



## 16/2014 FORU ARAUA, abenduaren 10ekoa, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergarena.

### AZALPEN OHARRA

Testu hau dibulgaziozkoa da soilik, eta ez du inolako izaera ofizialik. Eguneratutako Foru Arau osoa jasotzen da bertan.

Testuaren bukaeran, foru arauaren zenbat artikulua aldatu dituzten xedapenen zerrenda ere ageri da.

### AURKIBIDEA

ATARIKO KAPITULUA .....	4
IZAERA, XEDEA ETA APLIKAZIO EREMUA .....	4
1. artikulua. Izaera eta xedea .....	4
2. artikulua. Aplikazio eremua eta ordainarazpena .....	4
3. artikulua. Araudi aplikagarria .....	6
4. artikulua. Itunak eta hitzarmenak .....	6
I. KAPITULUA .....	6
ELEMENTU PERTSONALAK .....	6
5. artikulua. Zergadunak .....	6
6. artikulua. Egoitza ez izatea Espainiako lurraldean .....	7
7. artikulua. Errentak esleitzea .....	8
8. artikulua. Errentak indibidualizatzea .....	8
9. artikulua. Erantzuleak .....	8
10. artikulua. Ordezkarriak .....	9
11. artikulua. Zerga helbidea .....	10
II. KAPITULUA .....	10
ZERGARI LOTZEA .....	10
12. artikulua. Zerga egitea .....	10
13. artikulua. Gipuzkoan lortutako errentak .....	11
14. artikulua. Errenta salbuetsiak .....	15
15. artikulua. Zergapetzeko erak eta eragiketa lotuak .....	21
III. KAPITULUA .....	21
ESTABLEZIMENDU IRAUNKOR BIDEZ LORTUTAKO ERRENTAK .....	21
16. artikulua. Establezimendu iraunkorrei egotz dakizkieken errentak .....	21
17. artikulua. Establezimendu iraunkor bat baino gehiago .....	22
18. artikulua. Zerga oinarria zehaztea .....	22
19. artikulua. Zerga zorra .....	26
20. artikulua. Zergaldia eta sortzapena .....	27
21. artikulua. Autolikidazioa .....	27
22. artikulua. Betebehar erregistralak, formalak eta kontabilitatekoak .....	27
23. artikulua. Konturako ordainketak .....	28
IV. KAPITULUA .....	28
ESTABLEZIMENDU IRAUNKORRIK GABE LORTUTAKO ERRENTAK .....	28
24. artikulua. Zerga oinarria .....	28
25. artikulua. Zerga kuota .....	30
26. artikulua. Kenkariak .....	32
27. artikulua. Sortzapena .....	32



28. artikulua. Autolikidazioa .....	33
29. artikulua. Betebehar formalak .....	33
30. artikulua. Konturako ordainketak .....	33
31. artikulua. Atxiki eta kontura sartzeko betebeharra .....	34
32. artikulua. Lan etekinen gainean atxikitzeo betebeharrak, egoitza aldatzen denean .....	35
V. KAPITULUA .....	36
ENTITATE EZ-EGOILIARREN ONDASUN HIGIEZINEN GAINEKO KARGA BEREZIA .....	36
33. artikulua. Entitate ez-egoiliarren ondasun higiezin gaineko karga berezia .....	36
VI. KAPITULUA .....	37
ERRENTA ESLEIPENAREN ARAUBIDEKO ENTITATEAK .....	37
34. artikulua. Errenta esleipenaren araubideko entitateak .....	37
1. sekzioa. Lurralde espainiarrean eraturako errenta esleipenaren araubideko entitateak .....	37
35. artikulua. Jarduera ekonomikoa egiten duten entitateak .....	37
36. artikulua. Jarduera ekonomikorik egiten ez duten entitateak .....	37
2. sekzioa: Atzerrian eraturako errenta esleipenaren araubideko entitateak .....	38
37. artikulua. Atzerrian eraturako errenta esleipenaren araubideko entitateak .....	38
38. artikulua. Lurralde espainiarrean aritzen diren entitateak .....	38
39. artikulua. Lurralde espainiarrean aritzen ez diren entitateak .....	39
VII. KAPITULUA .....	39
BESTE XEDAPEN BATZUK .....	39
40. artikulua. Europako Batasuneko estatueta egoitza duten zergadunentzako aukera .....	40
41. artikulua. Behin-behineko likidazioa .....	41
42. artikulua. Zerga zorraren oinordetza .....	42
43. artikulua. Zergadunaren ondare erantzukizuna .....	42
44. artikulua. Urraketak eta zehapenak .....	42
45. artikulua. Ordena jurisdikzionala .....	42
46. artikulua. Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren konturako ordainketen kenkaria .....	42
XEDAPEN GEHIGARRIAK .....	42
Lehena. Araudiari buruzko aipamenak .....	42
Bigarrena. Ondare sozietateen mozkinen banaketa eta partaidetzen eskualdaketa ez-egoiliarren errentaren gaineko zergan .....	43
Hirugarrena. Adiskidantzako prozedurak .....	43
Laugarrena. 2014ko ekitaldian establezimendu iraunkorraren bitartekaritza gabe lortutako errentei aplikagarri zaien zergaren karga tasa .....	44
Bosgarrena. Salbuespen partziala ondasun higiezin jakin batzuen eskualdaketa onoriozko ondare irabazietan .....	44
Seigarrena. Loteria eta apustu jakin batzuetatik eratorritako sarien gaineko karga berezia .....	44
Zazpigarrena. Salbuespena ohiko etxebizitzan berrinbertitze agatik .....	45
Zortzigarrena. Zergei buruzko informazio trukea .....	46
Bederatzigarrena. 2015. urtean aplikatzeko karga tasak .....	46
XEDAPEN IRAGANKOR BAKARRA .....	47
XEDAPEN INDARGABETZAILE BAKARRA .....	47
AMAIERAKO XEDAPENA .....	47

## HITZAURREA

Euskal Autonomia Erkidegoak indarrean duen Ekonomia Itunak, maiatzaren 23ko 12/2002 Legearen bidez onartuak, 21. artikuluan ezartzen duenez, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga itundutako tributu bat da, estatuak une bakoitzean ezartzen dituen funtsezko eta formazko arau berberei jarraituta erregulatu behar dena.

Hala ere, itunak dioenez, atzerriko egoiliarren diren pertsona edo entitateek Euskadin dituzten establezimendu iraunkorrei zerga honen araudi autonomoa



aplikatu behar zaie, Ekonomia Ituneko 14. artikulua sozietateen gaineko zergari dagokionez ezarritakoarekin bat etorritik.

Ekonomia Itunean xedatutakoa betez onartu zen azken erregulazioa apirilaren 26ko 2/1999 Foru Araua da, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergarena.

Bada, aipatutako foru arauak 3. artikuluan ezartzen duen bezala, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren eta sozietateen gaineko zergaren araudiarekin bat etorritik interpretatu behar da, dagokionaren arabera.

2014ko urtarrilean zehar, Gipuzkoako Batzar Nagusiek bi foru arau berri onartu zituzten, hain zuzen ere pertsona fisikoen errentaren gaineko zerga eta sozietateen gaineko zerga berriro arautzen dituztenak haien edukian aldaketa handiak sartu eta gero. Horrek eragin nabarmena duenez gaur indarrean dagoen 2/1999 Foru Arauaren erregulazioan, beharrezko gertatzen da arau horren edukia zerga horien erregulazio berrietara egokitzea.

Ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren erregulazioa aldatzeko aipatutako arrazoi horretaz gain, estatuan une bakoitzean ezarritako arau berberak aplikatzeko obligazioari dagokionez, kontuan izan behar da 2/1999 Foru Arauan ez direla oraindik jaso Estatuak 2012. urte amaieraz gerotik egin dituen aldaketak, hain zuzen ere xedapen hauek direla medio onartuak: abenduaren 27ko 16/2012 Legea, jarduera ekonomikoa bultzatzeko, urriaren 29ko 16/2013 Legea, ingurumen arloko gaiak zergapetzeko neurriak ezarri eta bestelako neurri tributario eta finantzarioak onartzen dituenak, eta abenduaren 23ko 22/2013 Legea, 2014rako Estatuko Aurrekontu Orokorrei buruzkoa.

Horrek guztiak ezinbesteko egiten du ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren erregulazioa berrikusi eta beste bat onartzea hura aplikatu behar zaienei behar den segurtasun juridikoa emateko.

Foru arau honek, bere aurrekoak bezala, zortzi kapitulu ditu. Lehenengo hiruek (atarikoa eta I. eta II. kapituluak) zergaren alderdi orokorrak jorratzen dituzte, hala nola zergaren izaera, xedea eta aplikazio eremua, elementu pertsonalak, zerga egitatea, salbuespenak, eta, garrantzi handiko gai bat, errenta bat Gipuzkoan lortutakotzat jotzeko irizpideen zehaztapena alegia. Hirugarren kapituluak establezimendu iraunkor bidez lortutako errenten tributazioa arautzen du, eta laugarrena establezimendu iraunkorrik gabe lortutako errenten tributazioari eskainita dago, zeinak errentaz errenta zergapetzen baitira kasu horretan. V. kapituluak entitate ez-egoiliarren ondasun higieziinei aplikatu beharreko karga berezia arautzen du, VI. kapituluak errentak esleitzen dituzten entitateen tributazioaz jarduten du, eta VII. kapituluak beste hainbat xedapen jasotzen ditu, hori guztia 2/1999 Foru Arauan jasotako modu bertsuan.

Nabarmendu beharra dago xedapen gehigarri baten bitartez loteria eta apustu jakin batzuetako sarien gaineko karga berezia ezarri dela finantza publikoak kontsolidatzeko eta jarduera ekonomikoa bultzatzeko hainbat zerga neurri onartzen dituen abenduaren 27ko 16/2012 Legeak ezarritako dagoen eran.



## **Atariko kapitulua**

### **Izaera, xedea eta aplikazio eremua**

#### **1. artikulua. Izaera eta xedea.**

Ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga zuzeneko tributu bat da, eta lurralde espainiarrean egoiliar ez diren pertsona fisikoek eta entitateek Gipuzkoako Lurralde Historikoan lortutako errenta zergapetzen du foru arau honetan jasotakoaren arabera.

#### **2. artikulua. Aplikazio eremua eta ordainarazpena.**

1. Foru arau honetan xedatutakoa honako hauei aplikatuko zaie:

a) Lurralde espainiarrean egoitzarik ez duten pertsona fisikoei eta entitateei, Gipuzkoako Lurralde Historikoan errentak establezimendu iraunkorrik gabe lortzen dituztenean, 13. artikuluan xedatutakoaren arabera.

b) Lurralde espainiarrean egoitzarik ez duten pertsona fisikoei edo entitateei, errentak Gipuzkoan helbideratutako establezimendu iraunkorraren bidez lortzen dituztenean, honako bi baldintzak betetzen dituztenei izan ezik:

— Aurreko ekitaldiko eragiketa bolumena 7 milioi eurotik gorakoa izatea.

— Ekitaldi horretako eragiketa bolumenaren 100eko 75 edo gehiago lurralde erkidean egitea edo, bestela, Euskal Autonomia Erkidegoan egindako eragiketa bolumen osoa beste bi lurralde historikoetako batean edo bietan egina izatea.

c) Lurralde espainiarrean egoitzarik ez duten pertsona fisikoei edo entitateei, errentak Araban edo Bizkaian helbideratutako establezimendu iraunkorraren bidez lortzen dituztenean, hiru baldintza hauek betetzen badira:

— Aurreko ekitaldiko eragiketa bolumena 7 milioi eurotik gorakoa izatea.

— Ekitaldi horretan, eragiketa bolumenaren 100eko 75 edo gehiago ez egitea lurralde erkidean.

— Ekitaldi horretan Euskal Autonomia Erkidegoan egindako eragiketa guztiak Gipuzkoan eginak izatea, edo bestela, eragiketak Gipuzkoan eta zerga-egoitzarik ez dagoen beste lurralde historiko batean eginak izan badira, eragiketa bolumenaren proportziorik handiena Gipuzkoakoa izatea.

d) Lurralde espainiarrean egoitzarik ez duten pertsona fisikoei eta entitateei, errentak lurralde erkidean helbideratutako establezimendu iraunkorraren bidez lortzen dituztenean, hiru baldintza hauek betetzen badira:

— Aurreko ekitaldiko eragiketa bolumena 7 milioi eurotik gorakoa izatea.

— Eragiketa guztiak Euskal Autonomia Erkidegoan egitea.



— Gipuzkoan egindako eragiketa bolumena beste lurralde historikoetako bakoitzean egindakoa baino handiagoa izatea.

**2.** Zergadunak, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren araudian ezarritakoa betetzeagatik, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergan tributatzea aukeratzen badu, hautazko araubidea aplikatzearen ondorioetarako kontuan hartuko da lurralde historiko honetako araudia, Euskal Autonomia Erkidegoan lanarengatik eta jarduera ekonomikoengatik lortu diren etekinak Espainian lortutako errenta osoaren zatirik handiena direnean, eta, EAEko etekin guztien artetik, Gipuzkoan lortutakoak beste lurralde historikoetako bakoitzean lortutakoak baino handiagoak direnean.

Zergadunak itzulketarako eskubidea badu, Gipuzkoako Foru Aldundiak egingo dio itzulketa, errentak Espainiako lurraldearen barruan non lortu diren kontuan hartu gabe.

**3.** Gipuzkoako Foru Aldundiari honako kasuotan dagokio zerga ordainaraztea:

a) Espainiako lurraldean egoiliar ez diren pertsona fisikoek edo entitateek establezimendu iraunkorrik gabe lortutako errentak badira, errenta horiek Gipuzkoan lortutakotzat jotzen direnean, 13. artikuluan xedatutakoaren arabera.

b) Lurralde espainiarrean egoiliar ez diren pertsona fisiko edo entitateek establezimendu iraunkorraren bitartez lortutako errentak badira:

a') Ordainarazpena Aldundiari bakarrik dagokio zergadunaren zerga helbidea Gipuzkoan dagoenean eta aurreko ekitaldiko eragiketa bolumena 7 milioi eurotik gorakoa izan ez denean.

b') Ordainarazpena Aldundiari bakarrik dagokio zergadunak Gipuzkoan bakarrik jarduten duenean eta aurreko ekitaldiko eragiketa bolumena 7 milioi eurotik gorakoa izan denean, zerga helbidea edonon dagoela ere.

c') Ekitaldiaren barruan Gipuzkoan izandako eragiketa bolumenaren proportzioan, zergadunak Gipuzkoan ez ezik beste lurralde batean ere jarduten duenean, lurralde erkidea izan edo foru lurraldea izan, eta aurreko ekitaldiko eragiketa bolumen osoa 7 milioi eurotik gorakoa izan denean, zerga helbidea edonon dagoela ere.

**4.** Zergadunak lurralde batean edo bestean diharduela ulertuko da, ondasun entregak edo zerbitzu prestazioak bertan egiten dituztenean Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak 6. artikuluan ezarritako irizpideei jarraikiz.

Ondasun entrega eta zerbitzu prestaziotzat joko dira balio erantsiaren gaineko zergaren legerian halakotzat definituta dauden eragiketak.

**5.** Eragiketa bolumentzat hartuko da zergadunak, bere jardueraren barruan egindako ondasun entrega eta zerbitzu prestazioak direla-eta, ekitaldi batean lortutako kontraprestazioen zenbateko osoa, balio erantsiaren gaineko zerga eta, halakorik bada, baliokidetasun-errekargua kenduta.



Ekitaldian zehar lurralde bakoitzean zer eragiketa bolumen egin den kalkulatzeko, aplikatuko dira Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak 6. artikuluan ezartzen dituen erregelak, eta proportzioa ehunekotan adieraziko da, biribilduta eta bi hamartarrekin.

Aurreko ekitaldia urtebetekoa baino laburragoa izan bada, ekitaldian egindako eragiketak urtera eramanez kalkulatu da eragiketa bolumena.

**6.** Jarduera ekitaldian hasi denean, ekitaldi horretan egindako eragiketa bolumenari begiratuko zaio, eta, ekitaldi hori urtebetekoa baino laburragoa izan bada, ekitaldian egindako eragiketak urtera eramanez kalkulatu da eragiketa bolumena. Harik eta ekitaldi horretako eragiketa bolumena zein den eta horiek non egin diren jakin arte, halakotzat hartuko dira, ondorio guztietarako, zergadunak, jardueraren hasierako ekitaldian egitea espero dituen eragiketen arabera, aurrez kalkulatu dituenak.

### **3. artikulua. Araudi aplikagarria**

Zerga hau foru arau honetan xedatutakoaren arabera aplikatzen da, eta pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren eta sozietateen gaineko zergaren araudiarekin bat etorri interpretatuko da, dagokionaren arabera.

### **4. artikulua. Itunak eta hitzarmenak.**

Foru arau honetan ezarritakoa Espainiako barne ordenamenduaren parte bihurtu diren nazioarteko itun eta hitzarmenetan xedatutakoa eragotzi gabe ulertuko da.

## **I. kapitulua**

### **Elementu pertsonalak**

### **5. artikulua. Zergadunak.**

Zerga honen zergadunak dira:

a) 6. artikuluan xedatutakoaren arabera lurralde espainiarrean egoiliarrek ez diren pertsona fisikoak eta entitateak, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zergadunak izan ezik, baldin eta tributu honen zerga-egitatea eratzten duten errentak lortzen badituzte.

b) Urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, 3. artikulua 5. apartatua jasotako zirkunstantzietako batengatik Espainian egoiliar diren pertsona fisikoak, baldin eta tributu honen zerga-egitatea eratzten duten errentak lortzen badituzte.

c) Errentak esleitzeko araubidean dauden entitateak, foru arau honen 38. artikuluan aipatuak.



## **6. artikulua. Egoitza ez izatea Espainiako lurraldean.**

1. Pertsona fisikoak Espainiako lurraldean ez-egoiliarak direla joko da egoera hauetako batean ez daudenean:

a) Urte naturalean zehar 183 egun baino gehiago ematea lurralde espainiarrean. Lurralde espainiarrean zenbat denbora egin den zehazteko, kanpoan emandako egonaldiak konputatuko dira, non eta zergadunak ez duen frogatzen bere zerga egoitza beste herrialde batean duela. Paradisu fiskaltzat hartutako herrialde edo lurraldeen kasuan, urte naturaleko 183 egun han eman direla frogatzeko eskatu dezake zerga administrazioak.

Aurreko paragrafoan aipatzen den denbora zehazteko, ez dira konputatuko Espainiako herri administrazioekin arlo kultural edo humanitarioan izenpetutako lankidetzak-akordioetako obligazioak dohainik betetzeagatik Espainian emandako egonaldiak.

b) Beren jardueren edo interes ekonomikoen egoitza edo gune nagusia Espainian egotea, zuzenean edo zeharka.

Zergadunak ohiko egoitza Espainiako lurraldean duela ulertuko da, kontrako frogarik ezean, baldin eta, aurreko irizpideekin bat eginez, haren ezkontideak -legez banandu gabeak- eta haren mende dauden seme-alaba adingabeek Espainian badute ohiko bizilekua.

2. Elkarrekikotasun baldintzarik egonez gero, ohiko egoitza Espainian duten atzerritarrek ere ez dira egoiliartzat hartuko baldin eta zirkunstantzia hori Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauaren 4.1 artikuluko a)tik d)ra arteko letretan jasotzen diren kasuetako batengatik gertatzen bada, eta Espainiak izenpetuak dituen nazioarteko itunetatik eratorritako arau espezifikoak aplikatu behar ez badira.

3. Pertsona juridikoak eta gainerako entitateak Espainiako lurraldean ez-egoiliarak direla joko da baldintza hauetako bat bera ere betetzen ez dutenean:

a) Espainiako legeen arabera eratuta egotea.

b) Sozietate helbidea Espainian izatea.

c) Benetako zuzendaritza-egoitza Espainiako lurraldean izatea.

Ondorio horietarako, ulertuko da entitate baten benetako zuzendaritza-egoitza Espainiako lurraldean dagoela haren jarduera guztiak lurralde horretatik zuzendu eta kontrolatzen direnean.

d) Zergarik gabeko herrialde edo lurralde batean kokatuta egotea, Gipuzkoako Zergei buruzko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorraren hamargarren xedapen gehigarrian aurreikusitakoaren arabera, edo paradisu fiskaltzat kalifikatutako batean egotea, baldin eta, haiei dagokienez, zerga Administrazioak presuntzio egin badu entitate horien egoitza Espainiako lurraldean dagoela haien aktibo nagusiak, zuzenean zein zeharka, Espainiako lurraldean kokatutako





ondasunak edo lurralde horretan bete edo erabiltzen diren eskubideak direlako, edo haien jarduera nagusia lurralde espainiarrean egiten delako, non eta entitateak ez duen frogatzen zuzendaritza eta benetako kudeaketa beste herrialde edo lurralde hartan egiten direla, eratu eta jarduteko arrazoi ekonomiko baliodunak dituela, eta funtsezko arrazoi enpresarialak baloreen edo bestelako aktiboen kudeaketa hutsetik haratago doazela.

## **7. artikulua. Errentak esleitzea.**

Errentak esleitzeko araubidean dauden entitateei –Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 372014 Foru Arauaren 11. artikuluan aipatzen dira horiek– dagozkien errentak eta haiek jasan dituzten atxikipeak eta konturako sarrerak bazkide, oinordeko, erkide edo partaideei esleitzeko zaizkie, hurrenez hurren, foru arau horren IV. tituluaren VI. kapituluko 2. sekzioan eta foru arau honen VI. kapituluan ezarritakoaren arabera.

## **8. artikulua. Errentak indibidualizatzea.**

Urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, errentak indibidualizatzeari dagokionez 12. artikuluan jasotakoa aplikatuko zaie pertsona fisikoak diren zergadunei.

## **9. artikulua. Erantzuleak.**

1. Honako hauek izango dira, hurrenez hurren, ordaindutako etekinengatik edo gordailututako zein kudeatutako errentengatik sortzen diren zerga zorrak ordaintzeko erantzule solidarioak: zergadunek establezimendu iraunkorrik gabe sortutako etekinen ordaintzailea, edo zergadunek establezimendu iraunkor bati atxiki gabe dituzten ondasun edo eskubideen gordailuzaina edo kudeatzailea.

Ez da halako erantzukizunik egongo 31. artikuluan aipatzen den atxikitzeko edo kontura sartzeko obligazioa aplikatzekoa denean, ezta artikulua horretako 4. apartatuan aurreikusitako kasuetan ere, atxikitzailerak izateak dakartzan erantzukizunak eragotzi gabe.

2. Ez da ulertuko pertsona edo entitate batek etekin bat ordaintzen duenik ordainketa batean bitartekari hutsa denean. Kopuru bat hirugarren baten kontura eta haren aginduz ordaintzea, horixe izango da ordainketa batean bitartekari hutsa izatea.

3. Zerga honen zergadunek establezimendu iraunkorrik gabe sortutako etekinak ordaintzen dituenaren kasuan, eta, orobat, establezimendu iraunkor bati atxikita ez dauden eta paradisu fiskaltzat hartutako herrialde edo lurraldeetan egoiliar diren pertsona edo entitateen ondasun edo eskubideak gordailutzen edo kudeatzen dituenari dagokionez, Zerga Administrazioak zuzenean erantzulearekin egin ditzake jarduketak, eta hari exijituko dio zerga zorra, Gipuzkoako Zergei buruzko Foru Arauaren 41.5 artikulua erantzukizuna besterentzeari buruz arautzen duen aurreiazko administrazio-egintza zertan egin gabe.





Gainerako kasuetan, erantzukizun solidarioa aipatutako 41.5 artikuluan ezarritako eran exijituko da.

4. Zergadun ez-egoiliarren establezimendu iraunkorrei eta 38. artikuluan aipatutako entitateei dagozkien zerga-zorren kasuan, hurrengo 10. artikuluan ezarritakoaren arabera haien ordezkari diren pertsonak izango dira zerga zorren erantzule solidarioak.

## **10. artikulua. Ordezkarriak.**

1. Zerga honen zergadunek establezimendu iraunkorraren bidez jarduten badute, behartuta daude pertsona fisiko edo juridiko bat izendatzera, Gipuzkoan lortutako errenta autolikidatzeko epea amaitu aurretik, zerga honekiko betebeharretan haien ordezkari jardun dezan Zerga Administrazioaren aurrean. Ordezkarriak Gipuzkoan izan behar du ohiko egoitza edo zerga helbidea, eta bi kasutan izendatu beharra dago: 24.2 eta 38. artikuluetan aipatutako kasuetan edo, zergadunak Gipuzkoan lortutako errentaren zenbatekoa eta ezaugarriak direla-eta, Zerga Administrazioak hala eskatzen duenean.

Horretara behartuta daude, baita ere, estatu espainiarrekin zerga arloko informazio-trukerik egiten ez duten herrialde edo lurraldeetan egoiliar diren pertsona edo entitateak –Gipuzkoako Zergei buruzko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorraren hamargarren xedapen gehigarrian jasotzen da informazio truke hori–, baldin eta lurralde espainiarrean kokatuta dauden ondasunen edo bertan bete edo baliatzen diren eskubideen titular badira; kanpoan geratzen dira bigarren mailako merkatu ofizialetan negoziatzen diren baloreak.

Zergadunak edo haren ordezkariak bi hilabeteko epea dute, izendapenaren egunetik aurrera, zerga Administrazioari haren berri emateko, behar den bezala frogatuta.

Izendapena Zerga Administrazioari jakinarazten zaionean, komunikazioari ordezkariaren berriazko onarpena erantsiko zaio.

2. Aurreko apartatuan ezarritako betebeharra, ordezkaria izendatzekoa, betetzen ez bada, Merkataritza Erregistroan ordezkari moduan agertzen dena jo ahal izango du Zerga Administrazioak establezimendu iraunkorraren edo 5.c) artikuluan aipatzen den zergadunaren ordezkari izat. Ordezkaririk izendatu edo inskribatu ez bada, edo izendatutakoa haien izenean kontratatzeko ahalmenik ez daukan pertsona bat izanez gero, Zerga Administrazioak azken hori hartu ahal izango du ordezkari izat.

Ordezkarria izendatzeko obligazioa betetzen ez dutenak baldin badira estatu espainiarekin zerga arloko informazio-trukerik egiten ez duten herrialde eta lurraldeetan egoiliar diren pertsonak edo entitateak –informazio truke hori Gipuzkoako Zergei buruzko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorraren hamargarren xedapen gehigarrian definitzen da–, zergadunen ondasunak edo eskubideak gordailatu edo kudeatzen dituen har dezake Zerga Administrazioak haien ordezkari izat.



3. Aurreko 1. apartatuan aipatutako obligazioa ez betetzea zerga arloko arau-haustetzat joko da, eta 2.000 euroko diru-isun finkoa ezarriko zaio.

Zergadunak egoiliar baldin badira estatu espainiarrekin zerga arloko informazio-trukerik egiten ez duten herrialde edo lurraldeetan –informazio-truke hori Gipuzkoako Zergei buruzko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorraren hamargarren xedapen gehigarrian jasotzen da–, isuna 6.000 eurokoa izango da.

## **11. artikulua. Zerga helbidea.**

1. Espainiako lurraldean egoiliarrak ez diren zergadunek kasu hauetan izango dute zerga helbidea Gipuzkoan:

a) Establezimendu iraunkorraren bidez jarduten badute, negozioen administrazio-kudeaketa edo zuzendaritza Gipuzkoan egiten denean.

Aurreko irizpidearen arabera ezin denean zehaztu zerga helbidea non dagoen, establezimendu iraunkorrek zerga helbidea Gipuzkoan dutela ulertuko da, baldin eta ibilgetuaren baliorik handiena Euskal Autonomia Erkidegoan izanik, Gipuzkoako ibilgetuaren balioa handiagoa bada beste bi lurralde historikoetako edozeinetan dagoenarena baino.

b) Ondasun higiezinetatik eratorritako errentak lortzen badira, ordezkariaren zerga helbidea Gipuzkoan dagoenean eta, horren ezean, ondasun higiezina lurralde horretan dagoenean.

c) Aurreko letretan aipatu ez diren gainerako kasuetan, ez-egoiliarraren ordezkariak edo, halakorik ezean, erantzule solidarioak zerga helbidea Gipuzkoan duenean.

2. Ordezkaririk izendatu ez denean, erantzule solidarioaren zerga helbidean egindako jakinarazpenek zergadunari berari zuzenean egindako jakinarazpenen balio bera izango dute eta ondorio berak sortuko dituzte.

Ordezkaririk izendatzen ez duten zergadunak egoiliar baldin badira estatu espainiarrekin zerga arloko informazio-trukerik egiten ez duten herrialde edo lurraldeetan -Gipuzkoako Zergei buruzko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorraren hamargarren xedapen gehigarriaren jasotzen da informazio-truke hori–, eta erantzule solidarioak ez badago, haien titulartasuneko kokalekuan egiten diren jakinarazpenek balio bera izango dute.

## **II. kapitulua**

### **Zergari lotzea**

## **12. artikulua. Zerga egitatea.**

1. Zerga honen zergadunek Gipuzkoan diruzko zein gauzazko errentak hurrengo artikuluan xedatutakoaren arabera lortzea, horixe da zerga egitatea.



2. Presuntzio egingo da zerga honi lotutako errentak sor ditzaketen ondasun, eskubide eta zerbitzuen prestazio edo lagapenak ordainduak direla, kontrako frogarik ezean.

3. Oinordetzen eta dohaintzen gaineko zergari lotuta dauden errentak ez dira zerga honi lotuta egongo.

### **13. artikulua. Gipuzkoan lortutako errentak.**

1. Gipuzkoan lortu edo produzitutako errentatzat jotzen dira 1.2 artikuluko b), c) eta d) letretan ezarritako erregelen arabera establezimendu iraunkor bidez lortutakoak; erregela horiek pertsona fisikoei zein entitateei aplikatuko zaizkie.

Kasu hauetan ulertuko da pertsona fisiko batek edo entitate batek establezimendu iraunkor bidez jarduten duela: edozein titulu dela medio, zeinahi motatako instalazio edo lantokiak erabiltzen dituenean, modu ohiko edo jarraituan, jarduera osoa edo zati bat bertan egiteko, edo, bestela, zergadun ez-egoiliarraren izenean eta kontura kontratatzeko baimenduta dagoen eta ahalmen horretaz ohikotasunez baliatzen den agente baten bidez bertan jarduten duenean.

Zehazki, establezimendu iraunkortzat hartuko dira zuzendaritza-egoitzak, sukurtsalak, bulegoak, fabrikak, tailerrak, biltegiak, dendak edo antzeko establezimenduak, meategiak, petrolio zein gas putzuak, harrobiak, nekazaritzako, basogintzako edo abeltzaintzako ustiategiak, baliabide naturalen miaketa eta erauzketarako beste edozein toki, eta sei hilabete baino gehiago irauten duten eraikuntza, instalazio edo muntaketa lanak.

2. Gipuzkoan lortu edo produzitutako errentatzat hartzen dira establezimendu iraunkorrik gabe lortutako errenta hauek:

a) Ustiapen ekonomikoen etekinak, jarduerak Gipuzkoan egiten direnean. Atzerritik iritsitako makinak edo instalazioak jarri edo muntatzeagatik lortutako etekinak ez dira hartuko Gipuzkoan lortutakotzat, eragiketa horiek makinak edo instalazioen hornitzaileak egiten baditu eta haien zenbatekoa elementu horien eskurapen prezioaren 100eko 20tik gorakoa ez bada.

b) Zerbitzu prestazioengatik –azterlan edo proiektuak egiteagatik, laguntza teknikoa emateagatik edo kudeaketan laguntzeagatik, kasu– lortutako etekinak, edo zerbitzu profesionaletatik eratorritakoak, prestazioa Gipuzkoan egiten edo erabiltzen denean. Prestazioak Gipuzkoan erabiltzen direla ulertuko da haien xedea Gipuzkoako lurraldean egindako jarduera enpresarial edo profesionalei zerbitzua ematea denean edo bertan kokatutako ondasunei buruzkoak direnean. Prestazio horiek partzialki ematen badiete zerbitzua Gipuzkoako lurraldean egindako jarduera ekonomikoei, Gipuzkoan egindako jarduerari zerbitzua ematen dioten zatian bakarrik hartuko dira Gipuzkoan lortutakotzat.

Zerbitzua ez bada erabiltzen hura egiten den tokian, non erabiltzen den hartuko da kontuan.



c) Artistek eta kirolariek Gipuzkoan egindako jarduera pertsonaletik, edo jarduketa horrekin lotutako beste edozein jardueretatik, zuzenean edo zeharka eratorritako etekinak, baita horiek jasotzen dituen artista edo kirolaria bera ez direnean ere.

d) Menpeko lanak zuzenean edo zeharka ematen dituen etekinak, lan hori Gipuzkoan egiten denean.

Ondorio horietarako, honako kasutan ulertuko da lana Gipuzkoan egin dela: lansariak Gipuzkoako Administrazioak ordaindutako lansari publikoak direnean; lansari horiek jarduera ekonomikoak egiten dituzten pertsona fisikoek beren jardueraren barruan ordaintzen dituztenean; edo Gipuzkoan egoiliarak diren entitateek edo bertan kokatutako establezimendu iraunkorrek nazioarteko trafikoan ari den itsasontzi edo aireontzi baten barruan betetzen den enplegu batengatik ordaindutakoak direnean.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa ez da aplikatuko lana osorik atzerrian egiten denean eta etekin horiek izaera pertsonaleko atzerriko zerga bati lotuta daudenean.

e) Pentsioak eta antzeko beste prestazioak, Gipuzkoan betetzen den enplegu batetik datozenean, edo Gipuzkoan egoiliarra den pertsona edo entitate batek edo lurralde horretan kokatutako establezimendu iraunkor batek ordaintzen dituztenean.

Pentsiotzat hartuko dira aurreko enplegu batengatik ordaintzen diren ordainsariak, langileak berak edo beste pertsona batek jasotzen dituen begiratu gabe.

Antzeko prestaziotzat hartuko dira, bereziki, urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, 18. artikuluko a) eta i) letretan aurreikusitakoak.

f) Zerga helbidea Gipuzkoan duten entitateetako administratzaileen, administrazio kontseiluetako kideen edo kontseilu horien ordezkari batzordeetako edo ordezkari organoetako kideen ordainsariak, artikuluko honen 4. apartatuan ezarritako zenbatekoan.

g) Zerga helbidea Gipuzkoan duten euskal entitate publikoen funts propioetan parte hartzeagatik eratorritako dibidenduak zein bestelako etekinak, eta, orobat, entitate pribatuen funts propioetan parte hartzeagatik lortutakoak, artikuluko honen 4. apartatuan ezarritako zenbatekoan.

h) Kapital higigarriak emandako interesak, kanonak eta bestelako etekinak:

a') Zerga helbidea Gipuzkoan duten pertsona fisikoek edo euskal entitate publikoek ordaindu dituztenean, baita entitate pribatuek edo establezimendu iraunkorrek ordaindu dituztenean ere, artikuluko honen 4. apartatuan ezarritako zenbatekoan.

b') Gipuzkoan erabilitako kapital-prestazioak ordaintzeko direnean.



Irizpide horiek bat ez datozenean, kontuan hartuko da zein lekutan erabili den ordaintzen den kapital-prestazioa.

Kanontzat edo erregaliatzen hartuko dira honako hauek erabiltzeagatik edo haien erabilera-emakidarengatik ordaintzen diren mota guztietako kopuruak:

- Obra literario, artistiko edo zientifikoaren gaineko eskubideak, film zinematografikoak barne.
- Patenteak, fabrika edo merkataritza markak, marrazkiak edo modeloak, planoak, formulak edo prozedura sekretuak.
- Programa informatikoen gaineko eskubideak.
- Industria, merkataritza edo zientzia arloko esperientziei buruzko informazioak.
- Laga daitezkeen eskubide pertsonalak, irudi eskubideak, kasu.
- Ekipo industrialak, merkataritzakoak edo zientifikoak.
- Aurrekoen pareko den beste edozein eskubide.

Bereziki, halakotzat jotzen dira Jabetza Intelektualari buruzko Legearen Testu Bategina onartzen duen apirilaren 12ko 1/1996 Legegintzako Errege Dekretuak, Patenteei buruzko martxoaren 20ko 11/1986 Legeak, eta Markei buruzko abenduaren 7ko 17/2001 Legeak babestutako eskubideen erabileragatik edo erabilera-emakidagatik ordaintzen diren kopuruak.

- i) Gipuzkoan kokatuta dauden ondasun higiezinetatik edo ondasun horiekin zerikusia duten eskubideetatik zuzenean nahiz zeharka datozen etekinak.
- j) Gipuzkoan kokatutako hiri-ondasun higiezinen titularrak diren pertsona fisiko zergadunei egozten zaizkien errentak.

k) Ondare irabaziak:

a') Gipuzkoan helbideratutako pertsonen edo euskal entitate publikoek jaulkitako baloreetatik datozenean, baita entitate pribatuek jaulkitako baloreetatik eratorritakoak ere, artikuluko honen 4. apartatuan ezarritako zenbatekoan.

b') Gipuzkoan kokatutako beste ondasun higigarri batzuegatik, baloreak alde batera utzita, edo lurralde horretan bete behar diren edo bertan baliatzen diren eskubideengatik lortzen direnean.

c') Gipuzkoan kokatutako ondasun higiezinetatik edo lurralde horretan bete behar diren edo bertan baliatzen diren eskubideetatik datozenean. Bereziki, hauek sartzen dira letra honetan:

- Entitate batean eskubide edo partaidetzak izateagatik gertatzen diren ondare irabaziak, entitate hori egoiliarra izan edo ez, baldin eta entitate horren aktiboa, batez ere, euskal lurraldean kokatuta dauden ondasun higiezinak osatzen



badute, eta Gipuzkoan dauden higiezinaren kontabilitate-balioa handiagoa bada gainerako lurralde historikoetako bakoitzean dauden kontabilitate-balioa baino.

- Entitate bateko eskubideak edo partaidetzak eskualdatzeagatik gertatzen diren ondare irabaziak, entitate hori egoiliarra izan edo ez, baldin eta eskubide eta partaidetza horiek Gipuzkoan kokatutako ondasun higiezinenez gozatzeko eskubidea ematen badiote titularrari.

Ondasunak Gipuzkoan eta beste lurralde historiko batean edo batzuetan kokatuta daudenean, aipatutako irabaziak Gipuzkoan lortutakotzat joko dira artikuluko honen 4. apartatuan ezarritako zenbatekoan.

d') Zergadunaren ondareari gehitzen zaizkionean Gipuzkoan kokatutako ondasunak edo lurralde horretan bete behar diren edo bertan baliatzen diren eskubideak, aldeaz aurreko eskualdaketa batetik etorri ez arren, hala nola jokoan izandako irabaziak.

**3.** Aurreko apartatuan adierazitako irizpide horien arabera, errentaren bat aldi berean Gipuzkoan eta beste lurralde batean lortu dela pentsa badaiteke, ordainarazpena Gipuzkoari egokituko zaio, ordaindu behar duena pertsona fisikoa bada eta ohiko bizilekua lurralde horretan badu. Aldiz, ordaintzailea pertsona juridikoa edo establezimendu iraunkorra izanez gero, artikuluko honen hurrengo apartatuan xedatutakoa hartuko da kontuan.

**4.** Aurreko 2. apartatuko f) eta g) letretan, h) letraren a') letran eta k) letraren a') eta c') letretan jasotako kasuetan, bai eta 3. apartatuan aipatutako kasuan ere, entitate pribatuek edo establezimendu iraunkorrek ordaindutako errenten honako kopuru hauek hartuko dira Gipuzkoan lortu edo produzitutakotzat:

a) Entitate edo establezimendu iraunkor horiek Gipuzkoan bakarrik tributatzen badute, ordaintzen dituzten errenta guztiak.

b) Entitate edo establezimendu iraunkor horiek aldi berean Gipuzkoako Zerga Administrazioan eta beste zerga administrazio batzuetan tributatzen badute, Gipuzkoan egindako eragiketa bolumenaren proportzioan ordaintzen diren errenten zatia.

Hala ere, letra honetan jasotako kasuetan, Gipuzkoako Zerga Administrazioa eskuduna izango da etekin guztiei dagozkien zergak ordainarazteko, bai eta ez-egoiliarrei dagozkien itzulketak egiteko ere, baldin eta likidazioa ez-egoiliarren ordez aurkezten duen pertsonaren, entitatearen edo establezimendu iraunkorren ohiko bizilekua edo zerga helbidea Gipuzkoan badago. Guztiarekin ere, horrek ez du kentzen beste administrazioei behar den konpentsazioa egitea entitate ordaintzaileak haien lurraldeetan egindako eragiketa bolumenari dagokion zatiarengatik.

**5.** Errenta kontzeptu bakoitza bere jatorriaren arabera kalifikatzeko, artikuluko honetan xedatutakoari edo, bestela, urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, ezarritako irizpideei jarraitu behar zaie.



## **14. artikulua. Errenta salbuetsiak.**

1. Honako errentak hauek egongo dira salbuetsita:

a) Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren Legearen Testu Bateratuak (martxoaren 5eko 5/2004 Errege Dekretu Legegilearen bidez onartua) 14.1.a) artikuluan aipatzen dituen errentak.

b)<sup>1</sup> Kapital propioak hirugarrenei lagatzeagatik lortutako interesak eta gainerako etekinak, Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauaren 35. artikuluan aipatuak, eta, orobat, ondasun higigarrietatik datozen ondare irabaziak, baldin eta horiek guztiak Europar Batasuneko beste estatu batean egoitza duten egoiliarrek establezimendu iraunkorrik gabe lortuak badira edo Europar Batasuneko beste estatukide batean kokatutako egoiliar horien establezimendu iraunkorrek lortuak badira.

Entitate baten akzioak, partaidetzak edo bestelako eskubideak eskualdatzeagatik lortutako ondare irabaziei ez zaie aplikatuko aurreko paragrafoan xedatutakoa, kasu hauek gertatzen badira:

1. Entitatearen aktiboa, zuzenean edo zeharka, euskal lurraldean kokaturik dauden ondasun higiezinez osatuta egotea nagusiki.

2. Eskualdaketa egin aurreko hamabi hilabeteak hartuta, aurreko momenturen batean zergadun pertsona fisikoek gutxienez entitate horren kapital edo ondarearen 100eko 25eko partaidetza izatea, zuzenean edo zeharka.

3. Entitate ez-egoiliarren kasuan, eskualdaketak betetzen ez baditu Sozietateen gaineko Zergaren Legeko 21. artikuluan aurrez ikusitako salbuespena aplikatzeko beharkizunak.

c) Zor publikotik eratorritako etekinak, establezimendu iraunkorrik gabe lortu badira.

d) Pertsona fisiko nahiz juridiko ez-egoiliarrek establezimendu iraunkorrik gabe Espainian jaulki dituzten baloreengatik sortutako errentak, ordainketen agente gisa diharduten edo baloreen jaulkipen nahiz eskualdaketa bitartekari lana egiten duten erakunde finantzarioek egoitza edonon dutela ere.

Hala ere, baloreen titularra establezimendu iraunkor bat denean, aurreko paragrafoan aipatu diren errentak zerga honi lotuta geldituko dira, eta, hala dagokionean, baita konturako atxikipenen sistemari ere. Konturako atxikipena baloreen gordailuzain gisa diharduen finantza-entitate egoiliarrek egingo du.

---

<sup>1</sup> Letra hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUAREN 2. artikuluko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga eta ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga aldatzen ditu. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarri da indarrean (2015/10/27ko GAO), 2015eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.





e) Ez-egoiliarren kontuengatik zerga honen zergadunei ordaintzen zaizkien etekinak, salbu eta ordainketa Espainiako Bankuak edo atzerriko transakzio ekonomikoei buruzko araudian aipatutako entitate erregistratuek establezimendu iraunkor bati egiten diotenean.

f) Establezimendu iraunkorrik gabe lurralde espainiarrean lortutako errentak, baldin eta nazioarteko itsas edo aire nabigazioan erabiltzen diren edukiontzi, itsasontzi edo aireontziak hutsik errentan eman, laga edo eskualdatzeagatik lortu badira.

Aireontzien kasuan, salbuespena aplikagarria izango da, baita ere, baldin eta nazioarteko bidaietan izandako erabilpen maila handiagoa bada enpresa errentariak erabilitako aireontzi guztiek hegaldietan egindako distantzia osoaren ehuneko 50 baino.

g)<sup>2</sup> Lurralde espainiarrean egoitza duten sozietate filialek Europar Batasuneko beste estatu batzuetan egoiliar diren sozietate nagusiei edo horiek beste estatukide batzuetan dituzten establezimendu iraunkorrei banatutako mozkinak, beharkizun hauek betetzen badira:

1. Bi sozietateak Europar Batasuneko estatuetan entitate juridikoen mozkinak kargatzen dituzten tributuetako bati lotuta eta salbuetsigabe egotea – Kontseiluaren 2011ko ekainaren 30eko 2011/96/EB Zuzentarauak, estatu kide desberdinetako sozietate nagusi eta filialen zerga araubide erkideari buruzkoak, 2.c) artikuluan aipatutako tributuetako bat izan behar du–, eta establezimendu iraunkorrek zergari lotuta eta salbuetsi gabe egotea haiek kokatuta dauden estatuan.

2. Mozkinaren banaketa sozietate filiala likidatzearen ondorioa ez izatea.

3. Bi sozietateek eduki behar dute Kontseiluaren 2011ko ekainaren 30eko 2011/96/EB Zuzentzarauko eranskinean ezarritako formatako bat (zuzentzaru horretan Batasuneko estatu desberdinetan ari diren sozietate nagusi eta filialei aplikatu beharreko araubidea ezarri zen), eta Kontseiluaren 2014ko uztailaren 8ko 2014/86/EB Zuzentzarauak aldatu zuen.

Sozietate nagusizat hartuko da beste sozietate baten kapitalean, zuzenean zein zeharka, gutxienez 100eko 5eko partaidetza duen entitatea edo, bestela, beste sozietate batean duen partaidetzaren eskurapen balioa 20 milioi euro baino handiagoa duen entitatea. Beste sozietate hori, berriz, sozietate filiala izango da. Partaidetza hori etenik gabe mantendu behar da banatzen den mozkinaren exijigarri den egunaren aurreko urtean edo, bestela, behar den denboran mantendu behar da urtebetea osatu arte.

---

<sup>2</sup> Letra hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUAren 2. artikuluko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga eta ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga aldatzen ditu. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarri da indarrean (2015/10/27ko GAO), 2015eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.



Epea zenbatzeko, kontuan hartuko da, gainera, partaidetza hori zer epetan eduki duten, etenik gabe, Merkataritza Kodeko 42. artikuluan sozietate talde bereko parte izateko aipatzen diren inguruabarrak betetzen dituzten beste entitateek, haien egoitza eta urteko kontu bateratuak egiteko betebeharra gorabehera. Azken kasu horretan, ordaindutako zerga kuota epe hori behin igaro ondoren itzuliko da.

Estatu kidean indarrean dauden legeen arabera zehaztuko da egoitza, zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmenetan ezarritakoa eragotzi gabe.

Aurrekoa hala izanik ere, elkarrekikotasun baldintzapean, erabaki ahal izango da g) letra honetan ezarritakoa honako hauei ere aplikatzea: Zuzentarauaren eranskinean ezarritakoa ez bezalako forma juridikoa duten sozietate filialei, eta Espainian egoiliar den sozietate filial batek sozietate nagusiari emandako dibidenduei, baldin eta azken horrek filialaren kapitalean duen gutxieneko partaidetza, zuzenean zein zeharka, 100eko 5ekoa bada, edo, bestela, partaidetzaren eskurapen balioa 20 milioi euro baino handiagoa bada.

Letra honetan ezarritakoa ez da aplikatuko, baldin eta sozietate nagusiaren boto eskubide gehienak pertsona fisikoek edo juridikoak badituzte, zuzenean zein zeharka, eta pertsona horiek ez badira Europar Batasuneko estatu kideetako egoiliarrak edo ez badira gure lurraldearekin zergei buruzko informazio trukea duten Europako Esparru Ekonomikoko estatuetakako egoiliarrak (2005eko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, hamargarren xedapen gehigarrian ezartzen du zeintzuk diren estatu horiek), salbu eta arrazoi ekonomiko baliodunak eta funtsezko arrazoi enpresarialak badaude sozietate nagusiaren eraketarako eta jardunerako.

Letra honetan xedatutakoa berdin aplikatuko da lurralde espainiarrean egoitza duten sozietate filialek Europako Esparru Ekonomikoko estatuetan dituzten sozietate nagusi egoiliarrei edo azken horiek beste estatu kide batzuetan dituzten establezimendu iraunkorrei banatutako mozkinen kasuan, beharkizun hauek betetzen badira:

1. Sozietate nagusien egoitzak dauden Europako Esparru Ekonomikoko estatuak gure lurraldearekin zergei buruzko informazio trukea edukitzea, 2005eko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, hamargarren xedapen gehigarrian ezartzen denaren arabera.

2. Sozietate horiek Europar Batasuneko estatuetan entitate juridikoen mozkinak kargatzen dituzten zergen baliokide den bati lotuta eta salbuetsi gabe egotea (mozkin horiek Europako Kontseiluaren 2011ko ekainaren 30eko 2011/96/EB Zuzentarauak, estatu kide desberdinetako sozietate nagusi eta filialen araubideari buruzkoak, 2.c) artikuluan aipatuak dira), eta establezimendu iraunkorrak zergari lotuta eta salbuetsi gabe egotea horiek kokatuta dauden estatuan.

3. Europako Espazio Ekonomikoko kide diren estatuetan egoiliar diren sozietate nagusiek hartzea Europako Kontseiluaren 2011ko ekainaren 30eko 2011/96/EB



Zuzentarauak, estatu kide desberdinetako sozietate nagusi eta filialen araubideari buruzkoak, eranskinean jasotako formen baliokideetako bat.

4. g) letra honetan jarritako gainerako beharkizunak betetzea.

h) Espainiako bigarren mailako balore merkatuetan egiten diren balore eskualdaketetatik edo inbertsio funtsetako partaidetzen itzulketetatik eratorritako errentak, baldin eta establezimendu iraunkorrik gabeko pertsona fisiko edo entitate ez-egoiliarrek lortuak badira, eta haien egoitzako estatuak Espainiarekin zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmena sinatuta badauka, informazioa trukatzeko klausulaz hornitua.

i) Zerga oinarrian integratu gabeko errenten kargura banatutako mozkinak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak 33., 34. eta 35. artikuluetan eta hamalaugarren xedapen gehigarrian xedatutakoaren arabera, baldin eta jasotzailea lurralde espainiarrean egoitzarik ez duen pertsona fisiko edo entitate bat bada, eta 33. eta 34. artikuluen arabera integratu ez diren errentak sozietate partaidetuak atzerrian egindako jardueren ondorio badira. Ondorio horietarako, banatzen den lehen mozkin zerga oinarrian integratu gabeko errentetatik datorrela ulertuko da.

Letra honetan xedatutakoa ez da aplikatuko mozkin jasotzen duenaren egoitza erregelamenduz paradisu fiskaltzat hartutako herrialde edo lurralde batean dagoenean. Mozkin banatzen duen entitateak zerga oinarrian integratu gabeko errenten zenbatekoa adierazi beharko du memorian.

j) Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren Legearen Testu Bateginak, martxoaren 5eko 5/2004 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onartuak, 14.3 artikuluan jasotakoaren arabera salbuetsita daudenak.

k) Pertsona fisikoek herri administrazioetatik jasotzen dituzten bekak eta bestelako diru-kopuruak, betiere kultura, hezkuntza eta zientzia alorrean izenpeturiko nazioarteko lankidetzak akordio eta hitzarmenen ondorioz edo nazioarteko lankidetzari buruzko urteko planaren indarrez ordaintzen bazaizkie.

l) (edukirik gabe)<sup>3</sup>

m) Pentsio plan eta funtsei buruzko Legearen testu bateginak, azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onartuak, araututakoak bezalako pensio funts baliokideek establezimendu iraunkorrik gabe lortutako dibidenduak eta mozkin-partaidetzak, egoitza Europar Batasuneko beste estatu batean dutenean, bai eta erakunde horiek Europar Batasuneko beste estatu batean

---

<sup>3</sup> Letra hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUAREN 2. artikuluko bi apartatuak edukirik gabe utzi du. Aipatutako foru dekretu arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga eta ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga aldatzen ditu. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarri da indarrean (2015/10/27ko GAO), 2015eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.



kokatutako establezimendu iraunkorren bidez lortutako dibidenduak eta mozkin-partaidetzak ere.

Baldintza hauek betetzen dituzten gizarte aurreikuspeneko entitateak hartzen dira pentsio funts baliokidetzat:

—Xede bakarra izatea erretiroa, heriotza, ezintasuna edo mendetasuna gertatzen den unean prestazio osagarri bat ematea, pentsio plan eta funtsei buruzko legearen testu bategina onartzen duen azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuak 8.6 artikuluan jasotako eran.

—Enpresarien kontribuzioak prestazioa jasoko duen partaideari egozte zerga ondorioetarako, eta haren esku uztea, modu ezeztazinean, prestazioa inoiz jasotzeko eskubidea.

—Beren lehentasunezko zerga araubidea zergak geroratzekoa izatea, hala ekarpenei nola enpresariak egindako kontribuzioei dagokienez.

Araubide horretan, ekarpen eta kontribuzio guztiak, bai eta haien kudeaketan lortutako etekinak ere, prestazioa jasotzen denean zergapetu behar dira.

Letra honetan xedatutakoa berdin aplikatuko zaie Europako Esparru Ekonomikoko estatuetan egoiliar diren pentsio funts baliokideei ere, baldin eta estatu horiek Espainiarekin izenpetu badute edo nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmen bat, informazioa trukatzeko klausula duena, edo zerga informazioa trukatzeko akordio bat.

n) Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2009ko uztailaren 13ko 2009/65/EE Zuzentarauak araututako inbertsio kolektiboko erakundeek establezimendu iraunkorrik gabe lortutako dibidenduak eta mozkin-partaidetzak – zuzentaru horretan koordinatzen dira higigarrien baloreetako inbertsio kolektiboko organismo batzuei dagozkien lege xedapenak, erregelamenduzkoak, eta administratiboak—. Nolanahi ere, salbuespen honen aplikazioak inolaz ere ezin du berekin ekarri tributazioa txikiagoa izatea lurralde espainiarrean helbideratutako inbertsio kolektiboko erakundeek sozietateen gaineko zergan dagokien tasa aplikatuta aterako litzatekeena baino.

Letra honetan xedatutakoa berdin aplikatuko zaie Europako Esparru Ekonomikoko estatuetan egoiliar diren inbertsio kolektiboko erakundeek ere, baldin eta estatu horiek Espainiarekin izenpetu badute edo nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmen bat, informazioa trukatzeko klausula duena, edo zerga informazioa trukatzeko akordio bat.

o) Egoitza Espainiako lurraldean duen sozietate batek edo Europar Batasuneko beste estatu batean egoiliartutako sozietate batek lurralde espainiarrean duen establezimendu iraunkorraren bitartez ordaindutako kanonak edo erregaliak, hain zuzen ere beste estatu kide batean egoiliartutako sozietate bati edo Europar Batasuneko estatu batean egoiliartutako sozietate batek beste estatu kide batean duen establezimendu iraunkorrari ordainduak, baldintza hauek betetzen direnean:



1.a Bi sozietateak Kontseiluaren 2003ko ekainaren 3ko 2003/49/EE Zuzentarauaren 3.a.) artikuluko iii) ordinalean jasotako tributuetako bati lotuta eta salbuetsi gabe egotea. Batasuneko estatu kideetako sozietate elkartuen arteko interesen eta kanonen ordainketei aplikatu beharreko zerga araubidea ezartzen da zuzentarau horretan.

2.a Bi sozietateek 2003/49/EE Zuzentarauaren eranskinean jasotako formetako bat izatea.

3.a Bi sozietateak egoiliar fiskalak izatea Europar Batasunean, eta, errentaren zergapetze bikoitza saihesteko hirugarren estatu batekin sinatutako hitzarmenaren ondorioetarako, ez hartzea hirugarren estatu horretako egoiliartzat.

4.a Bi sozietateak sozietate elkartuak izatea. Ondorio horietarako, ulertuko da bi sozietateak sozietate elkartuak direla haietako batek bestearen kapitalean gutxienez 100eko 25eko partaidetza zuzena duenean, edo, bestela, hirugarren sozietate batek haietako bakoitzaren kapitalean duen partaidetza zuzena gutxienez 100eko 25ekoa denean.

Ezinbesteko baldintza da partaidetza hori etenik gabe edukitzea etekina ordaindu den egunaren aurreko urte osoan, edo bestela, urtebete egin arte behar den denboran.

5.a Bidezkoa den kasuetan, kopuru horiek kengarriak izatea, kokatuta dagoen estatuan, etekinak ordaintzen dituen establezimendu iraunkorrarentzat.

6.a<sup>4</sup> Sozietateak bere onurarako jasotzea ordainketa horiek eta ez, ordea, bitartekari soil gisa edo beste pertsona edo sozietate baten agente baimendu moduan; eta, establezimendu iraunkorra bada, berak jasotako kopuruak benetan lotuta egotea bere jarduerarekin, eta diru sarrera konputagarria izatea kokatuta dagoen estatuan zerga oinarria zehaztearen ondorioetarako.

Letra honetan jasotakoa ez da aplikatuko, etekinak hartzen dituen sozietatearen boto eskubide gehienak Europar Batasuneko estatu kideetan egoiliar ez diren pertsona fisikoei edo juridikoei zuzenean edo zeharka dituenean, salbu eta arrazoi ekonomiko baliodunak eta funtsezko arrazoi enpresarialak badaude sozietate haren eraketarako eta jardunerako.

**2. Paradisu fiskaltzat hartutako herrialde edo lurraldeen bitartez lortutako etekinei edo ondare irabaziei ez zaie inoiz ere aplikatuko aurreko apartatuko b), h) eta l) letretan xedatutakoa.**

---

<sup>4</sup> 6. beharkizun hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUaren 2. artikuluko hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga eta ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga aldatzen ditu. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarri da indarrean (2015/10/27ko GAO), 2015eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.



Era berean, aurreko apartatuko g) letran jasotakoa ez da aplikatuko sozietate nagusiaren zerga egoitza edo establezimendu iraunkorra paradisu fiskaltzat hartutako herrialde edo lurralde batean dagoenean.

## **15. artikulua. Zergapetzeko erak eta eragiketa lotuak.**

1. Gipuzkoako Lurralde Historikoan kokatutako establezimendu iraunkor bidez errentak lortzen dituzten zergadunek establezimendu horri egotz dakioken errenta osoarengatik tributatuko dute, errenta horiek non lortu diren alde batera utzita, III. kapituluan xedatutakoarekin bat etorritz.

Establezimendu iraunkorrik gabe errentak lortzen dituzten zergadunek bereizita tributatuko dute zergapetu beharreko errenta sortzape oso edo partzial bakoitzarengatik, haien artean batere konpentsaziorik egin gabe, eta IV. kapituluan ezarritako eran.

2. Zerga honen zergadunek haiei lotuta dauden pertsona edo entitateekin egindako eragiketei Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak 42tik 46ra arteko artikuluetan jasotzen dituen xedapenak aplikatuko zaizkie.

Ondorio horietarako, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 42.3 artikuluan aipatutakoak izango dira pertsona edo entitate lotuak. Nolanahi dela ere, Gipuzkoan kokatuta dagoen establezimendu iraunkor batek beti izango du lotura bere etxe zentralarekin, etxe zentral horren beste establezimendu iraunkor batzuekin eta etxe zentralari edo haren establezimendu iraunkorrei lotuta dauden beste pertsona edo entitate batzuekin, lurralde espainiarrean egon zein atzerrian egon.

Edonola ere, establezimendu iraunkor bidez errentak lortzen dituzten zergadunek kengarriak izan daitezkeen zuzendaritza gastuak eta administrazio gastu orokorrak baloratzeko eskatu diezaiokete Zerga Administrazioari, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak 45. artikuluko 3tik 5era bitarteko apartatueta xedatutakoaren arabera.

## **III. kapitulua**

### **Establezimendu iraunkor bidez lortutako errentak**

## **16. artikulua. Establezimendu iraunkorrei egotz dakizkieken errentak.**

1. Hauek dira establezimendu iraunkorrei egotz dakioken errentaren osagaiak:

a) Establezimendu iraunkorrak garatzen dituen jarduera edo ustiapen ekonomikoen etekinak.



b) Establezimendu iraunkorrari atxikitako ondare elementuetatik eratorritako etekinak.

c) Establezimendu iraunkorrari atxikitako ondare elementuetatik eratorritako ondare irabazi edo galerak.

Establezimendu iraunkorrari atxikitako ondare elementutzat hartzen dira establezimenduaren xede den jardueraren garapenari funtzionalki lotutakoak.

Entitate baten funts propioetan parte-hartzea adierazten duten aktiboak establezimendu iraunkorrari atxikitako ondare elementutzat joko dira soilik, baldin eta establezimendu hori Merkataritzako Erregistroan inskribatutako sukurtsala bada eta erregelamenduz ezarritako baldintzak betetzen badira.

Ondorio horietarako, atxikitako ondare elementutzat hartuko dira desatxiki ondorengo hiru zergaldien barruan eskualdatzen diren elementuak.

**2.** Zergadunak berak lehendik inportatutako ondasunak berriro esportatzen dituenean, hau ulertuko da:

a) Ez dela izan inongo ondare-aldaketarik, aldi baterako inportatu diren ibilgetuko elementuak badira, erabilera-aldiagatik egindako ordainketei aplikatu beharreko tratamendua eragotzi gabe.

b) Ondare aldaketa egon dela, establezimendu iraunkorrek garatzen dituen jardueretan erabiltzeko eskuratutako ibilgetuko elementuak badira.

c) Jarduera edo ustiapen ekonomiko baten etekina egon dela, positiboa zen negatiboa, izakintzat hartzen diren elementuak badira.

## **17. artikulua. Establezimendu iraunkor bat baino gehiago.**

**1.** Zergadun batek hainbat jarduera-zentro baditu, establezimendu iraunkor desberdintzat joko dira eta, beraz, bereizita zergapetuko dira, zirkunstantzia hauek gertatzen direnean:

a) Egiten diren jarduerak argi eta garbi bereiz daitezkeenean.

b) Bakoitza bere aldetik kudeatzen denean.

**2.** Inoiz ere ezin izango dira errentak konpentsatu establezimendu iraunkor desberdinen artean.

## **18. artikulua. Zerga oinarria zehaztea.**

**1.** Establezimendu iraunkorraren zerga oinarria sozietateen gaineko zergaren araubide orokorraren xedapenen arabera zehaztuko da, baina hurrengo letretan xedatutakoa ere kontuan hartuta:

a) Zerga oinarria zehazteko garaian, establezimendu iraunkorrek etxe zentralari edo haren establezimendu iraunkorretako bati ordaindutako kanon, interes edo





komisioak ez dira kengarriak izango, laguntza teknikoko zerbitzuen kontraprestazio gisa edo ondasunak zein eskubideak erabiltzeagatik ordaindu badira.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa gorabehera, atzerriko bankuen establezimendu iraunkorrek haien etxe zentralari edo beste establezimendu iraunkor batzuei, jarduera burutzeko, ordaintzen dizkieten interesak kengarriak izango dira.

b) Zerga oinarria zehazteko, establezimendu iraunkorrari zuzendaritza gastuetatik eta administrazio gastu orokorretatik dagokion arrazoizko zatia kengarria izango da, baldintza hauek betetzen badira:

1.a Gastu horiek establezimendu iraunkorraren kontabilitate egoera-orrietan islatzea.

2.a Zenbatekoak, banaketa irizpideak eta banaketako moduluak autolikidazioarekin batera aurkeztutako memoria informatiboan agertzea.

3.a Erabilitako egozpen irizpideak arrazionaltasunez eta jarraitasunez aplikatzea..

Egozpen irizpideen arrazionaltasunari buruzko baldintza betetzat joko da irizpide horiek establezimendu iraunkorrek erabilitako faktoreetan eta faktore horien kostu osoan oinarrituta daudenean.

Aurreko paragrafoan adierazitako irizpidea aplikatzea ezinezkoa denean, magnitude hauetako bat zer erlaziotan dagoen begiratuta egin daiteke egozpena:

a') Negozio-zifra.

b') Zuzeneko kostu eta gastuak.

c') Jarduera edo ustiapen ekonomikoei atxikitako ibilgetu materialeko elementuetan egindako batez besteko inbertsioa.

d') Jarduera edo ustiapen ekonomikoei atxikitako elementuetan egindako batez besteko inbertsio osoa.

Apartatu honen arabera kengarriak izan daitezkeen zuzendaritza gastuak eta administrazio gastu orokorrak zehaztekorakoan, aplikagarria izango da, erregelamenduz ezarriko den eran, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak 45. artikuluko 3tik 5era bitarteko apartatuetan aurreikusten duen prozedura.

c) Zuzenean edo zeharka establezimendu iraunkorrari atxikita dauden entitatearen kapital propioen kostuari dagozkion kopuruak ezin dira egotzi inolaz ere.

d) Ez da aplikagarria izango urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergarenak, 38. eta 47. artikuluetan eta IV. tituluaren V. kapituluan xedatutakoa.



e) Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan ezarritako berezitasunak aplikatu ahal izango zaizkie foru arau horretako 13. artikuluan aipatzen diren mikroenpresei, enpresa txikiei eta enpresa ertainei, betiere establezimendu iraunkorraren parte den entitate ez-egoiliarra mikroenpresa, enpresa txiki edo ertaintzat jo badaiteke artikulua horretan ezarritakoarekin bat

**2.** Establezimendu iraunkorrak egoitza nagusiarekin edo zergadunaren beste establezimendu iraunkor batzuekin, horiek lurralde espainiarrean egon edo atzerrian egon, nahiz berari lotutako beste sozietate edo pertsonekin egindako eragiketak Gipuzkoako Sozietateen gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak 42.etik 46.era bitarteko artikuluetan jasotako xedapenei jarraituz baloratuko dira.

**3.** Establezimendu iraunkorrak zerga oinarri negatiboak konpentsatu ahal izango ditu Gipuzkoako Sozietateen gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 55. artikuluan jasotakoaren arabera.

**4.** Honako erregela hauek erabiliko dira establezimendu iraunkor batek egindako eragiketek diru sarreraren ziklo merkantil oso bat ixten ez dutenean, baldin eta entitate ez-egoiliarra edo establezimendu iraunkorretako batek zikloa inolako kontraprestaziorik gabe amaitzen badu, establezimendu iraunkorrak sortutako gastuen estaldura kontuan hartu gabe eta produktu edo zerbitzu guztiak edo zati bat entitate ez-egoiliarraz besteko hirugarrenentzat destinatu gabe:

a) Establezimendu iraunkorraren sarrerak eta gastuak Gipuzkoako Sozietateen gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 42.etik 46.era bitarteko artikuluetan jasotako arauari jarraituz baloratuko dira. Zerga zorra, orduan, sozietateen gaineko zergaren araudi orokorrean eta artikulua honen aurreko apartatuetan jasotakoaren arabera zehaztuko da.

b) Horien ordean, erregela hauek erabiliko dira:

1.- Zerga oinarria zehazteko, aplikatu behar da establezimendu iraunkorraren xedea den jarduera garatzean izandako gastu osoei buruz Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak ondorio horietarako erabakitzen duen portzentajea. Kopuru horri enpresaren xede ez diren diru sarrera osagarrien zenbateko osoa (interesak edo kanonak) gehituko zaio, bai eta establezimenduari atxikitako ondare elementuetatik eratorritako ondare irabazi eta galerak ere.

Erregela honen ondorioetarako, establezimendu iraunkorraren gastuen zenbateko osoa konputatuko da, eta ez da gutxipen edo konpentsaziorik onartuko.

2.- Kuota osoa kalkulatzeko, karga tasa orokorra aplikatuko zaio zerga oinarriari, aipatutako araubide orokorrean erregulatutako kenkariak aplikagarriak izan gabe.

**5.** Baldin eta sei hilabetetik gorako iraupena duten eraikuntza, instalazio edo muntai lanak, edo sasoi edo urtaro jakineko jarduera edo ustiapen ekonomikoak,



edo natur baliabideen miaketa jarduerak egiten dituzten establezimendu iraunkorrak badira, erregela hauei jarraituz exijituko da zerga:

a) Jarduera edo ustiapen ekonomikoetan lurralde gipuzkoarrean establezimendu iraunkorrik gabe lortutako errentei buruz 24.2 eta 25. artikuluetan jasotakoari jarraituz. Ondorio horietarako, erregela hauek erabiliko dira:

a') Establezimendu iraunkorrik gabe lortutako errenten sortzapen eta autolikidazioeen aurkezpenari buruz emandako arauak.

b') Zergadunak salbuetsita egongo dira kontabilitate eta erregistroari buruzko obligazio orokorrak betetzetik. Dena den, zergadunek gorde eta Zerga Administrazioaren esku utzi beharko dituzte zerga hau dela-eta lortutako sarrerren eta egindako ordainketen frogagiriak, bai eta, hala badagokio, atxikipenen eta konturako sarrerren frogagiriak eta haiei buruzko aitortenak ere.

Era berean, behartuta egongo dira zentsu aitorten bat aurkeztera eta Gipuzkoako zerga helbidea aitortzera, bai eta helbide horretan edo aitorten hartako datuetan egindako aldaketa jakinaraztera ere.

b) Dena den, zergadunak aukeratu dezake aurreko artikuluetan establezimendu iraunkorretarako finkatutako araubide orokorra aplikatzea.

Nolanahi ere, aurreko a) letran adierazitako sistema erabiltzea derrigorrezkoa izango da establezimendu horrek lortutako errenten kontabilitatea bereizita ez daramanean.

Jardueraren hasierari buruzko zentsu aitortzen aurkezterakoan adierazi beharko da aukera hori.

c) Inola ere ez zaizkie aplikatuko, aurreko a) letran jasotako sistema hartu duten zergadunei, zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmenetan jasotako erregelak, establezimendu iraunkorrik gabe lortutako errentak direnean.

6.<sup>5</sup> Zerga oinarrian merkatuko balio normalaren eta kontabilitateko balioaren arteko diferentzia sartuko da, ondare elementuak honako hauek direnean:

a) Establezimendu iraunkorra Espainiako lurraldean izanik jarduerari uzten dion establezimendu bati afektatuta daudenak.

b) Espainiako lurraldean era iraunkorrean finkatutako establezimendu bati afektatuta egon ondoren atzerrira lekualdatzen direnak.

Europar Batasuneko estatu kide batera edo gure lurraldearekin zergei buruzko informazio trukea duten Europako Esparru Ekonomikoko estatu batera

---

<sup>5</sup> Apartatu hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUAren 2. artikuluko lau apartatuak gehitu du. Aipatutako foru dekretu arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga eta ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga aldatzen ditu. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarri da indarrean (2015/10/27ko GAO), 2015eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.



lekualdatutako ondare elementuen kasuan, Zerga Administrazioak geroratu egingo du aurreko b) letra aplikatuz ateratzen den zerga zorraren ordainketa, interesdunak hala eskatuz gero; hain zuzen ere, ondare elementu horiek hirugarren bati eskualdatzen zaizkion unera arte geroratuko du ordainketa hori, eta Gipuzkoako martxoaren 8ko Zergen 2/2005 Foru Arau Orokorrean eta hori garatzeko araudian ezartzen dena aplikatuko da geroratze horri dagozkion berandutze interesen sortzapenari nahiz bermeak eratze ari dagokionez.

## **19. artikulua. Zerga zorra.**

1. Aurreko artikulua arabera zehaztutako zerga oinarriari Gipuzkoako Sozietateen gaineko Zergaren 2/2014 Foru Arauaren 56. artikulua 1. apartatuan zehaztutako karga tasetatik dagokiona aplikatuko zaio, establezimendu iraunkorraren jardura hidrokarburu naturalen hobien eta lurrazpiko biltokien azterketa, ikerketa eta ustiaketa denean izan ezik; izan ere, horrelakoetan, foru arau horren 56. artikuluko 6. apartatuan zehaztutako karga tasa aplikatuko zaio.

2. Gainera, entitate ez-egoiliarren establezimendu iraunkorrek lortutako errentak atzerrira transferitzen direnean, ezarpen osagarri bat exijituko da, 100eko 20ko karga tasa aplikatuta, establezimendu iraunkorraren errenten kargura transferitutako zenbatekoen gainean, barne hartuta 18.1.a) artikuluan aipatu diren eta establezimendu iraunkorraren zerga oinarria finkatzeko gastu kengarriak izan ez diren ordainketak.

Ezarpen osagarriaren autolikidazioa eta ordainketa establezimendu iraunkorrik gabe lortutako errentetarako ezarrita dauden moduan eta epeetan egingo dira.

3. Honako hauei ez zaie aplikatuko ezarpen osagarria:

a) Zerga egoitza Europar Batasuneko beste estatu batean duten entitateek establezimendu iraunkor bidez lurralde gipuzkoarrean lortutako errentei, non eta hura paradisu fiskaltzat hartutako herrialdea edo lurraldea ez den.

b) Zergapetze bikoitza saihesteko Espainiarekin hitzarmena sinatu duen estatu batean zerga egoitza duten entitateek establezimendu iraunkorren bitartez Gipuzkoan lortutako errentei, baldin eta hitzarmenean espresuki bestelakorik finkatu ez bada eta elkarrekiko tratamendua bada.

4. Zergaren kuota osoan eta kuota likidoan honako hauek aplika daitezke:

a) Gipuzkoako Sozietateen gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren V. tituluko II. eta III. kapituluetan aipatutako kenkarien zenbatekoa, foru arau horrek 59. artikuluan jarritako gutxieneko tributazioko erregelak aplikatuta.

b) Atxikipenen, konturako sarreren eta ordainketa zakitatuen zenbatekoa, betiere Gipuzkoako Sozietateen gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 68. artikuluan jasotakoari jarraituz.



5. Kenkari desberdinak establezimendu iraunkorraren zirkunstantzien arabera egingo dira. Beraz, ez dira kontuan hartuko entitate beraren beste establezimendu batzuenak.

6. Benetan egindako atxikipen, konturako sarrera eta ordainketa zatikatuak handiagoak direnean zergaren kuota osoan artikuluko honetako aurreko 4 apartatuaren a) letran aipatutako hobari eta kenkariak eginez ateratzen den kopurua baino, Zerga Administrazioak soberakina itzuliko du ofizioz, Gipuzkoako Sozietateen gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 129. artikuluan jasotako epeetan eta baldintzetan.

## **20. artikulua. Zergaldia eta sortzapena.**

1. Zergaldia bat etorriko da establezimendu iraunkorrak aitortutako ekitaldi ekonomikoarekin, eta, ez da hamabi hilabetetik gorakoa izango.

Bestelakoa aitortu ez denean, zergaldia urte naturala dela ulertuko da.

Zerga honen lehen autolikidazioa aurkeztu behar denean jakinaraziko da zergaldia, espresuki aldatzen ez den bitartean berdina izango dela ulertuz.

2. Zergaldia amaitu dela ulertuko da establezimendu iraunkorrak jarduera egiteari utzi dionean edo, bestela, establezimendu iraunkorrak garai batean egindako inbertsioa desatxikitzen duenean, bai eta establezimendu iraunkorra beste pertsona fisiko edo entitate bati eskualdatzen zaionean, etxe nagusiak egoitza aldatzen duenean eta titularra hiltzen denean ere.

3. Zergaldiaren azken egunean sortuko da zerga.

## **21. artikulua. Autolikidazioa.**

1. Establezimendu iraunkorrak behartuta egongo dira zerga honen autolikidazioa aurkeztera, horretarako zerga zorra zehaztuz eta ordainduz, Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak finkatutako moduan, tokian eta dokumentazioarekin.

Autolikidazioa hogeita bost egun naturaleko epean aurkeztuko da zergaldia amaitu ondorengo sei hilabeteetatik aurrera.

2. Foru arau honek 20.2 artikuluan jasotako kasuetako bat gertatzen denean, aurkezpen epea establezimendu iraunkorrik gabe lortutako errententzat kasua gertatu den egunetik aurrera izaera orokorrez finkatutako bera izango da, eta ezingo da baimendu entitateen zerrendatik kentzea autolikidazio hori aurkezten ez den bitartean.

## **22. artikulua. Betebehar erregistralak, formalak eta kontabilitatekoak.**

1. Establezimendu iraunkorrak behartuta daude kontabilitatea bereizita eramatera, eragiketei eta haiei atxikitako ondare elementuei dagokienean.



2. Halaber, behartuta egongo dira Gipuzkoako sozietateen gaineko zergari buruzko zerga araudiaren bitartez entitate egoiliarrei exigitzen zaizkien gainerako betebeharrak erregistratuz, formal edo kontabilitatekoak betetzera.

### **23. artikulua. Konturako ordainketak.**

1. Hala badagokio, zerga horren likidazioaren konturako ordainketak egin behar dituzten establezimendu iraunkorrek sozietateen gaineko zergaren konturako ordainketen araubideari lotuta daude, Gipuzkoako sozietateen gaineko zergari buruzko zerga araudiarekin lotutako entitate egoiliarren modu berean.
2. Halaber, atxikipenak eta konturako ordainketak egitera behartuta egongo dira, Gipuzkoako sozietateen gaineko zergari buruzko zerga araudiarekin lotutako entitate egoiliarren modu berean.
3. Establezimendu iraunkorrek egiten dituzten ordainketa zatikatuak eta haiek jasotzen dituzten atxikipenak eta konturako sarrerak Ekonomia Itunaren I. kapituluako 2. eta 3. sekzioetan jasotakoaren arabera egingo dira.

## **IV. kapitulua**

### **Establezimendu iraunkorrik gabe lortutako errentak**

#### **24. artikulua. Zerga oinarria.**

1. Izaera orokorrean, zerga honen zergadunek establezimendu iraunkorrik gabe lortzen dituzten etekin zerga oinarria horien zenbateko osoa izango da. Aipatutako zenbatekoa kalkulatzeko, 2006ko azaroaren 28ko 35/2006 Legeak, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzkoak eta Sozietateen, Ez-egoiliarren Errentaren eta Ondarearen gaineko Zergen aldaketa partzialari buruzkoak, emandako arauak erabiliko dira. Dena den, murrizpenak ez dira aplikatuko.
2. Zerbitzu prestazioetan, laguntza teknikoan, ingeniarietarako kontratuetatik eratorritako instalazio edo muntai lanetan eta, oro har, establezimendu iraunkorrik gabe egindako jardueran edo ustiapen ekonomikoak direnean, zerga oinarria kalkulatzeko, sarrera osoei kenduko zaizkie obra, lan edo hornidurei atxikitako langileria eta material horniduraren gastuak, erregelamendu bidez jarritako baldintzetan.
3. Berraseguratu eragiketetatik eratorritako etekinak direnean, berriz, zerga oinarria berraseguratu ez-egoiliarri berraseguratu lagatutako primen zenbatekoak izango dira.



**4.<sup>6</sup>** Ondare irabazien zerga oinarria kalkulatzeko, gertatutako ondare aldaketa bakoitzari Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari eta Sozietateen, Ez-egoiliarren Errentaren eta Ondarearen gaineko Zergen Legeen aldaketa partzialari buruzko azaroaren 28ko 35/2006 Legean ezarritako arau hauek aplikatu behar zaizkio: batetik, III. tituluko II. kapituluko 4. sekzioan ezarritakoak, 33.2 artikulua izan ezik; bestetik, X. tituluko 6. sekzioan ezarritakoak, 94.1.a) artikulua bigarren paragrafoa izan ezik.

Entitate ez-egoiliarren kasuan, ondare irabazia kosturik gabe egindako eskurapenetik datorrean, zerga oinarriaren zenbatekoa elementuaren merkatuko balio normala izango da.

Foru arau honek 13. artikulua 2. apartatuko k) letraren c») letran aipatzen dituen ondare irabaziak direnean, lurralde gipuzkoarrean kokatutako ondasun higiezinak edo ondasun horien gaineko eskubideek eskualdaketaren momentuan duten merkatu balioaren proportzioan zehaztuko da eskualdaketa balioa, baldin eta estatu espainiarrarekin zerga arloko informazio trukerik egiten ez duten herrialde edo lurraldeetan egoiliar diren entitateen eskubide edo partaidetzak eskualdaketatik eratorzen badira –Gipuzkoako lurralde historikoko Zergen martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorren hamargarren xedapen gehigarrian jasotzen da informazio truke hori–.

Zergadunak Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergan tributatu badu egoitza aldaketaren ondorioz 2006ko azaroaren 28ko 35/2006 Legeko 95. bis artikuluan aurreikusitakoaren arabera lortutako ondare irabaziak direla-eta, eskualdaketari dagokion ondare irabazia kalkulatzeko hartuko den eskurapen balioa hau izango da: artikulua horretan aipatzen den ondare irabazia zehazteko kontuan hartu zen akzioen edo partaidetzen merkatu balioa.

**5.** Pertsona fisiko ez-egoiliarrek direnean, Gipuzkoako lurraldean kokatutako ondasun higieziinei egotzitako errenta 2006ko azaroaren 28ko 35/2006 Legeak, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzkoak eta Sozietateen, Zergadun Ez-egoiliarren Errentaren eta Ondarearen gaineko Zergen aldaketa partzialari buruzkoak, 85. artikuluan xedatutakoaren arabera kalkulatu da.

**6.<sup>7</sup>** Egoitza Europar Batasuneko beste estatu kide batean duten zergadunak direnean, erregela berezi hauek aplikatuko dira:

---

<sup>6</sup> Apartatu hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUAren 2. artikuluko bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga eta ondare eskualdaketan eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga aldatzen ditu. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarri da indarrean (2015/10/27ko GAO), 2015eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.

<sup>7</sup> Apartatu hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUAren 2. artikuluko bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga eta ondare eskualdaketan eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga aldatzen ditu. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarri da indarrean (2015/10/27ko GAO), 2015eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.





1. Establezimendu iraunkorrik gabe lortzen dituzten etekinen zerga oinarria kalkulatzeko, honako hauek kendu ahal izango dira:

a) Pertsona fisikoak izanez gero, 2006ko azaroaren 28ko 35/2006 Legeak, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zerga arautu eta Sozietateen, Ez-egoiliarren eta Ondarearen gaineko Zergen legeak zati batean aldatzen dituenak, aipatzen dituen gastuak, baldin eta zergadunak frogatzen badu Espainian lortutako etekinekin zuzenean erlazionatuta daudela eta Espainian egindako jarduerarekin lotura ekonomiko zuzena eta banaezina dutela.

b) Entitateen kasuan, Sozietateen gaineko Zergaren azaroaren 27ko 27/2014 Legean ezarritako gastuak, baldin eta zergadunak frogatzen badu Espainian lortutako etekinekin zuzenean erlazionatuta daudela eta Espainian egindako jarduerarekin lotura ekonomiko zuzena eta banaezina dutela.

2. Ondare irabazien zerga oinarria kalkulatzeko, ondare aldaketa bakoitzari aplikagarriak izango zaizkio 2006ko azaroaren 28ko 35/2006 Legeak, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zerga arautu eta Sozietateen, Ez-egoiliarren eta Ondarearen gaineko Zergen legeak zati batean aldatzen dituenak, III. tituluaren II. kapituluko 4. sekzioan eta X. tituluko 6. sekzioan jasotako arauak, salbu 94. artikuluko 1. apartatuko a) letraren bigarren paragrafoa.

Apartatu honetan ezartzen dena aplikatuko zaie gure lurraldearekin zergei buruzko informazio trukea duen Europako Esparru Ekonomikoko estatu bateko zergadun egoiliarrei ere. Hain zuzen, 2005eko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, hamargarren xedapen gehigarrian ezartzen du zeintzuk diren estatu horiek.

## **25. artikulua. Zerga kuota.**

1. Zerga kuota kalkulatzeko, aurreko artikuluko arabera kalkulaturako zerga oinarriari karga tasa hauek aplikatuko zaizkio:

a)<sup>8</sup> Oro har, 100eko 24. Nolanahi ere, karga tasa 100eko 19 izango da zergadun hauen kasuan: Europar Batasuneko beste estatu kide bateko egoiliarrek edo gure lurraldearekin zergei buruzko informazio trukea duen Europako Esparru Ekonomikoko estatu bateko egoiliarrei. 2005eko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, hamargarren xedapen gehigarrian ezartzen du zeintzuk diren estatu horiek.

b) 2. artikuluan aipatzen dituen pertsona fisiko ez-egoiliarrek jasotako pentsioak eta gainerako antzeko prestazioak, hura jasotzeko eskubidea sortu duen pertsona edozein izanik ere, eskala honen arabera kargatuko dira:

---

<sup>8</sup> Letra hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUAREN 2. artikuluko sei apartatuak aldatu du. Aipaturako foru dekretu arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga eta ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga aldatzen ditu. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarri da indarrean (2015/10/27ko GAO), 2015eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.



<i>Pentsioaren urteko zenbatekoaren muga</i> €	<i>Kuota</i> €	<i>Pentsioaren gainerako zatiaren muga</i> €	<i>Tasa</i> %
0	0	12.000	8
12.000	960	6.700	30
18.700	2.970	Hortik gora	40

c) 100eko 8: 2. artikuluan aipatutako pertsona fisiko ez-egoiliarren lan etekinak, baldin eta pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zergadun ez badira eta Espainiako misio diplomatikoetan eta kontsul ordezkartzetan lan egiten badute, Espainiak bere egiten dituen nazioarteko itunetatik eratorritako berariazko arauen aplikazioa ezinezkoa denean.

d) 100eko 1,5: berraseguru eragiketetatik eratorritako etekinak direnean.

e) 100eko 4: atzerrian egoitza duten itsas edo aire nabigazioko entitateak direnean, baldin eta beren itsasontzi edo aireontziak Gipuzkoako lurraldean sartzen badira.

f) 100eko 19, hauek direnean:

1) Entitate baten funts propioetan parte hartzeagatik lortutako dibidenduak eta bestelako etekinak.

2) Kapital propioak hirugarrenei lagatzeagatik lortutako interesak eta bestelako etekinak.

3) Ondare elementuen eskualdaketak direla-eta agerian jartzen diren ondare irabaziak.

g) Lan etekinak lurralde espainiarrean egoitzarik ez duten pertsona fisikoek jasotzen badituzte, 100eko 2ko zerga tasa aplikatuko zaie etekin horiei, sasoiko langile atzerritarrentzat eratutako iraupen jakineko kontratuen ondorioz eta lan araudiak ezarritakoaren arabera.

2. Establezimendu iraunkorrik gabe diharduten zergadunek Gipuzkoan kokatutako ondasunak eskualdatuz gero, eskuratzailerak behartuta egongo da 100eko 3 atxikitzen eta ordaintzen edo, bestela, ondasun horiei dagokien zergaren konturako ordainketaren kontzeptuan hitzartutako kontraprestazioa kontura ordaintzen.



Apartatu honetan aipatu den konturako ordainketa ez da bidezkoa izango lurralde espainiarrean egoitza duten sozietateen kapital eraketa eta gehikuntzan ondasun higiezinak ematen diren kasuetan.

Urraketa dela-eta jar daitezkeen zehapenak eragotzi gabe, goian aipatutako atxikipena edo konturako sarrera ordaindu ez bada, atxikipen edo konturako sarrera horren eta zergaren artean txikiena den zenbatekoaren ordainketari atxikita geratuko dira eskualdatu diren ondasunak.

**3.** 13. artikulua 2. apartatuko k) letraren c') letran aipatzen dituen ondare irabaziak direnean, lurralde gipuzkoarrean kokatutako ondasun higiezinengatik zerga ordaindu beharko da, baldin eta lurralde espainiararekin zerga arloko informazio-trukerik egiten ez duten herrialde edo lurraldeetan egoiliar diren entitateen eskubide edo partaidetzak eskualdatzetik eratoritzen badira – Gipuzkoako Zergei buruzko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorren hamargarren xedapen gehigarrian jasotzen da informazio truke hori–.

Dena den, ondasun higiezin horien entitate titularrak zerga egoitza Espainian badu, zuzenean edo zeharka zergadunari entitate horretan dagozkion eskubide edo partaidetzengatik ordaindu beharko da zerga.

## **26. artikulua. Kenkariak.**

Kenkari hauek bakarrik egingo dira kuotan:

a) 2006ko azaroaren 28ko 35/2006 Legeak, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzkoak eta Sozietateen, Zergadun Ez-egoiliarren Errentaren eta Ondarearen gaineko Zergen aldaketa partzialari buruzkoak, 68. artikulua 3. apartatuan jasotakoaren arabera emariengatik egin daitezkeen kenkarien zenbatekoak.

b) Zergadunaren errenten gainean egin diren atxikipenak eta konturako sarrerak.

## **27. artikulua. Sortzapena.**

**1.** Hona hemen noiz sortuko den zerga:

a) Etekinak badira, exijigarriak direnean edo, bestela, kobrantzaren egunean data hori lehenagokoa bada.

b) Ondare irabaziak badira, ondarearen bariazioa gertatu denean.

c) Ondasun higiezin hiritarrei egotzitako errentak direnean, urte bakoitzeko abenduaren 31n.

d) Gainerako kasuetan, errentak exijigarriak direnean.

**2.** 12.2 artikuluan aipatutako ustezko errentak exigigarriak direnean sortuko dira edo, bestela, urte bakoitzeko abenduaren 31n.



3. Zergaduna hilez gero, egozteko dauden errenta guztiak heriotzaren egunean exijigarriak direla ulertuko da.

## **28. artikulua. Autolikidazioa.**

1. Establezimendu iraunkorrik gabe errentak lortzen dituzten zergadunak behartuta egongo dira zergaren autolikidazioa aurkeztera, zerga honi dagokion zerga zorra zehaztuz eta ordainduz, Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak finkatzen dituen moduan, tokian eta epeetan.

2. 9. artikuluan definitutako erantzule solidarioek ere autolikidazioa egin eta zorra ordaindu ahal izango dute.

3. Zerga honen zergadunei ez zaie exijituko foru arau honen 31. artikuluan aipatutako atxikipena edo konturako sarrera egin zaien errentei buruzko autolikidazioa aurkeztea. Dena den, Inbertsio kolektiboko erakundeei buruzko azaroaren 4ko 35/2003 Legean araututako inbertsio funtsetako partaidetzen itzulketatik eratorritako ondare irabazien kasuan, egindako atxikipena txikiagoa izan denean 24. eta 25. artikulutan jasotakoaren arabera kalkulaturako zerga kuota baino.

## **29. artikulua. Betebehar formalak.**

1. 24.2 artikuluan aipatutako errentak lortzen dituzten zergadunak behartuta daude erregelamenduz finkatutako sarrera eta gastuen erregistroak eramatera.

2. Atxikipenak eta konturako sarrerak egin behar dituztenean, zentsu aitortpena aurkeztera eta sarrera eta gastuen erregistroak eramatera behartuta egongo dira.

## **30. artikulua. Konturako ordainketak.**

1. Establezimendu iraunkorrik gabe jarduten diren zergadunak atxikipenak eta konturako etekinak egitera behartuta daude beraiek ordaintzen dituzten lan etekinei dagokienez, bai eta 24.2 artikuluan aipatutako errentak lortzeko gastu kengarria diren eta atxikipenari lotuta dauden beste etekin batzuei dagokienez ere.

2. Establezimendu iraunkorrik gabe diharduten zergadunen errentei dagozkien atxikipenak eta konturako sarrerak, berriz, Gipuzkoako Foru Aldundiak eskatuko ditu bakarrik, ulertzen denean errenta horiek Gipuzkoan lortu direla, 13. artikuluan jasotakoaren arabera.

Aurreko paragrafoan jasotakoa jasota ere, 13. artikulua 2. apartatuko f) eta g) letretan eta h) letrako a') letran eta k) letrako a') eta c') letretan eta 3. apartatuan aipatutako kasuetan, atxikitzera behartutakoari dagokion eta Gipuzkoan lortu den eragiketa bolumenaren proportzioan eskatuko du Gipuzkoako Foru Aldundiak, Ekonomia Itunaren I. kapituluko 3. sekzioaren berariazko erregelak aplikatuz.



### **31. artikulua. Atxiki eta kontura sartzeko betebeharra.**

1. Honako hauek behartuta egongo dira atxikipena edo konturako sarrera egitera, beraiek ordaintzen dituzten zerga honi lotutako errentei dagokienez.

a) Espainiako lurraldean egoitza duten entitateak, esleipen araubideko entitateak barne.

b) Jarduera ekonomikoak egiten dituzten lurralde espainiarreko pertsona fisiko egoiliarak, haiek ekitaldian ordaintzen dituzten errentei dagokienez.

c) Establezimendu iraunkorraren bitartez jarduten diren zerga honen zergadunak, edo establezimendu iraunkorrik gabe aritzen direnak, baina bakarrik 30. artikuluan aipatutako etekinei dagokienez.

d) Foru arau honek 5. artikuluko c) letran aipatutako zergadunak.

Misio diplomatikoak eta atzerriko estatuak Espainian dituzten bulego kontsularrak ez dira inoiz ere behartuta egongo atxikipenik edo konturako sarrerarik egitera.

2. Atxikitzeke obligazioa duten subjektuak behartuta daude zenbateko jakin bat atxikitzeke edo kontura sartzera, 24.2 eta 6 artikuluan, 26. artikuluan eta 33.7 artikuluan xedatutakoa kontuan hartu gabe. Zenbateko hori establezimendu iraunkorrik gabe jarduten duten zerga honen zergadunen zerga zorra kalkulatzeko foru arau honetan jaso diren xedapenak edo zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmen batean ezarritakoak aplikatuz ateratzen den kopuruaren parekoa izango da.

Aurrekoa eragotzi gabe, konturako sarrera kalkulatzeko erregelamenduz xedatutakoari begiratuko zaio.

Apartatu honetako lehen paragrafoan jasotakoa jasota ere, Inbertsio kolektiboko erakundeei buruzko azaroaren 4ko 35/2003 Legean araututako inbertsio funtsetako partaidetzak itzultzen direnean, atxikipena kalkulatzeko oinarria erregelamenduz zehazten dena izango da.

3. Atxikitzeke edo kontuan sartzera behartutako subjektuak derrigortuta daude sarrera Gipuzkoako Foru Aldundian egitera, obligazio hori ez betetzeak obligazio honetatik salbuestea ekarri gabe.

4. Ez da atxikipenik edo konturako sarrerarik egingo hauei dagokienez:

a)<sup>9</sup> 14. artikuluan edo zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmen batean xedatutakoaren arabera salbuetsita dauden errentak, artikuluko honen 5. apartatuan aitortzeko obligazioari buruz jasotakoa baztertu gabe.

---

<sup>9</sup> Letra hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUAREN 2. artikuluko zazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga eta ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga aldatzen ditu. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean



Hori hala izanik ere, atxikitze edo kontura sartzeko obligazioa egongo da 14. artikulua 1. apartatuko m) eta n) letretan aipatutako errentei dagokienez.

Ez da autolikidatzeko obligaziorik izango 14. artikulua 1. apartatuko c) letran aipatutako etekinei dagokienez.

b) Akzio edo partaidetzen jaulkipen primaren banaketatik edo kapital murrizketatik sortutako etekina. Kasu horietan atxikitze edo kontura sartzeko obligazioa erregelamenduz ezarri ahal izango da.

c) Establezimendu iraunkorrik gabe jarduten duten zerga honen zergadunei ordaindutako errentak, zerga ordaindu dela edo salbuespena bidezkoa dela frogatzen denean.

d) Gipuzkoako Sozietateen gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan hamalagarren xedapen gehigarriaren 4. apartatuko c) letran aipatutako errentak.

e) Erregelamenduz finkatzen diren errentak.

**5.** Atxikitza edo konturako sarrerak egitera behartutako subjektuak berak atxiki edo kontuan sartutako kopuruaren autolikidazioa aurkeztu eta Foru Ogasunean ordaindu beharko du Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak finkatzen dituen tokian, moduan eta epeetan, edo autolikidazio negatiboa egingo du haiek egitea egokitu ez denean. Era berean, erregelamenduz erabakitzen diren atxikipen eta konturako sarrerei buruzko urteko laburpena aurkeztuko du.

Atxikitza eta konturako sarrerak egitera behartutako subjektua derrigortuta dago dokumentazioa gordetzera eta, behar diren baldintzetan, atxikipenei edo konturako sarrerei buruzko ziurtagiria luzatzera.

**6.** Artikulu honetan ezarritakoa 25.2 artikuluan xedatutakoa eragotzi gabe ulertuko da.

## **32. artikulua. Lan etekinen gainean atxikitze betebeharrak, egoitza aldatzen denean.**

Nahiz eta zerga honen zergadunak ez izan, atzerrira joateagatik izaera hori hartuko duten besteren konturako langileek Zerga Administrazioari horren berri eman ahal izango diote, lurralde espainiarretik noiz aterako diren jasota utzirik, lan etekinen ordaintzaileak zerga honen zergaduntzat hartzearen ondorio bakarerrako.

Erregelamenduz ezartzen den prozeduraren arabera, Zerga Administrazioak frogagiria luzatuko die hala eskatzen duten besteren konturako langileei, eta horiek jakinaraziko diote lurralde espainiarrean egoiliarra den edo establezimendu iraunkorra duen lan etekinen ordaintzaileari. Frogagirian jaso

---

argitaratzen den egun berean jarri da indarrean (2015/10/27ko GAO), 2015eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.



behar da noiztik aurrera egingo diren atxikipenak eta konturako sarrerek zerga honengatik.

Aurrekoak ez du salbuetsiko langilea Zerga Administrazioari zerga egoitza berria frogatzetik.

## **V. kapitulua**

### **Entitate ez-egoiliarren ondasun higiezinaren gaineko karga berezia**

#### **33. artikulua. Entitate ez-egoiliarren ondasun higiezinaren gaineko karga berezia.**

1. Paradisu fiskaltzat hartutako herrialde edo lurralde batean egoitza duten eta Gipuzkoan edozein titulu dela medio ondasun higiezinaren edo horietaz gozatzeko eskubide errealean jabe diren edo halakoak dituzten entitateak sozietateen gaineko zergari lotuta egongo dira karga berezi baten bitartez. Karga berezi hori, urte bakoitzeko abenduaren 31n sortuko da eta sortzapenaren ondorengo urtarrilean aitortu eta ordaindu beharko da Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak finkatzen duen tokian eta moduan.

2. Karga bereziaren zerga oinarria ondasun higiezinaren balio katastrala izango da. Balio katastralik ez dagoenean, berriz, aberastasunaren eta fortuna handien gaineko zergaren ondorioetarako aplikagarriak diren xedapenen arabera kalkulaturako balioa erabiliko da.

3. Karga bereziaren tasa 100eko 3 izango da.

4. Karga bereziaren subjektu pasiboek autolikidazioa eta ordainketa 1. apartatuan jarritako epean ez egiteak berarekin ekarriko du ondasun higiezinaren gaineko premiamenduzko prozedura bitartez eskatu ahal izatea. Prozedura hori hasteko, nahikoa izango da Zerga Administrazioak borondatezko ordainketaldia zerga ordaindu gabe amaitu izana ziurtatzea.

Karga bereziari lotuta dauden entitateek Gipuzkoan kokatuta dauden ondasun higiezinak eskualdatzen dituztenean, eskualdatutako ondasunak karga berezi hori ordaintzeari lotuta geratuko dira..

5. Ondasun higiezinaren gaineko karga berezia ez zaie hauei eskatuko:

a) Atzerriko estatu eta herri erakundeei, eta nazioarteko organismoiei.

b) Espainian, jarraian edo ohikotasunez, ondasun higiezinaren edukitza soila edo errentamendua ez diren ustiapen ekonomikoak garatzen dituzten entitateei, erregelamenduz jasotakoaren arabera.

c) Ofizialki aitortutako bigarren mailako balore merkatuetan kotizatzen duten sozietateei.





6. 1. apartatuan aipatutako arteko entitate bat beste pertsona edo entitate bat edo batzuekin batera ondasun edo eskubideen titularkidea denean, entitate ez-egoiliarren ondasun higiezinaren gaineko karga berezia eskatu ahal izango zaio haien titularitatean duen bere partaidetzari proportzionalki dagokion ondasun edo eskubideen balioaren zatiarengatik.

7. Entitate ez egoiliarren ondasun higiezinaren gaineko karga bereziaren kuota gastu kengarria izango da, hala badagokio, titulu honetako aurreko artikuluen arabera dagokion sozietateen gaineko zergaren zerga oinarriaren kalkuluaren ondorioetarako.

## **VI. kapitulua**

### **Errenta esleipenaren araubideko entitateak**

#### **34. artikulua. Errenta esleipenaren araubideko entitateak.**

1. 7. artikuluan aipatutako entitateek, beren kideen artean zerga honen zergadunak izanez gero, aplikatu beharko dute 2014ko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, IV. tituluko VI. kapituluaren 2. sekzioan jasotakoa, kontuan harturik Espainian edo atzerrian eratutako entitateak ote diren kapitulu horretan jasotako berezitasunak aintzat hartzearen.

2. Era berean, aurreko apartatuan aipatutako entitateetako kideek, zerga honen zergadunak izanez gero, kapitulu honetan jasotako berezitasunak aplikatuko dituzte.

#### *1. sekzioa. Lurralde espainiarrean eratutako errenta esleipenaren araubideko entitateak*

#### **35. artikulua. Jarduera ekonomikoa egiten duten entitateak.**

Gipuzkoan jarduera bat egiten duten errenta esleipenaren araubideko entitateen kasuan, kide ez-egoiliarrak zerga honen establezimendu iraunkorra duten zergadunak izango dira.

#### **36. artikulua. Jarduera ekonomikorik egiten ez duten entitateak.**

1. Lurralde gipuzkoarrean jarduerarik egiten ez dutenean errenta esleipenaren araubideko entitateen kasuan, kide ez-egoiliarrak zerga honen establezimendu iraunkorrik gabeko zergadunak izango dira, eta egozten ez zaien errenta-zatia foru arau honetako IV. kapitulan jasotako arau jarraituz zehaztuko da.

2. Horrelako kasuan, eta 3. apartatuan jasotakoa eragotzi gabe, errenta esleipenaren araubideko entitateak honako diferentzia hau kontura ordaindu egin beharko du: kide ez-egoiliarrari dagokion atxikipenaren zatiaren eta 31. artikuluan xedatutakoa errenta egotziaren gainean zuzenean aplikatuz aterako litzatekeen atxikipenaren arteko diferentzia.



3. Gipuzkoan kokatutako ondasun higiezinak eskualdatuz gero, errenta esleipenaren araubideko entitateko kideetako bat egoiliarra ez denean, eskuratzailerak 25.2 artikulua aplikatuz ateratzen den atxikipena egingo du kide horiei dagokien kontraprestazioaren zatiaren gainean.

4. Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak 2. apartatuan aipatutako betebeharra konplitzeko modua, tokia eta epeak zehaztuko ditu.

## *2. sekzioa: Atzerrian eraturako errenta esleipenaren araubideko entitateak*

### **37. artikulua. Atzerrian eraturako errenta esleipenaren araubideko entitateak.**

Errenta esleipenaren araubideko entitateetat hartuko dira atzerrian eraturako entitateak, baldin eta lege espainiarren arabera eraturako errenta esleipenaren araubideko entitateen izaera juridikoaren berdina edo antzekoa badute.

### **38. artikulua. Lurralde espainiarrean aritzen diren entitateak.**

1. Baldin eta atzerrian eraturako errenta esleipenaren araubideko entitate batek lurralde gipuzkoarrean jarduera ekonomikoa egiten badu eta jarduera osoa edo zati bat edozein motatako instalazio edo lantokietan jarraian edo ohituraz garatzen bada edo lurralde gipuzkoarrean entitatearen izenean eta kontura kontratatzeko baimendutako agente baten bitartez jarduten bada, zerga honen zergaduna izango da eta urteko autolikidazio bat aurkeztu beharko du Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak finkatutako moduan, honako erregela hauei jarraikiz:

1.- Zerga oinarria osatuta egongo da 2014ko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, 55. artikuluan entitateko kide ez-egoiliarrei dagokienez jasotakoaren arabera zehaztutako errentaren zatiaz, errenta non lortu den kontuan hartu gabe

2.- Kuota osoa kalkulatzeko, zerga oinarriari aplikatuko zaio Gipuzkoako Sozietateen gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak 56. artikulua 1. apartatuko a) letran jasotako karga tasa.

3.- Kuota osoa gutxituko da 19.4 artikuluan establezimendu iraunkor bidez jarduten diren zergadunentzat finkatutako hobariak eta kenkariak nahiz konturako ordainketak aplikatuta, beti ere kide ez-egoiliarrei egozten zaien errentaren zatian

2. Entitate horiek 2014ko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, 56. artikuluan aipatutako aitorpen informatiboa aurkeztu beharko dute, entitateko kide egoiliarrei egozten zaien errentaren zatiagatik.

3. Aurreko 1. apartatuan aipatutako zergadunak behartuta daude zerga honen konturako ordainketa zatikatuak egitera, eta horretarako haien zenbatekoa autolikidatu eta ordainduko dute erregelamenduz finkatutako arauari jarraituz.



4. Baldin eta aurreko 1. apartatuan aipatutako entitateetako kide ez-egoiliarretako batek zergapetze bikoitzerako hitzarmena aldarrikatzen badu, ulertuko da kide horiek kuotak ordaindu dituztela entitateak ordaindutako kuotak haiei dagokien zatian.

### **39. artikulua. Lurralde espainiarrean aritzen ez diren entitateak.**

1. Baldin eta atzerrian eratutako errenta esleipenaren araubideko entitate batek lurralde gipuzkoarrean errentak lortzen baditu aurreko artikulua 1. apartatuan jasotako moduan jarduerarik egin gabe, kide ez-egoiliarrak zerga honen zergadunak izango dira, eta IV. kapituluan xedatutakoaren arabera zehaztuko da haiei egotzi beharreko errentaren zatia.

2. Lurralde espainiarrean lortzen diren errenten gaineko atxikipenei edo konturako sarrerei ez zaie aplikatuko 2014ko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, 55. artikulua 2. apartatuan xedatutakoa. Honelaxe egingo dira atxikipenak eta konturako sarrerak:

a) Ordaintzaileari frogatzen bazaizkio entitateko kideen egoitza eta haiei errenta egozteko proportzioa, kide bakoitzari aplikatuko zaio norberaren zergaren arabera zirkunstantzia horiengatik dagokion atxikipena.

b) Ordaintzailearen ustez aurreko letran deskribatutako zirkunstantziak frogatuta geratzen ez badira, zerga honen arauari jarraituz egingo du atxikipena edo konturako sarrera, kontuan hartu gabe kideen egoitza eta 14. artikuluan jasotako salbuespenak. 25.1 artikuluan jasotakoaren arabera bidezkoa den atxikipen tasa aplikatuko da.

Errenta esleipenaren araubideko entitatea erregelamenduz paradisu fiskaltzat hartutako herrialde edo lurralde batean eratuta dagoenean, aurreko b) letran jasotako erregelari jarraituz egingo da atxikipena, nolana ere.

Atxikipena edo konturako sarrera kendu ahal izango da bazkide, oinordeko, komunero edo partaidearen ezarpen pertsonaletik, errentak esleitzen diren proportzio berean.

3. Lurralde gipuzkoarrean kokatutako ondasun higiezinak eskualdatuz gero, errenta esleipenaren araubideko entitateko kideetako bat egoiliarra ez denean, eskurtazaileak 25.2 artikulua aplikatuz ateratzen den atxikipena egingo du kide horiei dagokien kontraprestazioaren zatiaren gainean.

4. Artikulu honetan aipatutako entitateek ez dute izango 2014ko urtarrilaren 17ko 3/2004 Foru Arauak, Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, 56. artikuluan aipatutako informazio betebeharririk.

## **VII. kapitulua**

### **Beste xedapen batzuk**



#### **40. artikulua. Europako Batasuneko estatueta egoitza duten zergadunentzako aukera.**

1. Zerga honen zergaduna, Europako Batasunean egoiliarra den pertsona fisikoa izanez gero, baldin eta bere ohiko helbidea edo egoitza Europako Batasuneko estatu batean finkatua duela frogatzen bada, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zergadun gisa Gipuzkoako lurralde historikoan tributatzea aukeratu ahal izango du, baldin eta ondoren aipatuko diren errentak ez-egoiliarren errentaren gaineko zergen zergaldiaren barruan benetan zergapetu badira eta honako zirkunstantzia hauek gertatzen badira:

a) Ekitaldian zehar Espainian lan etekinengatik eta jarduera ekonomikoen etekinengatik gutxienez bere errenta osoaren 100eko 75 lortzea.

b) Euskal Autonomia Erkidegoan lortutako lan etekinek eta jarduera ekonomikoen etekinek zatirik handiena hartzea Espainian lortutako errenta osoan.

c) Gipuzkoako lurralde historikoan lortutako lan etekinak eta jarduera ekonomikoen etekinak handiagoak izatea beste bi lurralde historikoetako bakoitzean lortutakoak baino.

Aurreko a) eta b) letretan jasotakoaren ondorioetarako, errentak zenbateko garbier arabera kalifikatu eta konputatuko dira, 2006ko azaroaren 28ko 35/2006 Legeak, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari eta Sozietateen, Ez-egoiliarren Errentaren eta Ondarearen gaineko Zergen Legeen aldaketa partzialari buruzkoak, jasotakoari jarraituaz.

Aurreko c) letran jasotakoaren ondorioetarako, errentak zenbateko garbier arabera kalifikatu eta konputatuko dira, 2014 urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, jasotakoari jarraituaz.

2. Kargapeko errenta osatuta egongo da artikulua honetan araututako aukerako araubidera biltzen den zergadunak Espainian lortutako errenta osoez. Errentak zenbateko garbier arabera konputatuko dira, 2014 urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, jasotakoaren arabera zehaztuta.

3. Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren arauak zergaldiaren barruan zergadunak lortutako errenta guztiei aplikatuz ateratzen den batez besteko tasa izango da karga tasa, kontuan hartu gabe non sortu diren eta ordaintzaileak non duen egoitza, behar bezala frogatutako zirkunstantzia pertsonal eta familiarak aintzat hartuta.

Batez besteko karga tasa bi zenbaki hamartar jarriz adieraziko da.

4. Zergadun ez-egoiliarrek lurralde espainiarrean zergaldiaren barruan lortutako errenten oinarri likidagarriari batez besteko karga tasa aplikatuz aterako da zerga



kuota, oinarri likidagarria pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren arauetara jarraituz kalkulatuta.

**5.** Zergaldia eta zergaren sortzapena Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak zerga honen zergadunentzat jasotakoaren arabera zehaztuko dira.

**6.** Artikulu honetan araututako aukerako araubidea aplikaziokoa zaien pertsona fisikoek ez diote utziko zergadun ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergaduna izateari.

**7.** Aukerako araubidea inoiz ere ez zaie aplikatuko erregelamenduz paradisu fiskaltzat hartutako herri edo lurraldeetan egoiliar diren zergadunei.

**8.** Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak 97. artikuluan jasotako familia unitatearen modalitateetako batean sartzen diren zerga honen zergadunek eskatu ahal izango dute artikulu honetan araututako aukerako araubidea aplikatzeko, foru arau horrek X. tituluan baterako tributazioari buruz jasotako arauak kontuan hartuta, baldin eta erregelamenduz finkatutako baldintzak betetzen badira.

**9.**<sup>10</sup> Artikulu honetan ezartzen dena aplikatuko zaie gure lurraldearekin zergei buruzko informazio trukea duen Europako Esparru Ekonomikoko estatu bateko zergadun egoiliarrei ere. Hain zuzen, 2005eko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Zergen Foru Arau Orokorrek, hamargarren xedapen gehigarrian ezartzen du zeintzuk diren estatu horiek.

**10.**<sup>11</sup> Erregelamendu bidez, aukerako araubide honen edukia garatuko da.

#### **41. artikulua. Behin-behineko likidazioa.**

**1.** Zerga kudeaketako organoek bidezko behin-behineko likidazioa egin ahal izango dute, 2005eko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Zergen Foru Arau Orokorrek, III. titularen III. kapituluaren 2. sekzioan jasotakoaren arabera.

**2.** Aurreko apartatuan jasotakoa Zerga Administrazioak geroago egin dezakeen egiaztapen edo ikerketa eragotzi gabe ulertuko da.

---

<sup>10</sup> Apartatu hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUAren 2. artikuluko zortzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga eta ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga aldatzen ditu. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarri da indarrean (2015/10/27ko GAO), 2015eko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioekin.

<sup>11</sup> Apartatu hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUAren 2. artikuluko zortzi apartatuak berriro zantzen du. Aipatutako foru dekretu arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga eta ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga aldatzen ditu. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarri da indarrean (2015/10/27ko GAO), 2015eko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioekin.



#### **42. artikulua. Zerga zorraren oinordetza.**

Zergadunaren heriotza gertatzen denean, kausatzailearen oinordekoak behartuta egongo dira zerga honetan hark ordaindu gabe utzitako zerga obligazioak betetzera, zehapenak izan ezik, 2005eko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Zergen Foru Arau Orokorrek, 39. artikuluan xedatutakoaren arabera.

#### **43. artikulua. Zergadunaren ondare erantzukizuna.**

Ez-egoiliarren errentaren gaineko zergan sortutako zorrak Kode Zibilaren 1365. artikuluan aipatutakoen izaera bera izango dute. Beraz, zuzenean ezkontza ondasunen bitartez kitatuko dira edozein ezkontidek Herri Ogasunaren aurrean kontzeptu hori dela-eta hartutako zorrak.

Aurreko paragrafoan jasotakoa 2003ko maiatzaren 7ko 2/2003 Legearen arabera osatutako izatezko bikoteei aplikatuko zaie, bikoteko kideek finkatutako ondarezko araubide ekonomikoari Kode Zibileko xedapen bera aplikaziozkoa izan eta zergaduna establezimendu iraunkor bidez jarduten denean.

#### **44. artikulua. Urraketak eta zehapenak.**

Zerga honen urraketak Gipuzkoako Zergei buruzko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorrean eta hori garatzen duen araudian xedatutakoaren arabera sailkatu eta zehatuko dira.

#### **45. artikulua. Ordena jurisdikzionala.**

Bide ekonomiko-administratiboa amaitu ondoren, administrazioarekiko auzi jurisdikzioa jurisdikzio bakarra izango da Administrazioaren eta zergadun, atxikitzaile eta gainerako zergapekoen artean gerta daitezkeen gatazkak erabakitzeke, foru arau honetan aipatutako gaiei dagokienez.

#### **46. artikulua. Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren konturako ordainketen kenkaria.**

Zergadun bat egoitza aldatzeagatik bihurtzen bada zergadun ez egoiliar, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren kontura urte hasieratik Zerga Administrazioaren aurrean egoitza aldaketa frogatzen duen arte egin dituen ordainketak zerga honen atxikpenak edo konturako sarrerak direla joko da baldin eta konturako ordainketa horiek zergadunak jaso dituen eta zerga honi atxikita dauden errentei badagozkie.

### **XEDAPEN GEHIGARRIAK**

#### **Lehena. Araudiari buruzko aipamenak.**

Gipuzkoako lurralde historikoko zerga araudian foru arau honetan indargabetzen den Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren apirilaren 26ko 2/1999 Foru



Arauari buruz egiten diren aipamen guztiak foru arau honetako xedapenei buruzkoak direla ulertuko da.

### **Bigarrena. Ondare sozietateen mozkinen banaketa eta partaidetzen eskualdaketa ez-egoiliarren errentaren gaineko zergan.**

1. Ondare sozietateen araubide berezia aplikatu den zergaldietan lortutako mozkinak banatzen direnean, establezimendu iraunkorra duten ez-egoiliarren errentaren gaineko zergako zergadun diren pertsona fisikoek Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren bosgarren xedapen gehigarriaren 1. apartatuan ezartzen dena aplikatuko dute, edozein delarik ere ondare sozietateek lortutako mozkinak banatzen dituen entitatea, banaketa egiten den garaia edo entitateei garai horretan aplikatzekoa zaien zerga araubidea.

2. Ondare sozietateen partaidetzak eskualdatzen badira, kontuan hartu gabe noiz banatzen diren eta zein zerga araubide aplikatzen den une hartan, Gipuzkoako Sozietateen gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak bosgarren xedapen gehigarriaren 2. apartatuan jasotakoa aplikatu behar da, betiere eskualdatzailea ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadun den establezimendu iraunkorra duen pertsona fisikoa bada.

### **Hirugarrena. Adiskidantzako prozedurak.**

1. Beste estatu batzuetako administrazioekin nazioarteko hitzarmen eta itunak gauzatzean sor daitezkeen gatazkak hitzarmen edo itunetan jasotako adiskidantzako prozeduren bidez konponduko dira, bidezko errekurtsio edo erreklamazioak aurkezteko eskubidea eragotzi gabe.

2. Bi administrazioen artean adiskidantzako prozedura baten barruan adostutako akordioa, era berean, horrek irmotasuna hartzen duen momentuan edo zergaldian gauzatuko da, erregelamenduz ezartzen den moduan.

3. Ondorio horietarako, erregelamenduz ezarriko da adiskidantzako prozedurak bideratu eta amaierako akordioa gauzatzeko prozedura.

4. Ezin izango da batere errekurtsorik aurkeztu aipatutako akordioen aurka. Nolanahi ere, horrek ez du eragotziko akordio horiek gauzatzeko ematen diren egintza administratiboan aurka errekurtsioak jartzea.

5. Adiskidantzako prozedurak tramitatzean, ez da sortuko berandutza interesik.

6. 1.- Adiskidantzako prozeduretan, zorraren ordainketa automatikoki etenda geratuko da, interesatuak eskatuta, baldin eta bermatzen badira zorraren zenbatekoa eta etena eskatzean bidezkoak izan daitezkeen errekarquak, betiere erregelamenduz jasotzen denari jarraituz.

Ezin izango da zorraren ordainketa eten aurreko paragrafoan jasotakoaren arabera, etena bide administratiboan edo jurisdikzionaletan eskatu daitekeen bitartean.





2.- Bakarrik berme hauek onartuko dira aurreko zenbakian aipatutako eten automatikoa lortzeko:

a) Diruaren edo balore publikoen gordailua.

b) Kreditu entitate edo elkarrekiko bermerako sozietate baten abal edo fidantza solidarioa, edo kauzio aseguruako ziurtagiria.

3.- Adiskidantzazko prozedurek ez badute zor osoa hartzen, adiskidantzazko prozedurek eragindako zenbatekora mugatuko da apartatu honetan jasotako etena.

**Laugarrena. 2014ko ekitaldian establezimendu iraunkorren bitartekaritza gabe lortutako errentei aplikagarri zaien zergaren karga tasa.**

Foru arau hau indarrean jartzen denetik 2014ko abenduaren 31ra arte, foru arau honetako 25. artikulua 1. apartatuko a) eta f) letretan jasotako karga tasak 100eko 24,75 eta 21 izango dira hurrenez hurren.

**Bosgarrena. Salbuespen partziala ondasun higiezin jakin batzuen eskualdaketaren ondoriozko ondare irabazietan.**

100eko 50eko salbuespena izango dute lurralde espainiarreko establezimendu iraunkorren bitartekaritza gabe lortu diren eta Gipuzkoako lurralde historikoan kokatutako ondasun higiezin besterentzetik eratorriak diren ondare irabaziek, baldin eta 2012ko maiatzaren 12tik aurrera eta 2012ko abenduaren 31ra bitartean eskuratu badira.

Kasu bitan, baina, ez da aplikatuko aurreko paragrafoan ezarritakoa: batetik, 2006ko azaroaren 28ko 35/2006 Legearen hogeita hamazazpigarren xedapen gehigarriaren bigarren paragrafoko baldintzak betetzen direnean (lege horrek pertsona fisikoen errentaren gaineko zerga arautzen du eta sozietateen gaineko zergari, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergari eta ondarearen gaineko zergari buruzko legeen alderdi batzuk aldatzen ditu); bestetik, entitateen kasuan, Sozietateen gaineko Zergaren Legearen testu bateginaren hamaseigarren xedapen gehigarriaren azken paragrafoko baldintzak betetzen direnean (testu hori 2004ko martxoaren 5eko 4/2004 Errege Dekretu Legegilearen bidez onetsi zen).

**Seigarrena. Loteria eta apustu jakin batzuetatik eratorritako sarien gaineko karga berezia.**

1. Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauaren hemezortzigarren xedapen gehigarriko 1. zenbakiko a) letrean zehaztutako sariei, establezimendu iraunkorrik gabeko zergadunek lortutakoak badira, karga berezi bat ezarriko zaie zerga honetan, arauan xedatzen den moduan eta ondoren ezartzen diren espezialitateekin.



**2.** Xedapen gehigarri honetan jasotako sariak direla-eta atxikipena edo konturako sarrera egin beharko da, foru arau honetako 57. artikuluan ezarritako moduan. Halaber, atxikipena edo konturako sarrera egin beharko da, baldin eta saria salbuetsita badago zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmen batean xedatutakoa dela bide.

Atxikipena edo konturako sarrera 100eko 20 izango da. Atxikipenaren edo konturako sarreraren oinarria karga bereziaren zerga oinarriaren zenbatekoa izango da.

**3.** Xedapen gehigarri honetan jasotako sariak lortu dituzten zergadunek ez dute autolikidaziorik aurkeztu beharko karga berezi hau dela-eta.

Hala ere, autolikidazioa aurkeztu beharko da, baldin eta lortutako saria Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauaren hemezortzigarren xedapen gehigarriko 2. apartatuan ezarritako zenbateko salbuetsitik gorakoa bada edo atxikipenik edo konturako sarrerarik egin ez bada lehen adierazitako 2. apartatuan xedatutakoarekin bat. Halakoetan, zehaztu beharko da zein den kasuan kasuko zerga-zorraren zenbatekoa, eta Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak ezartzen dituen lekuan, moduan eta epeetan ordainduko da zor hori.

**4.** Karga berezi hau dela-eta Zerga Administrazioan egindako sarreren edo jasandako konturako atxikipenen zenbatekoak handiagoak badira zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmen baten aplikazioaren ondoriozko kopuruak baino, hitzarmen hori aplikatzea eskatu ahal izango da, bai eta, ondorioz, dagokion itzulketa egitea ere, erregelamendu bidez ezarritako baldintzetan.

Zerga Administrazioak itzulketaren eskaeran ageri diren datuak eman ahal izango dizkio zergadunaren egoitza dagoen estatuari, elkarren laguntzari buruzko araudian ezarritako moduan eta mugekin.

**5.** Ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren esparruan, establezimendu iraunkorrik gabeko zergadunek xedapen gehigarri honetan zehazten diren sariak lortzen badituzte, arestian aipatutako karga berezia besterik ezingo zaie ezarri sarioi.

## **Zazpigarrena. Salbuespena ohiko etxebizitzan berrinbertitze agatik.<sup>12</sup>**

1. Europar Batasuneko estatu kide bateko egoiliarrek Gipuzkoan izan duten ohiko etxebizitza eskualdatzean lortutako ondare irabaziak zergapetu gabe geratuko dira, baldin eta eskualdaketa horretan lortutako zenbateko osoa beste ohiko etxebizitza bat eskuratzeko berrinbertitzen bada. Berrinbertitutako zenbatekoa txikiagoa bada eskualdaketa jasotako zenbateko osoa baino,

---

<sup>12</sup> Xedapane gahigarri hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUaren 2. artikuluko bederatzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga eta ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga aldatzen ditu. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarri da indarrean (2015/10/27ko GAO), 2015eko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioekin.



lortutako ondare irabazian berrinbertitutako zenbatekoari dagokion zati proportzionala baino ez da utziko zergapetu gabe.

2. Aurreko zenbakian adierazitakoa aplikatzeko, kontuan hartuko da 2006ko azaroaren 28ko 35/2006 Legeko 38. artikuluan eta hura garatzeko araudian ezarritakoa; lege horrek pertsona fisikoen errentaren gaineko zerga arautzen du eta sozietateen gaineko zergari, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergari eta ondarearen gaineko zergari buruzko legeen alderdi batzuk aldatzen ditu.

3. Orobat, aplikatu behar dira atxikipena egiteko betebeharra, foru arau honetako 25. artikuluko 2. apartatuan ezartzen dena, zein autolikidazioa aurkezteko eta zerga zorra ordaintzeko betebeharra, 28. artikuluko 1. apartatuan ezartzen dena. Aurrekoa gorabehera, berrinbertsioa autolikidazio hori aurkeztu behar den eguna baino lehen egin bada, berrinbertsioa –osoa edo partziala– kontuan hartu ahal izango da dagokion zerga zorra zehazteko.

4. Xedapen honetan ezartzen dena berdin aplikatuko zaie gure lurraldearekin zergei buruzko informazio trukea duen Europako Esparru Ekonomikoko estatu bateko egoiliarrei. Hain zuzen, 2005eko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, hamargarren xedapen gehigarrian ezartzen du zeintzuk diren estatu horiek.

5. Bidezkoa izan daitezkeen itzulketak eskatzeko baldintzak erregelamendu bidez zehaztuko dira.

### **Zortzigarrena. Zergei buruzko informazio trukea.<sup>13</sup>**

Foru arau honetan «Espainiarekin nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmen bat, informazioa trukatzeko klausula duena, edo zerga arloko informazioa trukatzeko akordio bat sinatu duten Europako Esparru Ekonomikoko estatuari» buruz egiten diren aipamenak «2005eko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, hamargarren xedapen gehigarrian ezar tzen denaren arabera gure lurraldearekin zergei buruzko informazio trukea duten Europako Esparru Ekonomikoko estatu kideei» buruz egindakotzat joko dira».

### **Bederatzigarrena. 2015. urtean aplikatzeko karga tasak.<sup>14</sup>**

---

<sup>13</sup> Xedapane gahigarri hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUAren 2. artikuluko hamar apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga eta ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga aldatzen ditu. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarri da indarrean (2015/10/27ko GAO), 2015eko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioekin.

<sup>14</sup> Xedapane gahigarri hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUAren 2. artikuluko hamaika apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga eta ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga aldatzen ditu. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarri da indarrean (2015/10/27ko GAO), 2015eko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioekin.



2015. urtean, uztailaren 12a baino lehen sortutako zergen kasuan, karga tasa ez da izango foru arau honetako 25. artikuluko 1. apartatuko a) eta f) letretan ezartzen dena, alegia, 100eko 19, baizik eta 100eko 20. Tasa hori 100eko 19,5 izango da, aldiz, zerga egun horretatik aurrera sortzen bada.

## **XEDAPEN IRAGANKOR BAKARRA**

Pertsona fisikoak diren establezimendu iraunkorrik gabeko zergadunei 2004ko martxoaren 5eko 5/2004 Errege Dekretu Legegileak, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren testu bateratuari buruzkoak, xedapen iragankor bakarrean jasotakoa aplikatuko zaie.

## **XEDAPEN INDARGABETZAILE BAKARRA**

1. Foru arau hau indarrean jartzean, bertan xedatutakoarekin bateraezinak diren xedapen guztiak indargabetuta geldituko dira, eta, bereziki, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren apirilaren 26ko 2/1999 Foru Araua.
2. Foru arau honetan bildutako ahalmenak direla bide emandako arauak indarrean jarri arte, indarrean jarraituko dute Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren apirilaren 26ko 2/1999 Foru Araua garatzeko erregelamenduzko xedapenek, foru arau honetan xedatutakoaren aurkakoak ez diren heinean.
3. Aurreko 1. apartatuan aipatutako xedapenak indargabetzeak ez dio kalterik egingo haien indarraldian sortutako betebeharren gainean Foru Ogasunari dagozkion eskubideei.

## **AMAIERAKO XEDAPENA**

1. Baimena ematen zaie Foru Aldundiari eta Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuari foru arau hau garatu eta gauzatzeko behar diren xedapen guztiak eman ditzaten.
2. Foru arau hau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarriko da indarrean. Zergadunak establezimendu iraunkor bitartez jardunez gero, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldiei aplikatuko zaie.



## ALDAKETAK

Honako zerrendan foru arauak izan dituen aldaketak jasotzen dira.

- **2/2015 FORU DEKRETU ARAUA, urriaren 20koa, sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga eta ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga aldatzen dituena (2015/10/27ko GAO).**
  - Bere 2. artikulua prezeptu hauek aldatzen ditu, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin:
    - 14. artikulua 1. apartatuko b) eta g) letrak.
    - Edukirik gabe uzten da 14. artikulua 1. apartatuko l) letra.
    - 14. artikulua 1. apartatuko o) letran jarritako 6. beharkizuna.
    - 6. apartatu bat gehitzen zaio 18. artikuluari.
    - 24. artikulua 4. eta 6. apartatuak.
    - 25. artikulua 1. apartatuko a) letra.
    - 31. artikulua 4. apartatuko a) letra.
    - 40. artikulua 9. apartatua aldatzen da eta lehen zuen edukia aurrerantzean 10. apartatua izango da.
    - Zazpigarren, zortzigarren eta bederatzigarren xedapen gehigarriak gehitzen dira.