresetarako moldatzeko arauak onartu dituenak, indarrean jarri zenetik.

**Hamabigarrena. Zergadunei aplikatu beharreko kontabilitate planaren aldaketa.**

1. Xedapen gehigarri honetan xedatutakoa doikuntza hauetan aplikatuko da: kontrapartidatzat azaroaren 16ko 1514/2007 Errege Dekretuaren xedapen gehigarri bakarrean eta azaroaren 16ko 1515/2007 Errege Dekretuaren lehenengo eta bigarren xedapen gehigarrietan ezarritakoaren arabera Kontabilitateko Plan Orokorraren eta Enpresa Txiki eta Ertainen Kontabilitateko Plan Orokorra aplikazioaren eta

mikroenpresentzako kontabilitateko irizpide zehatzak bertan behera uztearen ondoriozko erreserba partida bat duten doikuntzetan.

**2.** Azaroaren 16ko 1514/2007 Errege Dekretuaren bidez onartutako Kontabilitate Plan Orokorraren edo azaroaren 16ko 1515/2007 Errege Dekretuak onartutako Enpresa Txiki eta Ertainen Kontabilitateko Plan Orokorraren eta mikroenpresentzako kontabilitateko irizpide zehatzen lehenengo aplikazioaren ondorioz gastu edo sarreratzat, hurrenez hurren, hartzen diren erreserba partidetarako karguak eta ordainketak kontabilitateko plan berria aplikatzen den lehenengo zergaldiko zerga oinarrian sartuko dira, xedapen gehigarri honetako aurreko idatz zatian aipatutako kasuetan, foru arau honetan ezarritakoarekin bat etorritz.

Horretarako, gastuak eta sarrerak, hurrenez hurren, ondare garbian gertatzen diren gutxikuntzak eta gehikuntzak izango dira, hain zuzen ere Merkataritza Kodeko 36. artikuluko 2. idatz zatian deskribatzen direnak. Beraz, norberaren ondareko tresnei dagokien partida-bajak ez dira gastutzat joko.

**3.** Aurreko idatz zatian aipatutako erreserba ordainketek eta karguek ez dute zerga ondorioz izango, baldin eta aipatutako data baino lehen hasitako zergaldietan indarrean egon diren kontabilitateko arau eta printzipioekin bat etorritz egin eta kontabilizatutako gastu edo sarrerekin zerikusia badute. Ezinbestekoa da, gainera, zergaldi horietako zerga oinarrian integratzea.

Erreserba kontuetako ordainketa eta kargu horiek gastuak edo sarrerak sortzapenaren ondorioz berriro kontabilizatzen diren zergaldiko zerga oinarrian sartu behar dira, azaroaren 16ko 1514/2007 Errege Dekretuak onartutako Kontabilitate Plan Orokorrean edo azaroaren 16ko 1515/2007 Errege Dekretuak onartutako Enpresa Txiki eta Ertainen Kontabilitateko Plan Orokorrean eta mikroenpresentzako kontabilitateko irizpide zehatzetan ezarritako kontabilitate irizpideekin bat etorritz (kasuan kasukoa planaren aldaketaren ondoren).

Hala ere, erreserba kontuetako ordainketak aktiboaren ondare elementuen balio galerarengatik zuzenketen ondoriozko gastuekin lotuta badaude, ordainketak ondare elementuak eskualdatzen diren edo narriaduraren ondoriozko galera gertatzen den zergaldiko zerga oinarrian integratuko dira.

Aurreko paragrafoan aipatutako erreserba konturako ordainketaren zenbatekoa foru arau honetako 24. artikuluan ezarritakoarekin bat badator, bi kasu hauetan soilik sartu behar da zerga oinarrian: aktiboa eskualdatuz gero; narriaduraren ondoriozko galeraren eragilea artikuluko horretako 1. idatz zatian aipatutako diferentzia izanez gero.

**4.** Aurreko idatz zatian aipatzen diren kasuetan zergapekoak Ogasun, Finantza eta Aurrekontu Saileko diputatuak foru aginduz ezartzen dituen betebeharrak formalak bete behar ditu. Hain zuzen ere, zergaldi bakoitzean aurreko idatz zatian ezarritakoa aplikatu zaien karguen eta erreserba konturako ordainketen berri eman behar du eta zergaldi horretako zerga oinarrietan integratutako diru kopuruak eta hurrengo zergaldietan sartzeko utzitakoak azaldu behar ditu.

**5.** Aurreko bi idatz zatietan xedatutakoaren aplikazioak salbuespen bat dauka: zergapekoak xedapen gehigarri honetako 2. idatz zatian aipatzen den erreserba kontuetarako ordainketen eta karguen saldo garbia, positiboa zein negatiboa, zerga oinarrian sartzeari hautatzen badu, ez da aplikatuko.

**6.** Xedapen gehigarri honetan ezarritakoa erakundea Kontabilitateko Plan Orokorraren moldaketa sektorial baten menpera pasatzen denean ere aplikatu behar da.

## **Hamahirugarrena. Higiezin merkatuko inbertsioetako sozietate anonimo kotizatuetao bazkideen zerga tratamendua.**

1. Higiezin Merkatuko Inbertsioetako Sozietate Anonimo Kotizatuetai buruzko urriaren 26ko 11/2009 Legean ezarritako zerga araubide berezia aplikatu zaien mozkinen edo erreserben kargura banatutako dibidenduei zerga tratamendu hau aplikatuko zaie:

a) Hartzailea zerga honen zergaduna bada edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergarena (establezimendu iraunkorarekin), ezin da aplikatu foru arau honetako 33. artikuluan errentak zerga oinarrian ez integratzeaz ezarritakoa.

b) Hartzailea Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zergaduna bada, ezin da aplikatu Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 9. artikuluko 24. zenbakian araututako salbuespena.

c) (5) Hartzailea ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergaduna bada eta establezimendu iraunkorrik ez badu, ezin da aplikatu Ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren Foru Arauko 14. artikuluko 1. idatz zatiko l) letran ezarritako salbuespena.

2. Higiezin Merkatuko Inbertsioetako Sozietate Anonimo Kotizatuetai buruzko urriaren 26ko 11/2009 Legean ezarritako zerga araubide berezia aplikatzea hautatu duten sozietateen kapitalaren partaidetzak eskualdatuta edo ordainduta lortzen diren errentak honela kargatuko dira:

a) Eskualdatzailea edo hartzailea zerga honen zergaduna bada edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergarena (establezimendu iraunkorarekin), foru arau honetako 34. artikuluan errentak zerga oinarrian ez integratzeaz ezarritakoa ezin zaio aplikatu lege horretako zerga araubide berezia aplikatu zaien mozkinen erreserbei dagokien errenta zatiari.

b) Eskualdatzailea edo hartzailea Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zergaduna bada, ondarean gertatutako irabazia edo galera kalkulatzeko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 47. artikuluko 1. idatz zatiko a) letran ezarritakoa aplikatu behar da.

c) (5) Eskualdatzailea edo hartzailea ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergaduna bada eta establezimendu iraunkorrik ez badu, ezin da aplikatu Ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren Foru Arauko 14. artikuluko 1. idatz zatiko h) letran ezarritako salbuespena.

3. Erakundearen kapitalean gutxienez ehuneko 5eko partaidetza duten bazkideek gutxienez ehuneko 10eko karga jasaten duten dibidenduak edo partaidetzak jasotzen badituzte, horren berri eman behar diote erakundeari jaso eta hurrengo egunetik hamar egun pasatu baino lehen. Horren berri eman ezean pentsatuko da dibidenduak edo mozkin partaidetzak salbuetsita daudela edo ehuneko 10etik beherako karga tasa jasan dutela.

Erakunde ez-egoiliarrak diren bazkideek (erakunde horiek zeintzuk diren Higiezin Merkatuko Inbertsioetako Sozietate Anonimo Kotizatuak arautu dituen urriaren 26ko 11/2009 Legeko 2. artikuluko 1. idatz zatiko b letran finkatu da) aurreko paragrafoan ezarritako epealdian frogatu behar dute akziodunen eta dibidendu banaketarako akordioa egiten denean indarrean dagoen arautegiaren arabera haiek gutxienez ehuneko 10eko karga jasango dutela, bai erakundean, bai bazkideetan.

## **Hamalaurgarrena. Balore jakin batzuk dauzkaten erakundeak.**

1. Xedapen gehigarri honetan ezarritakoa zergadun hauek aplikatu dezakete: sozietatearen xedetzat baliabide materialak eta giza baliabideak antolatuz Espainiako lurraldean egoitza ez duten erakundeen funts propioen baloreak kudeatzea eta administratzea dutenek. Salbuespena: Zerga foru arau honetako VI. tituluko III. kapituluaren ezarritako araubide berezietako batean ordaintzen dutenek ezin dute aplikatu, eta foru arau honetako 14. artikuluan ezarritakoaren arabera ondare sozietate direnek ere ez.

Araubide hau aplikatu nahi duten zergadunek Zerga Administrazioari eskatu behar diote; horretarako enpresa nazioartera zabaltzeko proiektua aurkeztu behar dute, hain zuzen ere enpresa atzerrian sustatzen duena edo jarduera edo merkatu berriari ekitea bultzatzen duena. Zerga Administrazioak baimena emanaz gero, hura jaso ondoren amaitzen den lehen zergaldian eta hurrengo guztietan aplikatu dezakete, harik eta uko egitea erabaki eta Zerga Administrazioa araudian ezarritakoarekin bat etorri jakinarazi arte.

2. Xedapen gehigarri honetan xedatutakoa aplikatzen duten erakundeen kapitalaren partaidetzak eta baloreak izendunak izan behar dira.

3. Diruzkoak ez diren ekarpenak, Espainiako lurraldean egoitza ez duten erakundeen funts propioen baloreei dagozkienak, foru arau honetako 111. artikuluan ezarritako araubidean egongo dira, ekarpenak baloreak dauzkan erakundearen kapitalean ematen duten partaidetzaren ehunekoa gorabehera, baldin eta balore horiek sortutako errentak foru arau honetako 33. eta 34. artikuluetan ezarritako araubidean egon ahal badira.

4. Egoitza Espainiako lurraldean ez duten erakundeen mozkinen dibidenduak eta partaidetzak ez dira sartuko zerga oinarrian, ez eta partaidetzak foru arau honetako 33. eta 34. artikuluetan ezarritakoarekin bat etorri eskualdatuta lortzen diren errenta positiboak ere.

Hala ere, erakundeak idatz zati honetan aipatzen diren errentak zerga oinarrian sartzea hauta dezake kasu honetan: mozkin partaidetza daukan edo partaidetza eskualdatu duen erakundearen egoitza Espainiako Erresumak nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmena, hain zuzen ere informazioa trukatzeko klausula daukana eta erakunde horri aplikatu behar zaiona, sinatuta daukan herrialde batean egotea; halakoetan foru arau honetako 60. artikuluan xedatutakoa aplikatu daiteke.

Aurreko paragrafoan xedatutakoren ondorioetarako, 60. artikuluko 3. idatz zatian ezarritakoa aplikatzean Espainiako Erresumak nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmena, hain zuzen ere informazioa trukatzeko klausula daukana eta errentei aplikatu behar zaiona, sinatuta daukan herrialdeetan lortutako errentak taldekatuko dira.

Idatz zati honetan aipatzen diren errenten kontura banatzen diren mozkinak honela tratatuko dira:

a) Hartzailea zerga honen kargapeko erakundea bada, jasotako mozkinak foru arau honetako 33. artikuluan xedatutakoa aplikatzeko eskubidea emango dute.

b) Hartzailea Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zergaduna bada, banatutako mozkinak errenta orokortzat hartuko da eta, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 91. artikuluan ezarritakoarekin bat etorri,

nazioarteko zergapetze bikoitzaren ziozko kenkaria aplikatu ahal izango zaie baloreak dauzkan erakundeak atzerrian ordaindutako zergeri, hain zuzen ere jasotako mozkinak ekarri dituzten errenta salbuetsiei dagozkienei.

c) Hartzailea egoitza Espainian ez daukan erakundea edo pertsona fisikoa bada, banatutako mozkina ez da joko Espainian lortutzat. Hartzailea Espainiako lurraldean dagoen establezimendu iraunkorra bada, a) letran xedatutakoa aplikatu behar da. Jaulkipen primaren banatzen denean, letra honetan mozkinen banaketarako ezarritako tratamendu bera aplikatuko da.

Hori dela eta, banatutako lehen mozkina idatz zati honetan aipatzen diren errentei dagokiela pentsatuko da.

**5.** Xedapen gehigarri honetan ezarritako aplikatzen duten erakundeen partaidetzak eskualdatuta lortzen diren errentak eta bazkidea banatu edo erakundea likidatzeagatik lortutako errentak honela kargatuko dira:

a) Hartzailea zerga honen kargapeko erakundea bada, edo Espainian dagoen establezimendu iraunkorra, eta foru arau honetako 33. artikuluko 1. idatz zatiko a) letran ezarritakoa betetzen badu, hau da, atzerriko baloreak dauzkan erakunde batean partaidetza badauka, foru arau honetako 34. artikuluan xedatutakoa aplika dezake.

b) Hartzailea Espainiako lurraldean egoitza ez duen erakundea edo pertsona fisikoa bada, ez da hartuko Espainiako lurraldean lortutzat integratu gabeko errenten kontura zuzkitutako erreserbei dagozkien errentak (foru arau honetako 33. eta 34. artikuluetan aipatzen dira), ez eta foru arau honetako 33. artikuluko 1. idatz zatian ezarritako baldintzak betetzen dituzten erakunde ez-egoiliarren partaidetzei egotzi ahal zaizkien balio diferentziei dagozkienak ere.

**6.** Xedapen gehigarri honetan ezarritakoa aplikatzen duten erakundeek zerga oinarrian integratu gabeko errenten zenbatekoa aipatu behar dute memorian, eta errenta horiengatik atzerrian ordaindutako zergen zenbatekoa ere bai. Gainera aurreko idatz zatietan ezarritakoa betetzeko behar den informazio guztia eman behar diete bazkideei.

**7.** Xedapen gehigarri honetako 4. idatz zatiko c) letran eta 5. idatz zatiko b) letran ezarritakoa ez da aplikatuko errentaren hartzailea zerga paradisutzat jotako herrialde edo lurralde bateko egoiliarra izanez gero.

**8.** Xedapen gehigarri honetan ezarritakoa aplikatzen duten erakundeek Sozietateen gaineko Zergaren karga berezia jasango dute zergaldi bakoitzean: xedapen honetako 1. idatz zatian aipatzen diren erakunde ez-egoiliarren kapitaletan zergaldiko azken egunean dauzkaten partaidetzan kontabilitateko balioaren ehuneko 0,5. Karga honi ezin zaio aplikatu kenkaririk, eta Ogasun, Finantza eta Aurrekontu Saileko foru diputatuak ezartzen duen bezala ordaindu behar da Sozietateen gaineko Zergaren zergaldiko autolikidazioaren epealdi berean.

Idatz zati honetako karga berezia ez da eskatuko kasu honetan: kuota efektiboari foru arau honetako 68. artikuluko 1. idatz zatian xedatutakoren ondorioz Zerga Administrazioari ordaindu beharreko kopurua aurreko idatz zatian xedatutakoaren araberrako kopuru bera edo gehiago denean. Ordaindu beharreko kopurua hori baino gutxiago izanez gero, karga berezia diferentziari aplikatuko zaio.

9. Xedapen gehigarri honetan ezarritakoa aplikatzen duten erakundeek ezin dituzte aplikatu foru arau honetako IV. tituluko V. kapituluaren araututako emaitzaren aplikazioaren zuzenketak, ez eta V. tituluko III. kapituluaren araututako kenkariak ere.

**Hamabosgarrena. [\(7\)](#) [\(13\)](#) [\(22\)](#) [\(25\)](#)**

**Hamaseigarrena. Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko ekainaren 9ko Foru Arauaren aldaketa.**

1. Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko ekainaren 9ko 16/1997 Foru Arauko 18. artikulua aldatu da eta honela geratu da:

“18. artikulua. Gastu kenezinak.

Kooperatibako bazkideen artean beren soberakinen kontura banatutako kopuruak eta bazkideek kooperatibari lagatako gozameneko ondasun, zerbitzu, hornidura, bazkideen lan prestazio eta ondasunen errenten emateei kontuetan esleitutako gehiegizko balioa (foru arau honetako 15. artikuluan xedatutakoari jarraiki ezarritako merkatuko balioarekikoa) ez dira partida kengarritzat hartuko zerga oinarria finkatzeko.

Gainera, ezin zaie aplikatu Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauko IV. tituluko V. kapituluaren xedatutakoa.”

2. Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko ekainaren 9ko 16/1997 Foru Arauko 19. artikulua aldatu da eta honela geratu da:

“19. artikulua. Zergapetze bikoitza ezabatzea.

Kooperatiba babestuen eta babes berezia duten kooperatiben itzulkinen gaineko zergapetze bikoitza ezabatzeko foru arau honetako 25. artikuluan xedatutakoa aplikatuko da.”

3. [\(1\)](#) Kooperatiben zerga araubideari buruzko ekainaren 9ko 16/1997 Foru Arauaren 25. artikulua aldatu da eta honela geratuko da idatzita:

“25. artikulua. Kooperatiba-itzulkinen zergapetze bikoitza kentzea.

Sozietateen gaineko zergaren zergadun diren kooperatiba babestuetako bazkideek, Sozietateen gaineko Zergaren Foru Arauaren 33. artikuluen 1. idatz zatian xedatutakoa aplikatuko diete jasotzen dituzten kooperatiba-itzulkinei, zergapetze bikoitza kentzearen. Babes bereziko kooperatiba izateagatik, etekin horiek Foru Arauaren 27. artikuluen 2. idatz zatian aurreikusitako kenkaria baldin badute, itzulkin horiei Sozietateen gaineko Zergaren Foru Arauaren 33. artikuluen 2. idatz zatian xedatutakoa aplikatuko diete.

Hala ere, ez da artikulua honetan xedatutakoa aplikatuko sozietate kooperatiboen zerga-oinarri berezian sartzen diren kooperatiba-itzulkinekin kasuan.

4. Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko ekainaren 9ko 16/1997 Foru Arauko 26. artikuluko 2. eta 3. zenbakiak aldatu dira eta honela geratu dira:

“2. Sozietateen gaineko Zergan, zerga oinarriari ehuneko 20ko karga tasa aplikatuko zaio.

Hala ere, Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauan mikroenpresatzat edo enpresa txikitzat hartzeko ezarritakoa betetzen duten kooperatibei zerga horren ordainketan ehuneko 18ko karga tasa aplikatuko zaie.

Babestutako kooperatibei Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 59. artikuluko 3. idatz zatian xedatutakoa aplikatuko zaie; beraien kuota efektiboa ezin da izan zerga oinarriaren ehuneko 9 baino gutxiago, oro har, edo zerga oinarriaren ehuneko 8 baino gutxiago, kooperatibak aurreko paragrafoan aipatutako karga tasa jasaten badu.

Kooperatibak aurreko ekitaldiko plantillako lan kontratudunen batez besteko kopurua mantentzen badu edo gehitzen badu, aurreko paragrafoko ehunekoak barik ondoko hauek aplikatuko dira, hurrenez hurren: ehuneko 7 eta ehuneko 6.

3. Halaber, Sozietateen gaineko Zergan amortizazio askatasuna izango dute aktibo finko amortizagarri berriko elementuek, hain zuzen ere kooperatiben erregistro egokian inskribatu direnetik hiru urteko epealdian eskuratu badira.

Ekitaldi bakoitzean, gutxienez gutxienerako amortizazio normala aplikatu ondoren, amortizatzeko askatasuna dela eta zerga ordainketan ezin da kendu kopuru hau baino gehiago: emaitzen kontuko saldoaren eta Nahitaezko Erreserba Funtsera nahitaez egin beharreko aplikazioen eta soldatapeko langileen partaidetzen arteko diferentzia.

Elementu berberetarako, onura hau bateragarria da Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauko V. tituluko III. kapituluan ezarritako inbertsioen ziozko kenkariekin."

**5.** Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko urriaren 14ko 9/1997 Foru Arauko 27. artikuluko 2. zenbakia aldatu da eta honela geratu da:

"2. Sozietateen gaineko Zergaren ordainketan kuota likidoaren ehuneko 50eko kenkaria aplika dezakete.

Nekazaritzako Ustiategiak Berriztatzeari buruzko uztailaren 4ko 19/1995 Legeko 5. artikulua lehentasunezko elkarte ustiategiak aipatzen ditu; bada, ustiategi horiek babes bereziko nekazaritzako kooperatibak badira foru arau honetan ezarritakoaren arabera, kuota likidoaren kenkaria ehuneko 75 izango da."

**6.** Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko ekainaren 9ko 16/1997 Foru Arauko 28. artikuluko 3. idatz zatia aldatu da eta honela geratu da:

"Hiru. Elkartutako kooperatibak babestutakoak edo babes berezikoak badira, aurreko 26. artikuluan ezarritako zerga onurez gainera foru arau honetako 27. artikuluko 2. zenbakian ezarritako kenkaria ere aplikatu ahal izango dute; kenkari hori babes bereziko kooperatibekin egindako eragiketen ondoriozko emaitzei dagokien kuota likidoari soilik aplikatuko zaio."

**7.** Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko ekainaren 9ko 16/1997 Foru Arauko 34. artikuluko 1. eta 2. idatz zatiak aldatu dira eta honela geratu dira:

"1. Estatutuetako arauak direla eta enpresa jardueretan lotura harremanak dituzten sozietate kooperatiboen taldeek Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauko VI. tituluko VI. kapituluko zerga baterakuntzaren araubidea aplikatzea hauta dezakete. Hautatuz gero, foru arau honetan xedatutakoaren kontra ez datorren guztia aplikatuko da.

2. Zerga baterakuntzaren araubidea dela eta, hauxe da sozietate kooperatiben taldea: taldearen buru den erakundeak eta haren bazkide diren kooperatibek osatutako multzoa; taldeburuak estatutuetan araututako erabaki ahalmenak erabiltzen ditu.

Sozietate kooperatiboen taldeko burua sozietate kooperatiboa zein beste era bateko erakundea izan daiteke; beste era batekoa bada, ezinbestekoa da beraren helburu bakarrak taldeko kooperatiben enpresa garapena eta epe luzearako estrategiak planifikatzea eta koordinatzea izatea. Kooperatibek soilik eduki dezakete partaidetza.”

**8.** Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko ekainaren 9ko 16/1997 Foru Arauko 37. artikulua aldatu da eta honela geratu da:

“37. artikulua. Sozietate kooperatiben taldea: kuotan aplikatu daitezkeen kenkariak eta zergapetze bikoitza ezabatzea.

1. Sozietate kooperatiboen taldeen kuota osoari eta kuota likidoari foru arau honetan eta haien araubide orokorrean ezarritako kenkariak aplikatu ahal zaizkie.

Kenkari horiek aplikatzeko ezarritako baldintzak sozietate kooperatiboen taldeari dagozkio.

2. Sozietate kooperatiba batek talde batean sartzean aplikatzeko dauzkan kenkariak taldearen kuota osoan edo kuota likidoan aplikatu daitezke, kasuan kasukoa, banakako araubidean sozietateak edukiko zuen muga berarekin.

3. Zergapetze bikoitza ezabatzeko foru arau honetan ezarritako espezialitateak hartuko dira kontuan.”

**9.** Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko ekainaren 9ko 16/1997 Foru Arauko bigarren xedapen gehigarria aldatu da eta honela geratu da:

“Bigarren xedapen gehigarria. Lan elkartuko kooperatibak.

Zerga babesa duen lan elkartuko kooperatiba bateko bazkideen ehuneko 50 gutxienez elbarriak badira eta frogatzen badu eratu zenean bazkide horiek langabezian zeudela, kooperatibak jasaten duen Sozietateen gaineko Zergaren kargari ehuneko 90eko murrizketa aplikatuko zaio sozietate jardueraren lehenengo bost urteetan, bazkide horien ehunekoa aldatu ezean.”

### **Hamazazpigarrena. [\(26\)](#) Zenbait nekazaritza-laguntzaren araubidea.**

Sozietateen gaineko Zergaren subjektu pasiboek Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 9. artikuluan 30. apartatua ezarritakoari heldu ahal izango diote. Foru arau honen 13. artikuluan aipatzen diren mikroenpresen eta enpresa txikien kasuan, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 9. artikuluan 18. ataleko g) letran xedatutakoa ere aplikatu ahal izango dute.

### **Hemezortzigarrena. Hiri Lurren Balioaren Gehikuntzaren gaineko Zergaren araubidea eragiketa jakin batzuetarako.**

Hiri Lurren Balioaren Gehikuntzaren gaineko Zergak ez die kargarik ezarriko foru arau honetako VI. tituluko VII. kapituluan ezarritako araubide berezia aplikatu ahal zaien eragiketen ondoriozko hiru lurren eskualdaketei, kasu honetan izan ezik: eragiketa foru arau honetako 111. artikuluan ezarritakoaren babesean ekartzen diren lurrekin egiten denean, lurrok jarduera adar bati atxikita ez badaude.

Aipatutako lurren ondoko eskualdaketan, balioaren gehikuntza agerian jarri den aldia foru arau honetako VI. tituluko VII. kapituluan ezarritako eragiketen ondoriozko eskualdaketa eraginez ez dela eten pentsatuko da.

**Hogeita batgarrena. (3) Erakunde nagusia araubide erkideko araudiari lotuta dagoen zerga taldea.**

Zerga baterakuntzaren araubidearen ondorioetarako (araubide hori foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluaren ezartzen da), zerga talde bateko erakunde nagusiak egoitza Espainiako lurraldean badauka eta, Euskadiko Autonomia Erkidegoaren Ekonomia Itunean ezartzen denaren arabera, sozietateen gaineko zergaren ordainketarako araubide erkideko araudiari lotuta badago, beraren zerga tratamendua erakunde nagusiaren egoitza Espainiako lurraldean ez dagoen zerga taldeena bezalako izango da.

**Hogeita bigarrena. (7) Sozietateen gaineko Zergaren kargapeko sozietate zibilak.**

Bat. Sozietateen egoitza fiskaleko araudia dela-eta Sozietateen gaineko Zergaren zergadun diren sozietate zibiletako bazkideek ez dute beren zerga oinarrian sartuko foru arau honetako 10. artikuluan ezarritakoaren arabera egotzi beharko litzaizkiekeen errenten parte proportzionala

Bi. Aurreko paragrafoan ezarritakoa gorabehera, sozietate zibil horietako bazkideek beren zerga oinarriaren barruan sartu beharko dute sozietate zibilak lortutako errenta positiboa, bakoitzari dagokion proportzioan, eta erregela hauek aplikatuko zaizkie:

a) Errenta positibo hori zerga oinarrian sartuko dute, hain zuzen, sozietate zibilak bere ekitaldi soziala amaitzen duen egunaren ostean amaitzen den zergaldian

b) Foru arau honetan nahiz zerga honi buruzko gainerako xedapenetan zerga oinarria zehazteko finkatu diren printzipio eta irizpideen arabera kalkulatu da zerga oinarrian sartu beharreko errenta positiboaren zenbatekoa. Errenta osotzat joko da, hain zuzen, irizpide eta printzipio horiek aplikatuz ateratzen den zerga oinarriaren zenbatekoa.

c) Xedapen gehigarri honetan jasotakoa aplikagarria zaien zergadunek, zerga honen autolikidazioarekin batera, sozietate zibilari buruzko datu hauek aurkeztu behar dituzte:

i) Sozietatearen izen edo izendazioa, eta sozietatearen egoitzaren lekua.

ii) Administratzaileen zerrenda.

iii) Balantzea eta galera irabazien kontua.

iv) Zerga oinarrian sartu beharreko errenta positiboa dela eta ordaindutako zergen frogagiriak.

d) Xedapen gehigarri honetan ezarritakoa aplikagarria zaien zergadunek zerga honen kuota osotik kendu ahal izango dituzte zergaren antzeko edo pareko zerga edo kargengatik ordaindutako zenbatekoak, zerga oinarrian sartutako errenta positiboari dagokion partean.

Benetan ordaindutat joko dira egoiliar ez den entitateak eta hark partaidetza daukan entitateek ordaindutakoak, baldin partaidetza ehuneko foru arau honetako 33. artikuluko 1. idatz zatiaren a) letran aipatutakora heltzen bada.

Letra honetan aipatutako kenkariak ezin du gainditu zerga oinarrian sartutako errenta dela-eta zerga honetan ordaindu beharreko kuota osoa, eta atzerrian ordaindutako zergak kenduz gero, kenkariaren zenbatekoa ezin da izan errenta Arabako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergaren arautegiaren menpean dagoen entitate batek ordainduz gero errenta hori dela-eta ordaindu beharreko kuota osoa baino gehiago.

Hiru. Ez dira zerga oinarrian sartuko sozietate zibiletatik jasotako dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak, ez eta sozietate horietako partaidetza eskualdatuz lortutako errentak ere, baldin eta errenta horiek zerga honen zerga oinarrian integratu badira xedapen gehigarri honetan ezarritakoa aplikatuz.

Berdin jokatu da konturako dibidenduekin.

Errenta positibo bera behin bakarrik sar daiteke, edozein modutan eta edozein entitatek sortua delarik ere.

### **Hogeita hirugarrena. [\(7\)](#) [\(12\)](#) [\(29\)](#) Beste araudi bat aplikatzen zaie ekonomia intereseko taldeetako bazkideak.**

Foru arau honen 2. artikularen 4. apartatuan ezartzen denaren arabera ekonomia intereseko talde bati ez bazaio aplikatzen Arabako Lurralde Historikoko foru araudia eta taldeko bazkideei, aldiz, Arabako Lurralde Historikoko foru araudia aplikatu behar bazaie zerga honetan edo pertsona fisikoen errentaren gaineko zergan, bazkide horiei nahitaez aplikatuko zaie foru arau honen 73. artikularen 1. apartatuaren b') letraren bigarren paragrafoan, c') letraren bigarren paragrafoan eta b) letraren azken paragrafoan xedatzen dena.

### **Hogeita laugarrena. [\(9\)](#) Ondare sozietateen araubidea.**

Foru Arau honen 14. artikuluko 1. idatz zatiko b) letran aurreikusitako baldintza betetzeko, ez diote ondare sozietatea izateari utziko testamentu ahalordea edo gozamen ahaldua noiz baliatu zain dauden herentzietan partaidetza duten erakundeek, baldin eta Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren Foru Arauak bere hogeita hamargarren xedapen gehigarrian ezarritakoa aplikagarri bazaie.

### **Hogeita bosgarrena. [\(10\)](#)**

Foru Arau honen 13. artikuluan ezarritako irizpideak aplikatzearen ondorioz bestelako kontsiderazioa izatera pasatzen diren enpresek mantendu egingo dute, dagokienaren arabera, 21. artikularen 1. atalaren b) letrak aipatzen duen amortizazio-araubidea edo 21. artikularen 2. atalean ezarritako amortizazio-araubidea, mikroenpresa, enpresa txiki edo enpresa ertaineko kontsiderazioa izan aurretiko zergaldian zegokien amortizazio-araubidea zuten ondasunei dagokienez.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa aplikagarria izango da baldin eta enpresaren kontsiderazio-aldaketa, aipatutako 13. artikuluko irizpideak aplikatzeagatik, enpresa handitzeagatik bada.

**Hogeita seigarrena. (17) Ondasun emateak eta zerbitzugintzak dokumentatzen dituzten fitxategien osotasuna, artapena, trazabilitatea, bortxaezintasuna eta bidalketa bermatzen dituen sistema erabiltzea sustatzeko kenkaria.**

1. Foru arau honetako 122 bis artikuluan aipatzen diren baldintzak betetzen dituen sistema informatikoa erabili behar duten zergadunek kenkaria aplikatu ahal izango dute kuota osoan, hain zuzen ere 2020., 2021., 2022. eta 2023. urteetan sistema ezartzeaz ondoren zehazten diren xedeetarako egindako inbertsioen eta gastuen ehuneko 30:

a) Foru arau honetako 122 bis artikuluan ezartzen dena betetzeko behar diren ekipoa eta terminalak erosi, behar den softwarearekin eta behar diren periferikoekin (instalazioak eta ezarpenak eragiten dituzten gastuak barne).

b) Foru arau honetako 122 bis artikuluko 2. apartatuko b) letran aipatzen diren betebeharrak, ondasun emateak eta zerbitzugintzak dokumentatzen dituzten fitxategiei buruzkoak, betetzeko behar den softwarea erosi, harpidetu, jaso, eguneratu edo berritu (instalazioak eta ezarpenak eragiten dituzten gastuak barne).

c) Ondasun emateak eta zerbitzugintzak dokumentatzen dituzten fitxategiei buruzko betebeharrak betetzeko erabili beharreko sinadura elektronikoaren softwarea erosi, harpidetu, jaso, eguneratu edo berritu (instalazioak eta ezarpenak eragiten dituzten gastuak barne).

2. Kenkariaren oinarria aurreko 1. idatz zatian aipatzen diren inbertsioen eta gastuen guztirako zenbatekoa izango da, eta foru honetako 67. artikuluko 3. idatz zatian xedatzen denarekin bat etorri kalkulatu da.

Horrela kalkulatu da kenkari oinarria ezin da izan hau baino gehiago:

a) 5.000 euro.

b) 2019. urtean amaitutako azken zergaldiko negozioen zenbateko garbiaren ehuneko 1. Jarduera 2019. urtearen ondoren hasi bada, jarduera hasi den zergaldia hartuko da erreferentziatzat.

Hori dela eta, zergaldia egutegiko urtea baino laburragoa bada edo zergaldian hasi bada jarduera ekonomikoa, negozioen zenbateko garbia urtekoratu egingo da.

b) letra honetako lehenengo paragrafoan ezartzen dena gorabehera, kalkulatu da kopurua 500 eurotik beherakoa bada, kenkari oinarria ondoko bi kopuru hauetatik txikiena izango da:

a') 2. idatz zati honetako lehen paragrafoan ezartzen den kenkari oinarria.

b') 500 euro.

3. Kenkari eskubidea ematen duten inbertsioak edo gastuak zergaldi batean baino gehiagotan egin badira, aurreko 2. idatz zatian ezartzen den gehieneko muga batera aplikatuko zaie guztiei.

4. Foru arau honetako 122 bis artikuluan ezartzen den gorabehera eskatzen hasi ondoren egiten diren inbertsioek eta gastuek ez dute kenkarirako eskubiderik emango.

5. Kuota nahikoa ez izateagatik kenkaririk sortzen ez duten kopuruak hurrengo ondoko hogeita hamar urteetan amaitzen diren zergaldietako likidazioetan aplikatu ahal izango dira.

6. Gastu edo inbertsio batek ezin sortu izango du kenkaria aplikatzeko eskubidea entitate batean baino gehiagotan, ez eta entitate batean zerga honetarako araututako kenkarietako bat baino gehiago aplikatzeko eskubiderik ere. Halaber, kenkari hau ezin aplikatu izango da honako kasu honetan ere: gastua edo inbertsioa foru arau honetako 53. artikuluan azaltzen den moduan ekintzailtza sustatzeko eta ekoizpen jarduera indartzeko erreserba berezia gauzatzeko erabili bada.

Kenkari hori bateraezina izango da inbertsio edo gastu berekin loturiko beste edozein zerga onurarekin, amortizatzeko askatasunari, amortizazio bizkortuari eta baterako amortizazioari dagokienez izan ezik.

7. Foru arau honetako 14. artikuluan aipatzen diren ondare sozietateek xedapen honetan arautzen den kenkaria aplikatu ahal izango dute.

8. Kenkari hau aplikatzea aukerakoa da; aukera baliatzeko otsailaren 28ko 6/2005 Foru Arau Orokorrak, Arabako zergei buruzkoak, 115. artikuluko 3. idatz zatian xedatzen duena eta foru arau honetako 128. artikuluan xedatzen dena aplikatuko da.

### **Hogeita zazpigarrena. [\(19\)](#) Kuota likidoaren kenkarien muga orokorra: ehuneko 35.**

Zergen arloko araudian ezartzen diren kenkarietatik foru arau honen 67. artikulua aplikatu ahal zaien kenkariak ehuneko 35eko muga edukiko dute, berariaz besterik ezarri ezean.

### **Hogeita zortzigarrena. [\(27\)](#) Borondatzeko gizarte aurreikuspeneko entitateetako lehentasunezko gizarte aurreikuspeneko planetara egindako kontribuzioak.**

1. 2025eko urtarrilaren 1etik 2029ko abenduaren 31ra bitarteko zergaldietan zergadunek langileei egotzitako kontribuzioak egiten badituzte negoziazio kolektiboaren ondorioz 66 sexies artikuluan aipatzen diren lehentasunezko gizarte aurreikuspeneko planetara, ekarpen horiek eskubidea emango dute zergaren kuota likidoan ehuneko 10eko kenkaria aplikatzeko, baldin eta kontribuzio horien guztirako zenbatekoa entitate enplegataileak urtean ordaindutako soldata gordinaren ehuneko 1,5 baino gutxiago bada.

2. Kenkariaren oinarria negoziazio kolektiboaren ondorioz langileei zergan egotzitako kontribuzioen batura izango da.

3. Kenkari honi foru arau honen 59. eta 67. artikuluetan ezartzen diren erregelak aplikatuko zaizkio.

### **Hogeita bederatzigarren xedapen gehigarria. [\(27\)](#) Enpleguko gizarte aurreikuspeneko sistemetara egindako kontribuzioak.**

1. 2025eko urtarrilaren 1etik 2029ko abenduaren 31ra bitarteko zergaldietan zergadunek langileei egotzitako kontribuzioak egiten badituzte negoziazio kolektiboaren ondorioz foru arau honen 66 septies artikuluan aipatzen diren enpleguko gizarte aurreikuspeneko sistemetara, ekarpen horiek eskubidea emango dute zergaren kuota likidoan ehuneko 5eko kenkaria aplikatzeko, baldin eta kontribuzio horien

guztirako zenbatekoa entitate enplegatzaileak urtean ordaindutako soldata gordinaren ehuneko 1,5 baino gutxiago bada.

Kenkariaren oinarria negoziazio kolektiboaren ondorioz langileei zergan egotzitako kontribuzioen batura izango da.

2. Kenkari honi foru arau honen 59. eta 67. artikuluetan ezartzen diren erregelak aplikatuko zaizkio.

**Hogeita hamargarren xedapen iragankorra. (27) Enpleguko aurreikuspen sistemetara, borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateetako lehentasunezko aurreikuspen planak ez beste batzuetara, egiten diren kontribuzioen araubidea.**

Foru arau honen 66 sexies artikuluan eta hogeita zortzigarren xedapen gehigarrian ezartzen dena borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateetako lehentasunezko aurreikuspen planak ez diren enpleguko aurreikuspen sistemetara egindako ekarpenei aplikatuko zaie, are Europar batasuneko eta Europako Esparru Ekonomikoko beste estatu batzuen legeriaren arabera sortutakoetara egindakoei ere, baldin eta, horien zehaztapenekin bat etorriz, borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateetako lehentasunezko aurreikuspen planei buruzko araudian ezartzen diren baldintzak betetzen badira.

**Hogeita hamaikagarrena. (28) Ezohiko mozkinen gaineko tributazio gehigarria aplikatzeko arauak.**

Foru arau honen 56. artikuluko 7. apartatua aplikatzeko, ez da kontuan hartuko 59. artikuluko 3., 4. eta 5. apartatuetan eta 67. artikuluko 1. apartatuan xedatutakoa. Ondorio berberetarako, talde fiskala zergaduntzat hartuko da, foru arau honen 83. artikuluan jasotakoarekin bat etorriz.

## **XEDAPEN IRAGANKORRAK**

### **Lehenengoa. Kontabilitatez kanpoko doikuntzak erregularizatzea.**

Foru arau hau indarrean jarri baino lehen hasten diren zergaldietan Sozietateen gaineko Zergaren zerga oinarriak kalkulatzeko egindako kontabilitatez kanpoko doikuntzak, positibo eta negatiboak, kontuan edukiko dira foru arau hau aplikatzen den zergaldietako zerga oinarriak kalkulatzeko, kasuan kasuko arautegian ezarritakoarekin bat etorriz.

Errenta bat ezin da inolaz ere kontuan hartu gabe utzi Sozietateen gaineko Zergaren zerga oinarria kalkulatzeko, eta bi aldiz aintzat hartu ere ez.

### **Bigarrena. Aparteko mozkinak berrinbertitzea.**

Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 5eko 24/1996 Foru Arauko 22. artikuluan ezarritako aparteko mozkinen berrinbertsioaren araubideari heldutako errentetan arau horretan eta bera garatzen duten arauetan ezarritakoa izango da aginduzko. Errenta horiei ezin aplikatu izango zaizkie erregulazio horretan ezarritako beste zerga onurak, nahiz eta berrinbertsioa eta gainerako betekizun guztiak foru arau hau indarrean jarri ondoren hasitako zergaldi batean gertatu.

Gainera, Foru Arauko 22. artikuluan zerga onura finkatzeko ezarritako betekizun guztiak betetzen ez badira, errentei foru arau honetako 36. artikuluko 4. eta 5. idatz zatietan xedatutakoa aplikatuko zaie.

### **Hirugarrena. Foru arau hau indarrean jarri aurretik eskuratutako baloreen finantza merkataritzako funtsa.**

Foru arau honetako 24. artikuluan aipatzen diren kasuetan, baldin eta baloreak araua indarrean jarri baino lehen hasitako zergaldi batean eskuratu badira, zergadunak bertan ezarritakoa aplikatu ahal izango du, eta aplikatu ere baloreen jatorrizko eskuraketa balioari (artikulu horretan aipatzen den diferentzia).

Manu horretan xedatutakoarekin bat etorritik aplikatutako kenkarien, Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 5eko 24/1996 Foru Arauko 12. artikuluko 8. idatz zatian 2008ko urtarrilaren 1az gero hasitako zergaldietarako ezarritakoaren arabera aplikatutako kenkarien eta bertan araututako diferentziaren balio galeraren ondoriozko balio zuzenketen batura ezin da izan diferentzia eragin duen jatorrizko zenbatekoa baino gehiago.

Espainiako lurraldean egoitza ez duten erakundeen baloreen kasuan, aurreko paragrafoan ezarritakoa aplikatzeko ondoko hauek ere kontuan eduki behar dira: Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 5eko 24/1996 Foru Arauko 12. artikuluko 8. idatz zatian (2008ko urtarrilaren 1a baino lehen hasitako ekitaldietarako indarrean egon den testua) ezarritakoarekin bat etorritik kendutako kopuruak.

Xedapen iragankor honetan araututako kasuetan foru arau honetako 24. artikuluko 5. eta 6. idatz zatietan xedatutakoa aplikatuko da.

### **Laugarrena. Foru arau hau indarrean jarri aurretik eskuratutako edo agerian jarritako ukiezinak.**

1. Foru arau honetako 25. artikuluan aipatzen diren aktibo ukiezinak foru araua indarrean jarri baino lehen hasitako zergaldi batean eskuratu badira, zergadunak bertan ezarritakoa aplikatu ahal izango dio aktiboen jatorrizko eskuraketa balioari.

Manu horretan xedatutakoarekin bat etorritik aplikatutako kenkarien, Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 5eko 24/1996 Foru Arauko 12. artikuluko 9. edo 10. idatz zatian 2008ko urtarrilaren 1az gero hasitako zergaldietarako ezarritakoaren arabera aplikatutako kenkarien eta foru arau honetako 25. artikuluan aipatzen diren ukiezinen balio zuzenketen batura ezin da izan ukiezinen jatorrizko eskuraketa balioa baino gehiago.

2. Foru arau honetako VI. tituluko VII. kapituluan ezarritako araubide berezian dauden eragiketei foru arau honetako 107. artikuluko 3. idatz zatian xedatutakoa aplikatuko zaie, bertan ezarritako baldintzak betez gero, xedapen iragankor honetako aurreko idatz zatian xedatutakoarekin bat etorritik.

3. Xedapen iragankor honetan araututako kasuetan foru arau honetako 25. artikuluko 4. eta 5. idatz zatietan xedatutakoa aplikatuko da.

**Bosgarrena. [\(10\)](#)**

**Seigarrena. [\(10\)](#)**

**Zazpigarrena. Onuren araubide iragankorra finantza eragiketetan.**

Berariazko legeriaren eta abenduaren 27ko 61/1978 Foru Arauko 2. idatz zatiko hirugarren xedapen iragankorrarekin bat datozen foru xedapenetan eta hura garatu duten arauetan ezarritakoaren arabera finantzaketako eta birfinantzaketako eragiketetarako 1979ko urtarrilaren 1ean zerga honetako onurak onartuta eduki dituzten bidesaridun autopisten sozietate kontzesiodunek eskubide horri eutsiko diote oraingo baldintza eurekin. Orobat, foru arau hau ondorioak sortzen hasten denean ondoko xedapenetan ezarritako hobarietako bat gozaten duten subjektu pasiboek hura aplikatzen jarraituko dute: Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 27ko 61/1978 Legea, 25.c) artikulua; Sozietateen gaineko Zergaren kuotaren gaineko hobariei buruzko maiatzaren 29ko 5/1980 Errege Lege-Dekretua, 1. artikulua (korporazio lokalek, elkarte autonomoek eta estatuak mailegu edo enprestitoengatik ordaindu beharreko korrituei buruzkoa), Ekonomia eta Ogasuneko Ministerioak adostutako ebazpenari jarraiki, dagozkien arauetan xedatutako moduan aplikatzen jarraituko dute.

**Zortzigarrena. Zerga paradisutzat jotzen diren herrialdeetan eta lurraldeetan eratutako talde inbertsioko erakundeen mozkinak.**

Foru arau honetako 81. artikuluan apatzen diren talde inbertsioko erakundeek banatzen dituzten dibidendu eta mozkin partaidetzetatik 1999ko urtarrilaren 1a baino lehen lortutako mozkinak dagozkienak taldeko bazkideen edo partaideen zerga oinarrian sartuko dira.

Horretarako, banatutako lehen erreserbak irabazi diren lehen mozkinekin ordaindu direla pentsatuko da.

**Bederatzigarrena. Partaidetza kontuetako dibidenduen zergapetze bikoitza ezabatzea.**

Sozietateen gaineko Zergari buruzko 1981ko maiatzaren 31ko Foru Arauaren 10 b) artikulua edo Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 11ko 24/1991 Foru Arauko 37.1 artikulua diotenarekin bat etorritik, gestore ez den partaidearen partaidetza kontuen emaitzak partaide gestorearen oinarri ezargarrian sartu baldin badira, emaitza horiek dibidenduen zergapetze bikoitzagatik kenkaria jasotzeko eskubidea sortaraziko dute, edo, bestela, foru arau honetako 33. artikuluan ezarritako salbuespena.

**Hamargarrena. Enpresen kapitalizazioa sustatzeko konpentsazioa.**

Foru arau hau aplikatzen den lehen bi zergaldietan, 51. artikuluko 1. idatz zatian xedatutakoa aplikatzeko aurreko bi ekitaldietako batez bestekotzat haxe hartuko da: erakundeak foru arau hau indarrean jarri aurretik itxitako azken balantzearen ondoriozko ondare garbiaren zenbatekoa, aurreko ekitaldikoa baino gutxiago izan ezean (hala bada, horixe hartuko da aintzat).

### **Hamaikagarrena. Aparteko mozkinen berrinbertsioa zerga taldeetan.**

Foru arau honetako 93. artikuluko 2. idatz zatiko bigarren paragrafoan xedatutakoa foru arau hau indarrean jarriz gero eskualdatutako ondare elementuei baino ez zaie aplikatuko.

### **Hamabigarrena. Enpresak sustatzeko sozietateak.**

1. Foru arau hau indarrean jarri aurreko azken zergaldira arte Sozietateen gaineko Zerga ordaintzeko 60. artikuluan xedatutakoa aplikatu izan duten zergadunek araubide hori bertan behera utziko dute foru arau hau aplikatzen den lehenengo zergaldian, apirilaren 15eko 14/2013 Foru Arauko azken xedapeneko 1. idatz zatian ezarritakoarekin bat etorritik (honen bidez Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 5eko 24/1996 Foru Araua aldatu da enpresak sustatzeko sozietateen zerga araubide berezia indargabetzeko).

2. Foru arau hau indarrean jarritakoan gertatzen diren partaidetza eskualdaketari (Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 5eko 24/1996 Foru Arauko 60. artikuluko 4. idatz zatian aipatu dira) foru arau honetako 117. artikuluko 3. idatz zatian ezarritakoa aplikatuko zaie, baldin eta eskualdaketari gertatzen denerako Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 5eko 24/1996 Foru Arauko 59. artikuluko 1. idatz zatian ezarritako epealdia amaituta ez badago.

3. Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 5eko 24/1996 Foru Arauko 60. artikuluko 5. idatz zatian aipatzen den kuota kenkariak direla eta aplikatu gabe dauden kopuruak foru arau hau indarrean jarritakoan hasten diren zergaldietan aplikatu ahal izango dira foru arau honetako seigarren xedapen iragankorrean ezarritakoarekin bat etorritik.

Zergadunek kenkari hori aplikatzeko eskubidea finkatzeko foru arau horretan ezarritako baldintzak betetzen jarraitu beharko dute; bete ezean, foru arau honetako 67. artikuluko 5. idatz zatian ezarritakoa aplikatuko da.

4. Aurreko idatz zatian xedatutakoa Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 5eko 24/1996 Foru Arauko 60. artikuluko 6. eta 7. idatz zatietan xedatutakoaren arabera salbuetsita dauden errentei ere aplikatuko zaie.

### **Hamahirugarrena. Atzerriko baloreak dauzkaten erakundeak.**

1. Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 5eko 24/1996 Foru Arauko VIII. tituluko XV. kapituluan ezarritako araubide berezia aplikatzea hautatzen duten zergadunek foru arau hau indarrean jarritakoan hamalagarren xedapen gehigarrian ezarritakoarekin bat etorritik ordainduko dute Zerga, foru arau hau aplikatzen den lehenengo zergaldiko lehenengo hiru hiletan berariaz uko egin eta hurrengo hilabeteko epealdian Zerga Administrazioari jakinarazi ezean.

2. Aurreko idatz zatian aipatzen diren zergadunek foru arau honetako hamalagarren xedapen gehigarrian xedatutakoa aplikatu ahal izango dute foru arau hau indarrean egin jarri eta ondoko jarraiko bost urteetan amaitzen diren zergaldietan.

Aldi hori amaitutakoan aurrean aipatutako xedapen gehigarrian ezarritako araubidea aplikatzen jarraitu nahi duenak baimen eskaera aurkeztu beharko du; horretarako arauak xedapen gehigarri horretako 1. idatz zatian ezarri dira.

3. Xedapen iragankor honetan ezarritakoa aplikatu behar zaien zergadunei ez zaie aplikatuko foru arau honetako hamalaugarren xedapen gehigarriko 8. idatz zatian xedatutakoa.

**Hamalaugarrena. (22) Erreserba bereziei aplikatu beharreko araubide iragankorra.**

**Bat.** Mozkinak berdintzeko erreserba berezia.

Zergadunek beren zerga oinarria murriztu badute 2017tik 2021era bitarteko zergaldietan, biak barne, foru arau honen 52. artikuluan aipatzen diren mozkinak berdintzeko erreserba bereziaren zuzkidurara bideratutako zenbatekoei dagokienez, 52. artikuluko horren 2. apartatua xedatzen dena aplikatuko dute (gaur egun indarrean dagoen testua) 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan, aipatutako egunetik aurrera hasten den lehenengo zergaldiko lehenengo egunean konpentsatzeko dauden zenbateko horiei dagokienez.

Hala ere, eta konpentsatzeko dauden zenbatekoei dagokienez soilik, zergadunak foru arau honen 52. artikuluko 2. apartatua xedatzen dena aplikatu ahal izango du (indarrean dagoen testua) 2021eko zergaldian; kasu horretan, zergaldiko azken egunaren hurrengo eta hurrenez hurrenko bost urteetako epealdia igaro bada, eta zergaldi horren kontabilitate emaitza positiboaren kargura erreserba berezia zuzkitu bada zergadunak zerga oinarri negatiborik aurkeztu gabe edo 2017tik 2021era bitarteko zergaldietako batean kendutako zenbatekoak, biak barne, erabat aplikatzeko adinako zenbatekorik izan gabe, gainerako zenbatekoak aipatutako epealdia betetzen den zergaldiko zerga oinarria handituko du, eta zenbateko horren ehuneko 10eko zuzenketa positibo gehigarria egingo da.

**Bi.** Ekintzailletza sustatzeko eta ekoizpen jarduera indartzeko erreserba berezia.

Zerga oinarria murriztu duten zergadunak, 2020tik 2022ra bitarteko zergaldietan, biak barne, foru arau honen 53. artikuluan aipatzen den ekintzailletza sustatzeko eta ekoizpen jarduera indartzeko erreserba bereziaren zuzkidurara bideratutako zenbatekoei dagokienez, eta zenbateko horiek horretarako aurreikusitako helburuetara bideratu ez badituzte, aipatutako zenbatekoei dagokienez soilik aplikatuko dute aipatutako 53. artikuluko 3. apartatua xedatzen dena (2022ko zergaldirako indarrean dagoen testua).

**Hamabosgarrena. Eguneratzen diren ondasunen gaineko zerga ondorioak.**

1. Balantzeak eguneratzeari buruzko martxoaren 18ko 12/2013 Foru Arauan xedatutakoaren itzalpean egiten diren eguneratze eragiketen ondoriozko balio gehikuntza garbiak 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten den lehenengo zergalditik aurrera amortizatuko dira ondare elementuaren bizitza erabilgarrian; amortizazio horiek foru arau honetako 17. artikuluko 5. idatz zatian berriztapen, zabalkuntza eta hobekuntzetarako ezarri den bezala egin behar dira.

2. Ondare elementuak eskualdatzen direnean edo narriaduraren ondorioz gertatzen diren galeren zenbatekoa Balantzeak Eguneratzeari buruzko martxoaren 18ko 12/2012 Foru Arauan xedatutakoaren itzalpean eguneratu behar da eta kopuru horretatik hauxe kendu behar da zerga oinarrian sartu beharrekoa kalkulatzeko: elementu horiei dagokien birbalorizazio erreserbarako kontuko saldoa (Balantzeak Eguneratzeari buruzko 2012ko abenduko Zerga Premiazko Araugintzako Dekretua).

**3.** Foru arau honetako 40. artikuluko 9. idatz zatian xedatutakoa dela eta, ondoko kasuetan pentsatuko da zergadunak ezin izan diola heldu balio eguneratzeari Balantzeak Eguneratzeari buruzko martxoaren 18ko 12/2013 Foru Arauan xedatutakoaren itzalpean:

a) Ondare elementuak aurrezki kutxen ongintzari eta gizarte ekintzari atxikita daudenean.

b) Erakundea 2012ko abenduaren 31tik aurrera amaitzen den lehen zergaldian Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 26ko 24/1996 Foru Arauko VIII. tituluko VIII. kapituluan ezarritako ondare sozietateen araubide berezian dagoenean.

c) Ondare elementuak kooperatiba sozietate baten hezkuntza eta sustapen funtsari atxikita daudenean.

d) Ondare elementuak irabazteko asmorik gabeko erakunde baten xedea edo helburu zehatza den jarduerari atxikita daudenean (erakunde horiek Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 5eko 24/1996 Foru Arauko 120. artikuluan aipatzen dira).

Ondare elementuak Irabazteko Xederik Gabeko Erakundeen Zerga Araubideari eta Mezenasgorako Zerga Pizgarriei buruzko uztailaren 12ko 16/2004 Foru Arauan ezarritako araubide berezia aplikatzen zaion erakunde baten xedea edo helburu zehatza den jarduerari atxikita daudenean.

#### **Hamaseigarrena. Mikroenpresen baterako amortizazioa.**

Foru arau honetako 21. artikuluko 3. idatz zatian xedatutakoari heldutako mikroenpresa batzuek aurretik amortizatzeko askatasuna aplikatu badute (foru arau honetako 21. artikuluko 1. idatz zatian eta Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 5eko 11. artikuluko 4. idatz zatian eta 50. artikuluan araututa dago), ondare elementu jakin batzuei soilik aplikatu ahal izango diete baterako amortizazioa: amortizazio askeari heldu ez dioten ondare elementuei. Gainerakoei amortizatzeko askatasunari buruzko arauak aplikatuko zaizkie.

#### **Hamazazpigarrena. Aitorpen bateratuaren araubidea.**

Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 5eko 34/1996 Foru Arauak ondorioak sortzean aitorpen bateratuaren araubidea emanda eduki duten sozietate taldeek araubide horrekin jarraituko dute, eta foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan ezarritako arauak aplikatuko zaizkie.

#### **Hemezortzigarrena. [\(3\)](#) Zerga taldeak.**

**1.** 2015eko urtarrilaren 1a baino lehen hasitako azken zergaldian zerga baterakuntzaren araubidean egon diren erakundeek araubide bera aplikatzen segituko dute, foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan ezartzen diren arauekin bat etorritik.

**2.** Foru arau honetako 85. artikuluan ezartzen denarekin bat zerga baterakuntzaren araubideko talde baten menpeko erakundetzat jotzeko baldintzak betetzen dituzten erakundeak 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako lehenengo zergaldian ez badira talde horretakoak behar diren baldintzak betetzen izan ez dituztelako, taldean sartuko dira egun horretatik aurrera hasten den lehenengo zergaldian. Foru arau honetako 88. artikuluan aipatzen den hautapena eta jakinarazpena zergaldi horren barruan egin behar dira.

Zerga taldea ez da azkenduko baldin eta 2015eko urtarrilaren 1a baino lehen hasitako zergaldietan taldeko erakunde nagusia zena, foru arau honetako 85. artikuluan ezarritakoa aplikatuz, egoitza Espainiako lurraldean ez daukan erakunde baten menpeko bihurtzen bada egun horretatik aurrera hasten den lehenengo zergaldian. Salbuespena: zerga taldea aurretik dagoen beste batean sartzea. Azken kasu horretan, foru arau honetako 99. artikuluan ezartzen dena aplikatuko da eta foru arau honetako 88. artikuluko 6. zenbakian aipatzen diren hautapena eta jakinarazpena 2015ean hasten den lehenengo zergaldiaren barruan egin behar dira.

**3.** Foru arau honetako 85. artikuluan ezartzen denaren arabera zerga baterakuntzaren araubideko taldea eratzeke baldintzak betetzen dituzten erakundeak, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako lehenengo zergaldian ez badira taldekoak behar diren baldintzak betetzen izan dituztelako, aukera edukiko dute zerga baterakuntzaren araubidea aplikatzeko egun horretatik aurrera hasten den lehenengo zergaldian, baldin eta foru arau honetako 88. artikuluko 6. zenbakian aipatzen diren hautapena eta jakinarazpena zergaldi hori amaitu aurretik egiten badira.

**4.** Zerga talde bateko erakunde nagusia, foru arau honetako 85. artikuluan ezartzen dena aplikatuz, egoitza Espainian daukan erakunde baten menpeko bihurtzen bada 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako lehenengo zergaldian, talde horri foru arau honetako 99. artikuluan ezartzen diren ondorioak aplikatuko zaizkio. Kasu horretan, foru arau honetako 88. artikuluan aipatzen diren hautapena eta jakinarazpena zergaldi horren barruan egin behar dira.

**5.** Zerga talde bi edo gehiago batu behar badira foru arau honetako 85. artikuluan ezartzen dena aplikatuz, prozedura 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten den lehenengo zergaldian egin ahal izango da. Erakunde nagusiarekiko menpeko diren beste erakunde batzuk ere zergaldi horretan bertan sartu ahal izango dira taldean. Kasu horretan, taldeok zerga baterakuntzaren araubidea aplikatzen jarraitu ahal izango dute 2015ean hasten diren zergaldietan, 2014ko abenduaren 31ko osaera berarekin. Nolanahi ere, baliteke foru arau honetako 86. artikuluan —2015eko urtarrilaren 1a baino lehen hasitako zergaldian indarrean zegoen testua— ezarritako inguruabarren bat gertatzea, eta, ondorioz, erakunde bat taldean sartu behar izatea edo taldetik kanpo utzi behar izatea edo taldea bera azkendu behar izatea.

#### **Hemeretzigarrena. (6) Jabetza intelektualaren edo industrialaren ustiatzeagatiko murrizketaren araubide iragankorra.**

2016ko ekainaren 30era arte egindako erakundearen jabetza intelektuala edo industrial erabiltzeko edo ustiatzeko eskubidearen lagapenek, Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 5eko 24/1996 Foru Arauaren 22.bis artikuluan indarraldian zehar egindakoak barne, kasuan kasuko kontratuen amaierara arte geratzen diren zergaldi guztietan foru arau honen 37. artikuluan ezarritako araubidea aplikatzea hautatu ahal izango dute, 2016ko uztailaren 1a baino lehen hasitako zergaldietarako indarrean dagoen foru arau horren idazketaren arabera.

Aurreko paragrafoak hizpide duen hautapena 2016ko uztailaren 1etik aurrera abiaraziko den lehen zergaldiari dagokion autolikidazioaren bidez egingo da.

Xedapen iragankor honetan ezarritakoa 2021eko ekainaren 30era arte aplikatuko da. Data horretatik aurrera, xedapen iragankor honetan ezarritakoari jarraiki egindako lagapenek foru arau honen 37. artikuluan xedatutako araubidea aplikatu beharko dute, 2016ko uztailaren 1etik aurrera hasiko diren zergaldietarako emandako idazketaren arabera.

(8) 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera ez zaie erregimen iragankor hau aplikatuko foru arau honen 42. artikuluan aipatutako alderdi lotuetatik zuzenean edo zeharka eskuratzen diren aktiboei, baldin eta eskuraketa unean haiek ez bazuten eskubidea jabetza intelektuala edo industrialia ustiatzeagatik murrizketa erregimena aplikatu zekien.

**Hogeita batgarrena. (19) Sozietateen gaineko zergaren karga tasa orokorra aplikatzen ez zaien kapital aldakorreko inbertsioko sozietate batzuk desegitea eta likidatzea.**

1. Sozietateen Gaineko Zergari buruzko azaroaren 27ko 27/2014 Legearen berrogeita batgarren xedapen iragankorraren lehen apartatuan ezartzen denaren arabera desegiten eta likidatzen diren kapital aldakorreko inbertsioko sozietateen bazkideek honako zerga araubide hau edukiko dute:

a) Salbuespena ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zergan; kontzeptua: "sozietate eragiketak", zerga egitatea: "sozietatea desegitea", Ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zergaren Foru Arauaren 45.1.1 artikulua.

b) Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren, sozietateen gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren ondorioetarako, likidatzen ari den sozietate baten bazkideek ez dituzte zenbatu behar beren zerga oinarrian entitatearen desegitearen ondoriozko errentak, baldin eta likidazio kuota gisa esleitzen zaien diru edo ondasuntza guztia berrinbertitzen badute, hurrengo paragrafoan zehazten den bezala eta ezartzen diren baldintzak beteta, 27/2014 Legearen 29. artikulua 4. apartatuaren a) edo b) letretan aipatzen diren inbertsio kolektiboko entitateetako baten akzioak edo partaidetza eskuratzeko edo harpidetzeko. Hala gertatzen bada, eskuratu edo harpidetutako akzio edo partaidetza berrien balioa eta eskuratze data likidatutako sozietatearen akzioenak izango dira.

Letra honen aurreko paragrafoan ezartzen denari heldu nahi dioten bazkideek asmo horren berri eman beharko diote likidatzen ari den sozietateari. Halako kasuetan entitateak ez die ez dirurik ez ondasunik emango bazkideei likidazio kuota gisa. Gainera, sozietateak ez badaki bazkide baten akzioak noiz eta zer baliorekin eskuratu ziren, bazkideak informazio hori argitzen duen dokumentazioa eman beharko dio.

Bazkidearen likidazio kuotako dirutza edo ondasuntza osoa berrinbertitu beharko da. Ezin da egin berrinbertsiopartzialik. Berrinbertsioainbertsio kolektiboko entitate batean zein batzuetan egin daiteke.

Bazkideak bere identifikazio datuak eman beharko dizkio berrinbertsioa egingo duen inbertsio kolektiboko entitateari, bai eta likidatzen ari den sozietatearen datuak, entitate kudeatzailearen datuak eta entitate gordailuzainarenak ere, eta berrinbertsiorako erabiliko duen likidazio kuotako diru kopurua edo ondasunen kopurua jakinarazi beharko dio. Hori dela-eta, bazkideak akzioak edo partaidetzak eskuratzeko edo harpidetzeko agindua bete beharko du, eta baimena eman beharko dio entitate horri agindua izapidetzeko likidatzen ari den sozietatearen aurrean.

Likidatzen ari den sozietateak agindua jaso ondoren berrinbertsioa berehala egin beharko da; horretarako, sozietate horrek entitate gordailuzainari agindu beharko dio transferentzia egiteko bazkidearen kontura eta beraren aginduz, hau da, berrinbertitu beharreko dirua edo ondasunak likidatzen ari den sozietatearen kontuetatik berrinbertsioa jasoko duen inbertsio kolektiboko entitatearen kontuetara pasatzeko. Transferentziarekin batera berrinbertsioa egiteko erabili diren likidatzen ari den

sozietatearen akzioei buruzko informazioa eman beharko da: balioak eta eskuratzeko datak.

Letra honen lehen paragrafoan ezartzen den tratamendua aplikatu ahal izateko, berrinbertsioa 27/2014 Legearen berrogeita batgarren xedapen iragankorraren 1. apartatua desegiteko eta likidatzeko erabakia hartzeko ezartzen den epealdia amaitzen denetik zazpi hilabete pasatu baino lehen egin beharko da.

c) Finantza transakzioen gaineko zergari buruzko urriaren 15eko 5/2020 Legean aipatzen diren balore eskuratzeko 1. apartatu honetan ezartzen denaren ondorioz gertatzen bada, zerga horren kargatik salbuetsita egongo dira, baldin eta berrinbertsioa egiten bada apartatu honen b) letran ezartzen denarekin bat etorritz.

Aurreko paragrafoan ezartzen dena aplikatzeko eskubidea egiaztatzeko, apartatu honen b) letraren laugarren paragrafoan aipatzen den eskuratzeko edo harpidetzeko agindua beharko da, eta behin-behinean, agindu hori aurkeztu arte, sozietatea desegiteko eta emaitzako aktiboa bazkideen artean banatzeko akordioak, eta bazkideak b) letraren bigarren paragrafoan aipatzen denaren berri eman beharko du.

2. Xedapen iragankor honetan aipatzen diren kapital aldakorreko inbertsio sozietateen likidazioen ondoriozko errentak direla-eta ez da egin beharko konturako ordainketarik bazkidearen gaineko zerga pertsonalagatik, baldin eta bazkideak aurreko 1. apartatuaren b) letran arautzen den berrinbertsioaren araubidea aplikatzen badu.

3. Xedapen iragankor honetan ezartzen dena ez da aplikatuko Inbertsio kolektiboko entitateen azaroaren 4ko 35/2003 Legearen 33 bis artikuluan aipatzen diren inbertsio askeko sozietatea desegin eta likidatzen denean, ez eta Inbertsio kolektiboko entitateen azaroaren 4ko 35/2003 Legea garatzen duen Erregelamenduaren 79. artikuluan aipatzen diren kotizatutako kapital aldakorreko inbertsio sozietatea desegin eta likidatzen denean ere (erregelamendu hori uztailearen 13ko 1082/2012 Errege Dekretuak onesten du).

**Hogeita bigarrena. (23) Ikerketa eta garapeneko edo berrikuntza teknologikoko proiektuetan parte hartzeari buruzko araubide iragankorra.**

Foru arau honen 64 bis artikuluan xedatzen dena 2021eko zerga neurriei buruzko urtarrilaren 29ko 2/2021 Foru Arauaren 3. artikuluari edo 2023ko zerga neurriei buruzko abenduaren 23ko 24/2022 Foru Arauaren bosgarren xedapen gehigarriari heltzen dioten ikerketa eta garapeneko edo berrikuntza teknologikoko proiektuei aplikatuko zaie.

**Hogeita hirugarrena. (25) Film luzeen eta ikus-entzunezko serieen ekoizpenetan egindako inbertsioengatik 9/2024 Foru Araua ondorioak sortzen hasi aurretik aplikatutako kenkariak (9/2024 Foru Araua, maiatzaren 22koa, kultura sustatzeko zerga pizgarriak eguneratzen eta gehitzen dituen).**

1. Ikus-entzunezko lan bat 9/2024 Foru Araua, maiatzaren 22koa, kultura sustatzeko zerga pizgarriak eguneratzen eta gehitzen dituen, ondorioak sortzen hasi aurretik hasi bada eta egun horretarako amaitu ez bada, foru arau honen 66 ter artikuluan (foru arau hark finkatutako testua) xedatzen dena aplikatu ahal izango da edo, bestela, foru arau honen hamabost xedapen gehigarrian xedatzen dena (2023ko abenduaren 31n indarrean egon den testua).

Hori dela eta, hautatzen bada 66 ter artikuluan xedatzen dena aplikatzea, foru arau honen hamabost xedapen gehigarriaren Bat.6 apartatuan xedatzen denaren arabera (indarreko azken testua) aplikatu gabe dauden kenkariak 9/2024 Foru Araua, maiatzaren 22koa, kultura sustatzeko zerga pizgarriak eguneratzen eta gehitzen dituen, ondorioak sortzen hasten den lehen zergaldira egotziko dira.

Halaber, hautatzen bada foru arau honen hamabost xedapen gehigarrian xedatzen dena (2023ko abenduaren 31n indarrean egon den testua), hurrengo 2. apartatuan xedatzen dena aplikatuko da.

2. 9/2024 Foru Araua, maiatzaren 22koa, kultura sustatzeko zerga pizgarriak eguneratzen eta gehitzen dituen, ondorioak sortzen hasi aurretik kuota likidoan aplikatu beharreko kenkariak sortu badira eta kenkariok foru arau hori ondorioak sortzen hasten den lehen zergaldian aplikatu gabe badaude, foru arau honen 59. eta 67. artikuluetan (egun horren aurretik indarrean egon den testua) xedatzen denarekin bat etorri aplikatuko dira.

### **Hogeita laugarrena. [\(29\)](#) Enpresa proiektuetako berrinbertsioen araubide iragankorra, erakundea ondarekotzat hartzeko.**

1. 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren ekitaldietan, zergadunek foru arau honen 14. artikuluen 2. apartatuaren b) letraren bigarren paragrafoan eta e) letran xedatzen dena aplikatu ahal izango dute (ekitaldi horietan aplikatu beharreko testuaren arabera), nahiz eta haietan arautzen diren egitateak 2025eko urtarrilaren 1a baino lehen hasitako lehen ekitaldia baino lehen gertatu, eta horrelakoetan horietan ezartzen diren epealdiak egitatea gertatzen denean hasitzat joko dira.

Hala ere, aurreko paragrafoan aipatzen diren epealdiak 2025eko abenduaren 31rako amaitu badira, zergadunek 2026ko martxoaren 31ra arte egin ahal izango dituzte berrinbertsioak; 2025eko abenduaren 31n epealdiak bederatzi hilabete baino laburragoak badira, aurreko epealdi hori beste hiru hilabete luzatuko da. Halaber, epealdi horiek amaitu aurretik zergadunek eskatu ahal izango dute luzatzeko berrinbertsioa egiteko epealdia, foru arau honen 14. artikuluen 2. apartatuaren e) letraren hirugarren paragrafoan aipatzen dena. Nolanahi ere, hala egiten diren berrinbertsioek ez dute emango aukerarik aktiboak lotuzat zenbatzeko artikuluen horren 2. apartatuaren b) letraren lehenengo paragrafoan arautzen den baino aldi luzeagoan.

2. Xedapen iragankor honetan aipatzen diren kasuetan, 2025eko urtarrilaren 1a baino lehen hasitako lehen ekitaldiaren aurreko ekitaldietan, aktiboak jarduera ekonomiko bati lotuzat joko dira foru arau honen 14. artikuluen 2. apartatuaren b) letraren bigarren paragrafoan eta e) letran ezartzen diren egitateak bat gertatzen denetik, baldin eta berrinbertsioa egiten bada artikuluen horren 2. apartatuaren e) letran ezartzen denari jarraikiz edo, behar denean, xedapen iragankor honen 1. apartatuan ezartzen den bezala. Hala ere, epealdi hori ezin da izan foru arau honen 14. artikuluen 2. apartatuaren b) letraren lehenengo paragrafoan arautzen dena baino luzeagoa.

### **Hogeita bostgarrena: [\(29\)](#) 2025ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako lehen zergaldia baino lehen eskuratutako erakundeen partaidetza.**

**Bat.** Erakunde baten funts propioetako partaidetza 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako lehen zergaldia baino lehen eskuratu bada, foru arau honen 24. artikuluen 5. eta 6. apartatuetan eta 34. artikuluen 4. apartatuaren a) letran ezartzen dena (2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldiei aplikatu ahal zaien testua) aplikatu zaie partaidetzari esker 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera lortutako etekinei.

**Bi.** Xedapen iragankor honetan aipatzen diren kasuetan, zergadunak hautatu ahal izango du foru arau honen 24. artikulua 5. eta 6. apartatuetan eta 34. artikulua 4. apartatuaren a) letran ezartzen dena 2024ko abenduaren 31ra arte indarrean dagoen testuaren arabera aplikatzea partaidetza daukan aldi osoan.

Aurreko paragrafoan aipatzen den aukera 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten den lehenengo zergaldiko autolikidazioan egin beharko da, eta haren berri eman beharko da, bidezko memorietan, zergadunak partaidetza daukan ekitaldi guztietan.

**Hogeita seigarrena: (29) 2026ko urtarrilaren 1a baino lehen eratutako ekonomia intereseko taldeak.**

2026ko urtarrilaren 1a baino lehen eratutako ekonomia intereseko taldeek hautatu ahal izango dute 2025eko abenduaren 31n indarrean dagoen Sozietateen gaineko zergari buruzko abenduaren 13ko 37/2013 Foru Arauaren 73. artikulua 1. eta 3. zenbakietan ezartzen dena aplikatzea abian den proiektu bakoitzari. Horretarako, ekonomia intereseko taldeak sinatutako komunikazioa bidali beharko diote zerga administrazioari; bertan hori aplikatzea hautatzen dutela adierazi behar dute eta, gainera, informazio hau eman beharko dute:

-Ekonomia intereseko taldearen izena eta IFZ.

-Taldea eratu den data.

-Proiektuaren izena.

-Proiektuaren aurrekontua.

-Proiektua gauzatzeko egutegia.

-Ekonomia intereseko taldeko bazkideei egotziko zaizkien zerga kredituen eta zerga oinarri negatiboen aurreikuspena.

Komunikazio hori 2026ko lehen bi hiletan aurkeztu beharko da.

Nolanahi ere, ekonomia intereseko taldeek ez dute egin beharko komunikazio hori Sozietateen gaineko zergari buruzko abenduaren 13ko 37/2013 Foru Arauaren 66 ter artikuluan arautzen diren kenkariak 2026ko urtarrilaren 1a baino lehen amaitutako ekitaldietan egotzi edo egotziko badituzte; horrelako kasuetan, berez aplikatuko zaie 2025eko abenduaren 31n indarrean dagoen Sozietateen gaineko zergari buruzko abenduaren 13ko 37/2013 Foru Arauaren 73. artikulua 1. eta 3. zenbakietan ezartzen dena, kenkari horiek egotzi edo egotziko dituzten kenkariak sortu dituen proiektuari dagokionez.

**Hogeita zazpigarrena: (29) Beste araudi bat aplikatzen zaie ekonomia intereseko taldeetako bazkideak.**

2026ko urtarrilaren 1a baino lehen eratutako ekonomia intereseko talde bati foru arau honen 2. artikulua 4. apartatua xedatzen denaren arabera ez bazaio aplikatu behar Arabako Lurralde Historikoko foru araudia, taldeko bazkideetatik zerga honetan edo pertsona fisikoen errentaren gaineko zergan Arabako Lurralde Historikoko foru araudia aplikatu behar zaienei nahitaez aplikatuko zaie foru arau honen 73. artikulua 1. eta 3. apartatuetan xedatzen dena 2025eko abenduaren 31n indarrean dagoen testuaren arabera.

## **XEDAPEN INDARGABETZAILEA**

### **Bakarra. Araudiaren indargabeketa.**

1. Foru arau hau indarrean jarritakoan indargabetuta geratuko dira bertan xedatutakoarekin bat ez datozen maila bereko edo beheragoko mailako xedapen guztiak.

2. Hain zuzen ere, ondoko hauek indargabetuko dira:

a) Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 5eko 24/1996 Foru Araua, ondokoak izan ezik: hamabigarren xedapen gehigarria eta bigarren, bederatzigarren, hogeita seigarren, hogeita zazpigarren eta hogeita zortzigarren xedapen iragankorrak; xedapen horiek ondorioak sortzen segituko dute aplikatu behar diren kasuetan).

b) 24/1988 Foru Araua, uztailaren 18koa, Gizarte Aurreikuspeneko Erakundeen Zerga Araubideari buruzkoa, lehenengo eta bigarren xedapen iragankorrak izan ezik.

c) Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko ekainaren 9ko 16/1997 Foru Arauko 33. artikuluko 1. zenbakia.

d) Arabako Lurralde Historikoan zerga iruzurraren kontra borrokatzeko oinarrizko printzipioei eta neurriei eta zergen arloko beste neurri batzuei buruzko ekainaren 3ko 18/2013 Foru Arauko lehenengo xedapen gehigarria.

3. Foru arau hau garatuko duen araudia onartu arte indarrean segituko du Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 5eko 24/1996 Foru Araua garatu duen araudiak, foru arau honetan xedatutakoarekin bat datorren ginoan.

4. Aurreko I. eta 2. idatz zatietan aipatutako xedapenak indargabetzeak ez du eraginik edukiko indarraldian zehar sortutako zerga betebeharrei dagokienez Foru Ogasunak dauzkan eskubideetan.

## **AZKEN XEDAPENAK**

### **Lehenengoa. Indarrean jartzea.**

Foru arau hau ALHAOn argitaratzen den egunean jarriko da indarrean, eta 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan sortuko ditu ondorioak.

### **Bigarrena. Gaikuntzak.**

Arabako Foru Aldundari eta Ogasun, Finantza eta Aurrekontu Saileko foru diputatuari baimena eman zaie foru arau hau garatzeko eta betearazteko behar diren xedapen guztiak emateko.

## **OHARRAK**

(1) 20/2014 Foru Araua, ekainaren 18koa.  
(ALHAO, 72. zk., 2014-6-27koa).

(2) Ikusi otsailaren 17ko 5/2015 Foru Dekretuko 2. artikulua.  
(ALHAO, 24. zk., 15-2-25ekoa)

- (3) 1/2015 Zerga Premiazko Araugintzako Dekretua, martxoaren 10ekoa.  
(ALHAO, 36. zk., 15-3-25ekoa).
- (4) 15/2015 Foru Araua, urriaren 28koa.  
(ALHAO, 130. zk., 15-11-6koa).
- (5) 22/2015 Foru Araua, abenduaren 29koa.  
(ALHAO, 152. zk., 15-12-30ekoa).
- (6) 3/2016 Zerga Premiazko Araugintzako Dekretua, uztailaren 19koa.  
(ALHAO, 87. zk., 16-08-3koa).
- (7) 19/2016 Foru Araua, abenduaren 23koa.  
(ALHAO, 147. zk., 16-12-30ekoa).
- (8) 4/2017 Zerga Premiazko Araugintzako Dekretua, ekainaren 13koa.  
(ALHAO, 70. zk., 17-06-21ekoa).
- (9) 18/2017 Foru Araua, irailaren 20koa.  
(ALHAO, 112. zk., 2017-09-29koa).
- (10) 2/2018 Foru Araua, martxoaren 7koa.  
(ALHAO, 32. zk., 18-3-16koa).
- (11) 3/2018 Zerga Premiazko Araugintzako Dekretua, urriaren 23koa.  
(ALHAO, 125. zk., 18-10-31ekoa).  
17/2018 Foru Araua, azaroaren 14koa, urriaren 23ko 3/2018 Zerga Premiazko Araugintzako dekretua baliozkotzearena.  
(ALHAO. 136. ZK. 18-11-26koa).
- (12) 22/2019 Foru Araua, abenduaren 13koa.  
(ALHAO, 149.zk., 19-12-30ekoa).
- (13) 25/2019 Foru Araua, abenduaren 20koa.  
(ALHAO, 149.zk., 19-12-30ekoa).
- (14) 2/2021 Foru Araua, urtarrilaren 29koa.  
(ALHAO, 15.zk., 21-02-08koa).
- (15) 1/2021 Zerga Premiazko Araugintzako Dekretua, otsailaren 2koa.  
(ALHAO, 16. zk., 21-2-10ekoa).  
4/2021 Foru Araua, otsailaren 17koa, otsailaren 2ko 1/2021 Zerga Premiazko Araugintzako dekretua baliozkotzearena.  
(ALHAO. 23. ZK. 21-2-26koa).
- (16) 3/2021 Zerga Premiazko Araugintzako Dekretua, martxoaren 23koa.  
(ALHAO, 36. zk., 21-3-31ekoa).  
12/2021 Foru Araua, apirilaren 21ekoa, martxoaren 23ko 3/2021 Zerga Premiazko Araugintzako dekretua baliozkotzearena.  
(ALHAO. 46. ZK. 21-4-30ekoa).
- (17) 13/2021 Foru Araua, apirilaren 21ekoa.  
(ALHAO, 46.zk., 21-04-30ekoa).

- (18) 24/2021 Foru Araua, azaroaren 17koa.  
(ALHAO, 136.zk., 21-11-29koa).
- (19) 34/2021 Foru Araua, abenduaren 23koa.  
(ALHAO, 146.zk., 21-12-29koa).
- (20) 2/2022 Zerga Premiazko Araugintzako Dekretua, otsailaren 22koa.  
(ALHAO, 26. zk., 22-3-2koa).  
4/2022 Foru Araua, martxoaren 9koa, otsailaren 22ko 2/2022 Zerga Premiazko Araugintzako dekretua baliozkotzearena.  
(ALHAO. 34. ZK. 22-3-21ekoa).
- (21) 5/2022 Zerga Premiazko Araugintzako Dekretua, apirilaren 5koa.  
(ALHAO, 44. zk., 22-4-13koa).  
9/2022 Foru Araua, apirilaren 27koa, apirilaren 5ko 5/2022 Zerga Premiazko Araugintzako dekretua baliozkotzearena.  
(ALHAO. 53. ZK. 22-5-9koa).
- (22) 24/2022 Foru Araua, abenduaren 23koa.  
(ALHAO, 150.zk., 22-12-30ekoa).
- (23) 26/2023 Foru Araua, abenduaren 22koa.  
(ALHAO, 150.zk., 23-12-29koa).
- (24) 1/2024 Zerga Premiazko Araugintzako Dekretua, otsailaren 20koa.  
(ALHAO, 25. zk., 24-2-28koa).  
6/2024 Foru Araua, martxoaren 13koa, otsailaren 20ko 1/2024 Zerga Premiazko Araugintzako dekretua baliozkotzearena.  
(ALHAO. 39. ZK. 24-4-5ekoa).
- (25) 9/2024 Foru Araua, maiatzaren 22koa.  
(ALHAO, 64.zk., 24-6-7koa).
- (26) 19/2024 Foru Araua, abenduaren 20koa.  
(ALHAO, 147.zk., 24-12-30ekoa).
- (27) 3/2025 Foru Araua, apirilaren 9koa.  
(ALHAO, 44.zk., 25-04-16koa).
- (28) 17/ 2025 Foru Araua, abenduaren 12koa.  
2026ko urtarrilaren 1etik 2030eko abenduaren 31ra bitartean hasitako zergaldiei aplikatu beharreko testua: Lehenengo azken xedapena.  
(ALHAO, 145.zk., 25-12-22koa).
- (29) 21/2025 Foru Araua, abenduaren 19koa.  
(ALHAO, 147.zk,nº 147 25-12-29koa).
- (29.1) 2025eko urtarrilaren 1etik 2035eko abenduaren 31ra bitartean hasitako zergaldiei aplikatu beharreko testua: 3. artikularen 2. apartatua.

- (29.2) 2026ko urtarrilaren 1etik 2030eko abenduaren 31ra bitartean hasitako zergaldiei aplikatu beharreko testua: 3. artikulua.4.apartatua.
- (29.3) 2026ko urtarrilaren 1etik 2035eko abenduaren 31ra bitartean hasitako zergaldiei aplikatu beharreko testua: 3. artikulua. 5. apartatua.
- (30) 2/2025 Zerga Premiazko Araugintzako Dekretua, abenduaren 23koa.  
(ALHAO, 147. zk., 25-12-29koa).
- 2/2026 Foru Araua, urtarrilaren 21ekoa, abenduaren 23ko 2/2025 Zerga Premiazko Araugintzako dekretua baliozkotzearena.  
(ALHAO. 15. ZK. 26-2-4koa).