2/2014 FORU ARAUA, urtarrilaren 17koa, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergarena.[1]

AZALPEN OHARRA

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

Testuaren bukaeran, Foru Araua aldatu duten xedapenen zerrenda ere ageri da.

I. TITULUA ZERGAREN IZAERA ETA APLIKAZIO-EREMUA 13

1. artikulua. Izaera. 13
2. artikulua. Aplikazio-eremu subjektiboa. 13
3. artikulua. Zergaren ordainarazpena. 14
4. artikulua. Zerga-egoitza 15
5. artikulua. Eragiketa bolumena. 15
6. artikulua. Eragiketak egiten diren tokia. 16
7. artikulua. Tratatuak eta hitzarmenak 17

II. TITULUA ZERGA-EGITATEA 17

8. artikulua. Zerga-egitatea. 17
9. artikulua. Errenten zenbatespena. 17
10. artikulua. Errentak esleitzea. 17

III. TITULUA ZERGADUNA 18

11. artikulua. Zergadunak. 18
12. artikulua. Salbuespenak. 20
13. artikulua. Mikroenpresa, enpresa txikia eta enpresa ertaina: zer diren. 21
14. artikulua. Ondare-sozietateen kontzeptua 24

IV. TITULUA ZERGA-OINARRIA 28

I. KAPITULUA ARAU OROKORRAK 28
15. artikulua. Zerga-oinarriaren kontzeptua eta zerga-oinarria zehaztea. 28
II. KAPITULUA ZUZENKETAK GASTUEN ATALEAN 29
16. artikulua. Amortizazioak: Arau orokorrak. 29
17. artikulua. Amortizazioak: ibilgetu materiala eta higiezinetako inbertsioak. 31
18. artikulua. Amortizazioak: finantza-errentamenduko kontratuak. 33
19. artikulua. Amortizazioak: ondasunen erabilera lagatzen den beste kasu batzuk. 35
20. artikulua. Amortizazioak: ibilgetu ukiezina. 35
21. artikulua. Amortizatzeko askatasuna, amortizazio azeleratua eta baterako amortizazioa. 36
22. artikulua. Ondare-elementuen balio-narriaduraren ondoriozko galera: kaudimengabezia. 40
23. artikulua. Ondare-elementuen balio-narriaduraren ondoriozko galera: balio-galera. 41
24. artikulua. Finantza-merkataritzako funtsaren zerga-tratamendua. 43
25. artikulua. Merkataritza funtsaren tratamendu fiskala. 45
25 bis artikulua. Finantza gastuen kengarritasuna mugatzea. 46

[1] Foru Arauaren izenburua abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Bat apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

26. artikulua. Hornidurak. 48
27. artikulua. Gizarte aurreikuspeneko sistemetara egindako ekarpenak. 49
28. artikulua. Agortze-faktorea meatzaritzako jardueretan..... 50
29. artikulua. Agortze-faktorea hidrokarburo guneak arakatu, ikertu eta ustiatzeko jardueretan. ... 52
30. artikulua. Aurrezki kutxen ongintza eta gizarte ekintza. 53
31. artikulua. Gastu kenezinak. 54
31 bis. artikulua. Asimetria hibridoak. 60
32. artikulua. Gastuei buruzko arau bereziak. 65
III. KAPITULUA ZUZENKETAK SARREREN ATALEAN 67
33. artikulua. Dibidenduen eta mozkin-partaidetzen gaineko zergapetze bikoitza ezabatzea..... 67
34. artikulua. Entitateetako partaidetza eskualdatuz lortutako errenten zergapetze bikoitza kentzea. 71
35. artikulua. Establezimendu iraunkorrek lortutako errentak..... 74
36. artikulua. Aparteko mozkinak berrinbertitzea. 75
37. artikulua. Murriztapena jabetza intelektuala edo industriala ustiatzeagatik..... 77
38. artikulua. Salbuespen partziala duten entitateak..... 79
39. artikulua. Sarreren arloko beste zuzenketa batzuk..... 80
IV. KAPITULUA BALORAZIO ARAUEN ARLOKO ZUZENKETAK ETA ABUSUAREN AURKAKO NEURRIAK 83
40. artikulua. Balorazio-arauak: arau nagusia eta arau bereziak kostu gabeko eskualdaketetan eta sozietate eragiketetan. 83
41. artikulua. Egoitza aldaketak egitea eta ondare elementuak atzerrian kokatutako establezimendu iraunkorretara eramatea..... 88
42. artikulua. Lotutako pertsona edo entitateen arteko eragiketen tratamendua: arau orokorrak..... 91
43. artikulua. Lotutako pertsona edo entitateen arteko eragiketen tratamendua: dokumentazioaren inguruko betebeharrak..... 94
44. artikulua. Lotutako pertsona edo entitateen arteko eragiketen tratamendua: talde barruko zerbitzu prestazioak eta kostuak banatzeko akordioak. 105
45. artikulua. Lotutako pertsona edo entitateen arteko eragiketen tratamendua: interpretazio irizpideak eta prozedura arauak..... 106
46. artikulua. Lotutako pertsona edo entitateen arteko eragiketen tratamendua: zehapen araubidea. 108
47. artikulua. Azpikapitalizazioa..... 110
48. artikulua. Entitate ez-egoiliarrek eta atzerrian kokatutako establezimendu iraunkorrek lortutako errenta positibo batzuk zerga oinarrian sartzea. 111
49. artikulua. Egoitza zerga-paradisuetan duten pertsona eta entitateekin egindako eragiketak edo pertsona eta entitate horiek egindakoak. 116
50. artikulua. Kontabilitateko balioaren ordez merkatuko ohiko balioa jartzearen ondoreak..... 118
V. KAPITULUA EMAITZAREN APLIKAZIOARI DAGOZKION ZUZENKETAK 118
51. artikulua. Enpresen kapitalizazioa sustatzeko konpentsazioa..... 118
52. artikulua. Mozkinak nibelatzeko erreserba berezia. 120
53. artikulua. Ekintzailetza sustatzeko eta ekoizpen jarduera sendotzeko erreserba berezia. 121
VI. KAPITULUA ALDI-EGOZKETA ETA KONTABILITATEKO INSKRIPZIOAK: BATERAKO ARAUAK 125
54. artikulua. Aldi-egozketa. Sarrera eta gastuak kontabilitatean inskribatzea. 125
VII. KAPITULUA ZERGA-OINARRI NEGATIBOEN KONPENTSAZIOA 128
55. artikulua. Zerga-oinarri negatiboen konpentsazioa. 128
V. TITULUA ZERGA-ZORRA 131
I. KAPITULUA KARGA-TASA, KUOTA OSOA, KUOTA EFEKTIBOA ETA GUTXIENEZ ORDAINDU BEHARREKOA 131
56. artikulua. Karga-tasa. 131
57. artikulua. Kuota osoa. 132
58. artikulua. Kuota likidoa..... 132
59. artikulua. Kuota efektiboa eta gutxieneko tributazioa..... 133
II. KAPITULUA KUOTA OSOKO KENKARIAK 134
60. artikulua. Zergapetze bikoitza saihesteko kenkaria. 134
60 bis. artikulua. Kenkaria portu agintaritzek egindako inbertsioengatik. 137
III. KAPITULUA 140
BESTE KENKARI BATZUK 140
61. artikulua. Aktibo ez-korronte berrietan egindako inbertsioen kenkaria..... 140
62. artikulua. Ikerketa eta garapen jardueren ziozko kenkaria. 143
63. artikulua. Berrikuntza teknologikorako jarduerengatiko kenkaria..... 146
64. artikulua. Ikerketa eta garapenaren eta berrikuntza teknologikoaren kontzeptutik kanpo gelditzen direnak, eta kenkariak interpretatzeko eta aplikatzeko arauak..... 149
64. bis artikulua. Ikerketa eta garapeneko edo berrikuntza teknologikoko proiektuetan parte hartzea..... 150

65. artikulua. Garapen jasangarria, ingurumen inpaktuaren murriztapena, trantsizio energetikoa eta ekonomia zirkularra sustatzea helburu duten proiektuetan egiten diren inbertsio eta gastuen kenkaria. ... 153
65 bis artikulua. Garapen jasangarria, ingurumen inpaktuaren murriztapena, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzen dituzten proiektuetan parte hartzea. ... 155
66. artikulua. Kenkaria enplegua sortzeagatik. ... 158
66 bis artikulua. Kultura sustatzeko pizgarriak. ... 159
66 ter artikulua. Ikus-entzunezko lanen eta arte eszeniko eta musikalen zuzeneko ikuskizunen finantzaketan parte hartzea. ... 164
66 quater artikulua. Kenkaria bizitza pertsonala, familia eta lana bateragarri egiteko neurriak ezartzeagatik. ... 166
66 quinquies artikulua. Kenkaria borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateetan integratutako lehentasunezko gizarte aurreikuspeneko planei enpresek egindako kontribuzioengatik. ... 167
66 sexies artikulua. Kenkaria enpresek enpleguko gizarte aurreikuspeneko sistemei egindako kontribuzioengatik. ... 168
66 septies artikulua. Kenkaria bizikletetan inbertitzeagatik eta haiek aparkatzeko egokitutako instalazioetan inbertitzeagatik. ... 169
66 octies artikulua. Kenkaria emakumeen eta 36 urtetik beherakoen enplegua sortzeagatik. ... 170
67. artikulua. Kapitulu honetan ezarritako kenkariei buruzko arau orokorrak. ... 172
IV. KAPITULUA KONTURAKO ORDAINKETENGATIKO KENKARIA ... 176
68. artikulua. Atxikipen eta konturako sarrerengatiko kenkaria. ... 176

VI. TITULUA ZERGA ARAUBIDE BEREZIAK ... 176

I. KAPITULUA DEFINIZIOA ... 176
69. artikulua. Definizioa. ... 176
II. KAPITULUA ITSAS GARRAIOKO ENPRESEN ARAUBIDEA ... 176
70. artikulua. Aplikazio eremu subjektiboa eta objektiboa, eta zerga-oinarriaren kalkulua. ... 177
71. artikulua. Araubide bereziari atxikitako ontziak. ... 181
72. artikulua. Komunikazioa. ... 182
III. KAPITULUA INTERES EKONOMIKOKO TALDEAK, ESPAINIAKOAK ZEIN EUROPAKOAK, ETA ALDI BATERAKO ENPRESA ELKARTEAK ... 182
73. artikulua. Interes ekonomikoko espainiar elkarteak. ... 182
74. artikulua. Interes ekonomikoko europar elkarteak. ... 184
75. artikulua. Enpresen aldi baterako batasunak. ... 185
76. artikulua. Bazkideen edo enpresa kideen egozketarako eta identifikaziorako irizpideak. ... 186
IV. KAPITULUA ARRISKU KAPITALEKO SOZIETATEAK ETA FUNTSAK ... 186
77. artikulua. Kapital-arriskuko sozietate eta funtsak. ... 186
V. KAPITULUA TALDE INBERTSIOKO ENTITATEAK ... 189
78. artikulua. Talde inbertsioko entitateen zerga-ordainketa. ... 189
79. artikulua. Talde-inbertsioetarako entitateetako kideen edo partaideen zerga-ordainketa. ... 191
80. artikulua. Talde inbertsioko entitateen akzio edo partaidetzetatik eratorritako errenta kontabilizatuak. ... 192
81. artikulua. Zerga-paradisutzat jotzen diren herrialde edo lurraldeetan eratutako talde inbertsioko entitateetako bazkide eta partaideen zergapetzea. ... 192
VI. KAPITULUA ZERGA-BATERAKUNTZAREN ARAUBIDEA ... 192
82. artikulua. Definizioa. ... 192
83. artikulua. Zergaduna. ... 193
84. artikulua. Zerga baterakuntzaren araubidearen ezarpenagatik eratorritako zerga ordainketarako erantzukizunak. ... 193
85. artikulua. Talde fiskalaren definizioa. Entitate nagusia. Menpeko entitateak. ... 193
86. artikulua. Entitateak talde fiskalean sartzea edo hortik ateratzea. ... 196
87. artikulua. Nagusitasuna eta boto eskubideak zehaztea zeharkako partaidetzetan. ... 196
88. artikulua. Zerga baterakuntzaren araubidearen aplikazioa. ... 197
89. artikulua. Zerga-taldeen zerga-oinarriaren zehaztapena. ... 198
89 bis artikulua. Finantza gastuen kengarritasuna mugatzea. ... 201
90. artikulua. Ezabaketak. ... 202
91. artikulua. Eransketak. ... 203
92. artikulua. Zerga-oinarri negatiboen konpentsazioa. ... 203
93. artikulua. Aparteko mozkinen berrinbertsioa. ... 204
94. artikulua. Zergaldia. ... 204
95. artikulua. Talde fiskalaren kuota osoa. ... 204
96. artikulua. Zerga-taldearen kuota osoan aplika daitezkeen kenkariak. ... 205
97. artikulua. Informazioa eman beharra. ... 205
98. artikulua. Zerga baterakuntzaren araubidea galtzeko arrazoiak. ... 206
99. artikulua. Zerga baterakuntzaren araubidea galtzeak eta talde fiskala iraungitzeak dakartzan ondorioak. ... 206

100. artikulua. Talde fiskalaren aitorpena eta autolikidazioa. 209
VII. KAPITULUA ONDOKOEN ARAUBIDE BEREZIA: BAT-EGITEAK, ZATIKETAK, AKTIBO EKARPENAK, BALORE TRUKEAK, AKTIBOAREN ETA PASIBOAREN LAGAPEN OSOAK, ETA EUROPAKO SOZIETATE EDO SOZIETATE KOOPERATIBO BATEN EGOITZA EUROPAR BATASUNEKO ESTATU KIDE BATETIK BESTE BATERA ALDATZEA 209
101. artikulua. Definizioak. 209
102. artikulua. Eskualdaketak eratorritako errenten araubidea. 211
103. artikulua. Eskuratutako ondasunen zerga-balorazioa. 214
104. artikulua. Ekarpenaren kontraprestazio gisa jasotako akzio edo partaidetzen balorazio fiskala. 214
105. artikulua. Balore-trukearen zerga araubidea. 214
106. artikulua. Bazkideen zerga-ordainketa bategite-, irespen- eta erabateko zein zatikako banaketa-eragiketetan. 216
107. artikulua. Entitate eskualdatzailearen eta entitate eskuratzailearen kapitaleko partaidetzak. 217
107 bis artikulua. Entitateen kapitalean edo funts propioetan partaidetzak eskuratzera xedaturiko finantza gastuen kenkaria mugatzea. 218
108. artikulua. Zerga arloko eskubide eta betebeharretan subrogatzea eta errentak egoztea. 219
109. artikulua. Establezimendu iraunkorren galerak. 220
110. artikulua. Kontabilitateko betebeharrak. 220
111. artikulua. Diruzkoak ez diren ekarpenak. 221
112. artikulua. Aktiboaren eta pasiboaren lagapen orokorra. 222
113. artikulua. Zergapetze bikoitza saihesteko arauak. 223
114. artikulua. Zerga-araubidea ezartzea. 223
VIII. KAPITULUA HIGIEZINEN ERRENTAMENDUAREN KUALIFIKAZIOA DAUKAN JARDUERA EGITEN DUTEN ENTITATEAK 225
115. artikulua. Aplikazio-eremua. 225
116. artikulua. Zerga-araubidea 227

VII. TITULUA ZERGALDIA ETA ZERGAREN SORTZAPENA 228

117. artikulua. Zergaldia. 228
118. artikulua. Zergaren sortzapena. 228

VIII. TITULUA ZERGAREN KUDEAKETA 228

I. KAPITULUA ENTITATEEN INDIZEA 228
119. artikulua. Entitateen indizea. 228
120. artikulua. Entitateei behin-behineko baja ematea indizean. 229
121. artikulua. Lagundu beharra. 229
II. KAPITULUA BETEBEHAR FORMALAK ETA KONTABILITATE ARLOKOAK. KONTABILIZATU GABEKO ONDASUNAK ETA ESKUBIDEAK. BORONDATEZKO BIRBALORIZAZIOAK. 229
122. artikulua. Kontabilitateko betebeharrak. Administrazioaren ahalmenak. 229
122 bis artikulua. Ondasun entregak eta zerbitzu prestazioak dokumentatzen dituzten fitxategien osotasuna, Kontserbazioa, trazabilitatea, bortxaezintasuna eta igorpena bermatzeko sistema informatiko bat erabili beharra. 230
123. artikulua. Kontabilizatu gabeko edo aitortu gabeko ondasunak eta eskubideak: errentak lortzen direlako ustezkotasuna. 231
124. artikulua. Zergaren kudeaketa administrazio bati baino gehiagori ordainduz gero. 232
125. artikulua. Kontabilitateko borondatezko birbalorazioak. 233
III. KAPITULUA AITORPENA, AUTOLIKIDAZIOA ETA BEHIN-BEHINEKO LIKIDAZIOA 233
126. artikulua. Aitorpenak. 233
127. artikulua. Autolikidazioa eta zerga-zorraren sarrera. 234
128. artikulua. Behin-behineko likidazioa. 235
IV. KAPITULUA OFIZIOZKO ITZULKETA 237
129. artikulua. Autolikidazioa aurkeztean egin behar diren hautapenak. 237
V. KAPITULUA KONTURAKO ORDAINKETAK 237
130. artikulua. Atxikipenak eta konturako sarrerak. 238
130 bis artikulua. Ordainketa zatikatua. 239
VI. KAPITULUA EGIAZTATZEKO AHALMENAK 240
131. artikulua. Administrazioaren ahalmena zerga-oinarria zehazteko. 240
132. artikulua. Zergaren ikuskapena. 240

IX. TITULUA ZEHAPEN-ARAUBIDEA 242

133. artikulua. Arau hausteak eta zehapenak. 242
133 bis artikulua. Ondasun entregak eta zerbitzu prestazioak dokumentatzen dituzten fitxategien osotasuna, Kontserbazioa, trazabilitatea, bortxaezintasuna eta igorpena bermatzeko sistema informatiko bat erabiltzeko obligazioarekin lotutako arau hausteak eta zehapenak. 242

X. TITULUA JURISDIKZIO ORDENA 245

134. artikulua. Jurisdikzio eskuduna. 245
XEDAPEN GEHIGARRIAK 245
Lehenengo xedapen gehigarria. Arau aipamenak. 245
Bigarren xedapen gehigarria. Zergapetze bikoitza ezabatzea: mugak. 245
Hirugarren xedapen gehigarria. Finantza-aktiboei eta beste balore higikor batzuei dagozkien atxikipen, eskualdaketa eta betebehar formalei buruzko arauak. 246
Laugarren xedapen gehigarria. Kanarietako ekonomia eta zerga araubidea. 246
Bosgarren xedapen gehigarria. Ondare-sozietateetako bazkideen tratamendua. 246
Seigarren xedapen gehigarria. Lege mailako xedapenak eta lehia babesteari buruzko arauak betetzeko egiten diren aktibo-eskualdaketen zerga-araubidea. 247
Zazpigarren xedapen gehigarria. Kreditu-entitateak berregituratzeko eragiketa batzuk. 248
Zortzigarren xedapen gehigarria. Babes sistema instituzional bateko kreditu-entitateek eratutako taldeen eta aurrezki-kutxen finantza-jarduna zeharka egitearen ondoriozko taldeen zerga-baterakuntzako araubidea. 249
Bederatzigarren xedapen gehigarria. Sozietateen gaineko Zergaren karga-tasa orokorra aplikatzen ez zaien kapital aldakorreko inbertsio-sozietateek egindako kapital-txikipenak (ekarpenak itzulita) eta jaulkipen-primen banaketak. 252
Hamargarren xedapen gehigarria. Ustiapen ekonomikotzat hartzea. 253
Hamaikagarren xedapen gehigarria. Enpresa emakidadunek azpiegiturak eraikitzeko edo eskuratzeko egindako inbertsioak. 253
Hamabigarren xedapen gehigarria. Zergadunei aplikatu beharreko kontabilitate-planaren aldaketa. 253
Hamahirugarren xedapen gehigarria. Higiezinen merkatuko inbertsioetako sozietate anonimo kotizatuetako bazkideen zerga-tratamendua 255
Hamalaugarren xedapen gehigarria. Balore jakin batzuk dauzkaten entitateak. 256
Hamabosgarren xedapen gehigarria. 258
Hamaseigarren xedapen gehigarria. Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko maiatzaren 22ko 2/1997 Foru Arauaren aldarazpena. 258
Hamazazpigarren xedapen gehigarria. Araubide erkideko araudiari lotutako entitate nagusi bat duten talde fiskalak 261
Hemezortzigarren xedapen gehigarria. Esne-kuota saltzearen ondorioz lortutako errentak. 261
Hemeretzigarren xedapen gehigarria. Zerga geroratuen aktiboak zerga administrazioaren aurrean kreditu galdagarri bihurtzeagatik ordaindu beharreko ondare-prestazioa 262
Hogeigarren xedapen gehigarria. Sozietateen gaineko zergari lotutako sozietate zibilak. 262
Hogeita batgarren xedapen gehigarria. Bestelako araudi baten pean dauden ekonomia intereseko taldeetako bazkideak 264
Hogeita bigarren xedapen gehigarria. Ondasun entregak eta zerbitzu prestazioak dokumentatzen dituzten fitxategien osotasuna, Kontserbazioa, trazabilitatea, bortxaezintasuna eta igorpena bermatzeko sistema informatikoaren ezarpena sustatzeko kenkaria. 264
Hogeita hirugarren xedapen gehigarria. 100eko 35eko muga orokorra kuota likidoaren kenkarietan. 266
Hogeita laugarren xedapen gehigarria. Izatezko bikoteak. 266
Hogeita bosgarren xedapen gehigarria. Itsas garraioko enpresen araubidearen indarraldia. 267
Hogeita seigarren xedapen gehigarria. Borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateetan integratuta dauden lehentasunezko gizarte aurreikuspeneko planei egindako kontribuzioak. 267
Hogeita zazpigarren xedapen gehigarria. Enpleguko gizarte aurreikuspeneko sistemei egindako kontribuzioak. 267
Hogeita zortzigarren xedapen gehigarria. Enpleguko aurreikuspen sistemei egindako kontribuzioen araubidea, sistema horiek borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateetan integratuta dauden lehentasunezko aurreikuspen planak ez direnean. 268
XEDAPEN IRAGANKORRAK 268
Lehenengo xedapen iragankorra. Kontabilitatez kanpoko doikuntzak 268
Bigarren xedapen iragankorra Aparteko mozkinen berrinbertsioa. 268
Hirugarren xedapen iragankorra. Foru-arau hau indarrean jarri aurretik eskuratutako baloreen finantza-merkataritzako funtsa. 269
Laugarren xedapen iragankorra. Foru-arau hau indarrean jarri aurretik eskuratutako edo agerian jarritako ukiezinak. 269
Bosgarren xedapen iragankorra. Foru-arau hau indarrean jarri aurreko zerga-oinarri negatiboak. 269
Seigarren xedapen iragankorra. 2018ko urtarrilaren 1a baino lehen hasitako zergaldietan sortutako kenkariak, kuotan aplikatu gabeak. 270
Zazpigarren xedapen iragankorra. Finantza-eragiketen gaineko mozkinen araubide iragankorra. 270
Zortzigarren xedapen iragankorra. Zerga-paradisutzat jotzen diren herrialdeetan eta lurraldeetan eratutako talde inbertsioko entitateen mozkinak. 271
Bederatzigarren xedapen iragankorra. Partaidetza-kontuetako dibidenduen zergapetze bikoitza ezabatzea. 271
Hamargarren xedapen iragankorra. Enpresen kapitalizazioa sustatzeko konpentsazioa. 271

Hamaikagarren xedapen iragankorra. Aparteko mozkinen berrinbertsioa zerga-taldeetan. 271
Hamabigarren xedapen iragankorra. Enpresak sustatzeko sozietateak. 272
Hamahirugarren xedapen iragankorra. Atzerriko baloreak dauzkaten entitateak. 272
Hamalaugarren xedapen iragankorra. Ustezko errenten egozketa. 272
Hamabosgarren xedapen iragankorra. Eguneratzen diren ondasunen gaineko zerga-ondoreak. 272
Hamaseigarren xedapen iragankorra. Mikroenpresen baterako amortizazioa. 273
Hamazazpigarren xedapen iragankorra. Aitorpen bateratuaren araubidea. 274
Hemezortzigarren xedapen iragankorra. 2009 eta 2010ean eskuratutako ibilgetuko elementu berrientzako amortizazio-askatasuna. 274
Hemeretzigarren xedapen iragankorra. Ibilgailu jakin batzuen eskualdaketa. 274
Hogeigarren xedapen iragankorra. 274
Hogeita batgarren. Talde fiskalak. 275
Hogeita bigarren xedapen iragankorra. Jabetza intelektuala edo industriala ustiatzeagatiko murriztapenaren araubide iragankorra. 276
Hogeita hirugarren xedapen iragankorra. Ekonomia intereseko taldeak. 276
Hogeita laugarren xedapen iragankorra. Kenkaria 2018ko aldi baterako neurrien lehengoratzeagatik 277
Hogeita bosgarren xedapen iragankorra. 2018ko urtarrilaren 1aren aurreko zerga oinarri negatiboak. 277
Hogeita seigarren xedapen iragankorra. 2021eko urtarrilaren 1a baino lehen aplikatutako enpresa kapitalizazioa sustatzeko konpentsazioa. 277
Hogeita zazpigarren xedapen iragankorra. 2018ko zergaldirako aldi baterako neurriak. 278
Hogeita zortzigarren xedapen iragankorra. Garapen jasangarria, ingurumenaren kontserbazioa eta hobekuntza eta energia iturrien aprobetxamendu eraginkorragoa bultzatzeko proiektuekin lotuta 2022ko urtarrilaren 1a baino lehenago egindako inbertsio eta gastuen kenkaria. 280
Hogeita bederatzigarrena xedapen iragankorra. Sozietateen gaineko zergaren karga tasa orokorra aplikatzen ez duten kapital aldakorreko inbertsio sozietate jakin batzuk desegin eta likidatzea. 280
Hogeita hamargarren xedapen iragankorra. Mozkinak berdintzeko erreserba bereziari 2022ko ekitaldiaren aurretik egindako zuzkidurei dagokienez aplikatu beharreko araubide iragankorra. 282
Hogeita hamaikagarren xedapen iragankorra. Hasitako film zinematografiko luzeen eta ikus-entzunezko serieen produkzioetan inbertitzeagatik aplikatu beharreko kenkariak. 282
Hogeita hamabigarren xedapen iragankorra. Ikerketa eta garapen jarduerengatiko kenkaria aurreko urteekiko gehiegizko gastuetan aplikatzea. 283
Hogeita hamahirugarren xedapen iragankorra. Kulturaren arloko interes ekonomikoko taldeak. 284
XEDAPEN INDARGABETZAILEA 284
Bakarra. Araudia indargabetzea. 284
AZKEN XEDAPENAK 285
Lehenengoa. Indarrean jartzea 285
Bigarrena. Gaikuntzak 286

HITZAURREA

Hamabost urte baino gehiago bete direnean Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 4ko 7/1996 Foru Araua indarrean jarri zenetik, hura osorik berritzeko prozesuari ekin beharra dago, ordutik oso bilakaera garrantzitsua izan dutelako nazioarteko Zerga Zuzenbideak eta gertaleku ekonomiko eta sozialak berak, bai Gipuzkoako Lurralde Historikoan zein Euskal Autonomia Erkidego osoan, Espainiako Estatuan nahiz Europar Batasunean, eremu zabalagoak ez aipatzeagatik. Gauza asko gertatu dira -besteak beste ekonomiaren globalizazioa edo Europar Batasuneko Zuzenbidearen bilakaera bera eta horrek enpresen zuzeneko fiskalitatean izandako eragina- ezinbestez eskatzen dutenak Zergaren erabateko erreformarako prozesuari ekitea, eta horretarako egin da honako foru-arauaren proposamena.

Krisi ekonomiko sakonak 2006an lortu ziren mailetara jaitsi du diru sarrera publikoen bilketa, eta ez dirudi epe laburrean zergen bidezko sarrerak nabarmen suspertuko direnik. Gainera, gastuen aldetik, ongizate-estatuari eusteko beharrizan gero eta handiagoak sortzen ari dira. Horiek horrela, beharrezkoa da

aztertzea gaur egun zer eginkizun betetzen duen zerga bakoitzak eta zenbateraino ari den betetzen bere izaeragatik dagokion eginkizuna; hala, behar izanez gero, neurri egokiak proposatuko dira azterketa horretan agerian jarritako akatsak zuzentzeko.

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

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

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

Foru-arauaren proposamen honetan Zergari buruz jaso diren arau berriek erabat errespetatzen dituzte doktrina hori eta koordinazio ahalegin horiek. Beraz, arauak egitean arreta berezia jarri zaie kontu hauei: entitate ez-egoiliarrek lortutako zenbait errenta zerga-oinarrian sartzea, azpikapitalizazio-egoeren tratamendua, zergapetze bikoitza ezabatzearen tratamendua, euren egoitza edo aktiboak atzerrira aldatzen dituzten entitateen irteerako zergapetzea edota Transferentzia Prezioei buruzko Europar Batasuneko Baterako Foroaren lanetatik abiatuta sortutako gomendioei jarraitzea elkarri lotutako pertsona edo entitateen arteko eragiketen tratamenduan.

Beste alde batetik, honezkero ezin da zalantzan jarri foru-erakundeek badutela eskumena araubide erkideko lurraldean indarra duen zerga-araubideaz bestelako bat ezartzeko Sozietateen gaineko Zergan, Europar Batasunaren Funtzionamenduari buruzko Itunaren 107. artikuluan xedatutakoarekin bat datorren ikuspegitik; izan ere manu horretan ezarritako estatu-laguntzaren kontzeptutik guztiz baztertuta geratu dira Gipuzkoako Lurralde Historikoaren

zerga-neurri orokorrak, lurralde horrek autonomia osoa duelako, Europar Batasuneko Justizia Auzitegiak C-88/03 auzian –Portugalgo Errepublika Europako Erkidegoetako Batzordearen aurka– 2006ko irailaren 6ko epaian xedatutakoaren ildotik. Horrelaxe adierazi dute bai Europar Batasuneko Justizia Auzitegiak berak 2008ko irailaren 11ko epaian (C-428/06 eta C-434/06 bitarteko auzi metatuak) bai barruko auzitegiek, hau da, Euskal Autonomia Erkidegoko Justizia Auzitegi Nagusiak, 2009ko maiatzaren 25eko epaiaren bitartez, baita Auzitegi Gorenak ere, 2012ko martxoaren 30eko, 2012ko apirilaren 3ko eta 2013ko martxoaren 12ko epaien bitartez, zerga-neurri horien kontra jarritako kasazio-errekurtsoak ezestean.

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

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

Zergapetze bikoitza eragozteko kontuari dagokionez, apustu sendoa egin da salbuespenaren mekanismoaren alde: jarraipen logiko eta zentzuzkoa eman zaio Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 4ko 7/1996 Foru Arauaren 19. artikuluan xedatutakoaren bitartez hasitako ildoari, baina errenta guztietara zabaldu da tratamendu hori, bai dibidenduetara bai partaidetzak eskualdatuz lortutako errentetara, iturria atzerrian egon zein ez, betiere zenbait baldintza betetzen badira, gaur egungo nazioarteko joerei eta nazioarteko erakundeen gomendioei jarraituz eta, horrekin batera, aurrea hartuz Sozietateen gaineko Zergari buruzko araudian egin beharreko doikuntzei, zergapetzerik gabeko egoerarik gerta ez dadin; horrekin bat etorriz, tratamendua aldatu zaie merkataritza-funts finantzarioari edo baloreen eguneratzeari enpresen berrantolatze prozesuetan.

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

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

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

Gure enpresek behar duten kapitalizazioa lortuko da neurri positiboak hartzen badira haien funts propioak indartzeko. Horrekin loturik, enpresen kapitalizazioa sustatzeko konpentsazio berri bat jaso izana da berrikuntza nabarmenetariko bat, zerga-oinarria zehazteko zuzenketei dagokienez; orain dela gutxi Europar Batasuneko beste estatu batzuetan ezarritako neurriak hartu dira eredutzat, eta horrela lortu nahi da, alde batetik, enpresei bermatzea erraz eskuratu ahal izango

dituztela kapitalizazio egokia eta euren pasiboaren egitura ona, kaudimenez eta segurtasunez lehiatzeko bidea emango diena, eta bestetik, Sozietateen gaineko Zergan norberaren finantzaketaren eta inoren finantzaketaren artean dagoen leizea ixtea, enpresen funts propioak handitzearen erakargarritasuna areagotuz eta, horrenbestez, enpresen azpikapitalizazio egoera kaltegarriak murrizten lagunduz.

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

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

Ikuspegi horretatik nabarmentzekoa da beren beregiko tratamendua ezarri dela mikroenpresentzat, hau da, 10 langile baino gutxiago eta urtean 2 milioi eurotik beherako eragiketen eta aktiboen zenbatekoa duten enpresentzat. Horrelakoentzat, foru-arauaren proposamen honetan jasotako babesak eta erraztasunak benetako inboluzioa dira.

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

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

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

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

Ikerketaren eta garapen eta berrikuntza teknologikoaren arloko jardueren aldeko apustua, beraz, lehen mailako elementua da gogoeta horien artean, eta foru-arauaren proposamen honetan sakonago landu da dagoeneko irekitako ildoa: jabetza intelektualaren eta industria jabetzaren eskubideak lagapen bidez ustiatzeko ezarritako tratamendua orokortu egin da, zergadunak berak bere ikerketa eta garapen arloko jardueren emaitza bere ekoizpen prozesuan erabiltzen duen kasuetara hedatuz.

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

4) Zenbait gasturen kengarritasuna mugatzea.

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

Ildo horretatik, foru-arauaren proposamen honetan eutsi egin zaie Zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzuei buruzko uztailaren 17ko 5/2013 Foru Arauak 2013ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako egin dituen aldaketei. Hain zuzen ere foru-arau horretan ezarritako arauek zehaztu egiten dute zeintzuk kasutan joko diren kengarritzat zenbait gastu, sarrerekin korrelazio ez oso argia dutenak; beraz, jarraibideak ezarri behar dira zehaztasunez erabaki ahal izateko zeintzuk diren gastu kengarriak, sarrerekiko korrelazioa dutenak, eta zeintzuk ez.

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

Horrez gainera, ordea, automobil eta antzekoei dagokienez ere foru-arauaren proposamen honetan eutsi egin zaio zentzuzkotzat jotzen den gehieneko erosketa prezioari (25.000 euro), eta erosketa prezio hori gainditzen ez duten ibilgailuen gastuak bakarrik izango dira kengarriak, edo, gehieneko prezioa gainditzen badute, zenbateko horri dagokion zatia izango da kengarria, bai erosketa gastuetan zein ibilgailuaren erabilerarekin zerikusia duten gainerakoetan. Beraz, prezio handiagoko ibilgailuak erosten dituzten zergadunen kontura izango da horrek eragiten duen gastu gehikuntza.

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

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

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

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

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

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

Beste alde batetik, mantendu eta eguneratu egin dira interes ekonomikoko elkarte eta aldi baterako enpresa elkarteen araubide berezia, talde inbertsioko entitateena, zerga-baterakuntzarena eta enpresen berrantolaketarena.

Arreta berezia merezi du higiezinen errentamenduko jarduera kualifikatua duten entitateen araubide berezi berriak, jarraipena ematen dielako etxebizitzen errentamenduan diharduten entitateen lehengo araubide bereziak gure herrian alokairuaren merkatua indarberritzeko egindako ahaleginei. Izan ere merkatu hori oraindik ere txikiegia da gure ingurune hurbileneko herrialde aurreratuagoen aldean. Horrez gain, itsas garraioko enpresentzako araubide berezi berri bat txertatu da.

Kendu egin dira, azkenik, lurraldeko industria garapenerako sozietateen araubide berezia, enpresak sustatzeko sozietateena (horiek kentzea aurreikusi zuen 2012ko abenduaren 27ko 13/2012 Foru Arauak, zerga-alorreko zenbait aldaketa onartzen dituenak), Higiezinen Merkatuan Inbertitzeko Sozietate Anonimo Kotizatuena eta atzerriko baloreak edukitzeko entitateena, kasu horietan guztietan egokitzat jo delako araubide berezia kentzea, bai zergaren sinplifikazioan sakontzeko baita haren egitura egungo beharrizanei egokitzeko ere.

Azpimarratu behar dira, aurrekoari dagokionez, zuzenbide iragankorrean atzerriko baloreak edukitzeko entitateentzat aurreikusten diren arauak, baita foru-arauaren proposamen honetako xedapen gehigarrietan aurreikusita dauden berariazko tratamendu batzuk ere, araubide erkideko lurraldeko arauen pean dauden Higiezinen Merkatuan Inbertitzeko Sozietate Anonimo Kotizatuetako bazkide gipuzkoarrentzat edo zenbait balore edukitzeko entitateentzat ezarritakoak, hain zuzen ere. Tratamendu horiek kanpoko inbertsioa eta gure

enpresen nazioartekotzea garatzearen ordezko aukera eskaini nahi dute, baina araubidea haztatuz kasu horietan zerga-bilketak izan behar dituen berezitasunekin.

Enpresak sustatzeko sozietateei dagokionez, 2012ko abenduaren 27ko 13/2012 Foru Arauak —zerga-alorreko zenbait aldaketa onartzen dituenak— araubide hori kentzeko agintzen duena mantentzen da, bai eta zuzenbide iragankorrerako dituen arauak ere.

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

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

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

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

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

Zerga-karga modulatzearen aldeko joeraren ildotik jarraituta, arau berria ezarri da: kuota efektiboa ezin da izan ezarritako kopurua baino gutxiago, hau da, ekitaldiko kenkariak aplikatuta zergadunak jasaten duen zerga-zama ezin da murriztu kopuru jakin batetik behera. Muga hau ez zaie aplikatuko ikerketa eta garapeneko jarduerei, ez eta berrikuntza teknologikoko jarduerei ere, estrategikoak baitira ekonomia indarberritzeko eta gizartea aurreratzeko.

Foru-arauaren proposamen honek 134 artikulu ditu, 10 titulutan banatuta, eta jarraian 19 xedapen gehigarri, 19 xedapen iragankor, xedapen indargabetzaile bat eta azken bi xedapen. Hona hemen aurkibidea:

I. TITULUA
ZERGAREN IZAERA ETA APLIKAZIO-EREMUA

1. artikulua. Izaera.

Sozietateen gaineko Zerga zuzeneko tributu bat da, izaera pertsonala duena eta sozietateen eta bestelako entitate juridikoen errenta kargatzen duena, foru-arau honetan xedatutako eran.

2. artikulua. Aplikazio-eremu subjektiboa.[2]

1. Zerga egoitza Gipuzkoan duten zergadunei aplikatuko zaie foru arau honetan xedatutakoa.

Hala ere, zergadunak aurreko paragrafoan xedatutakotik kanpo geratuko dira bi egoera hauetan sartuta badaude:

— Aurreko ekitaldian 10 milioi eurotik gorako eragiketa bolumena izan dutenean.

— Ekitaldi horretan egindako eragiketa bolumenaren 100eko 75 edo gehiago lurralde erkidean egin dutenean, edo Euskadin egindako eragiketa guztiak beste bi lurralde historikoetako batean edo bietan egin dituztenean.

2. Zerga egoitza Araban edo Bizkaian duten zergadunei ere foru arau honetan xedatutakoa aplikatu zaie, baldin eta ondoko baldintza hauek betetzen badira:

— Aurreko ekitaldian 10 milioi eurotik gorako eragiketa bolumena izan dutenean.

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

— Ekitaldi horretan, Euskadin egindako eragiketa guztiak Gipuzkoan egin direnean, edo Gipuzkoan eta zerga-egoitzarik ez duen beste lurralde historiko batean eginak izanik, eragiketa bolumenaren proportziorik handiena Gipuzkoari dagokionean.

3. Orobat, zerga egoitza lurralde erkidean duten zergadunei ere foru arau honetan xedatutakoa aplikatu zaie, hiru baldintza hauek betetzen dituztenean.

— Aurreko ekitaldian 10 milioi eurotik gorako eragiketa bolumena izan dutenean.

— Eragiketa bolumenaren ehuneko 75 edo gehiago Euskadin egin dutenean, salbu eta zergadunak talde fiskal baten parte badira, zeren eta, horrelakoetan, foru araudia aplikagarria izango baita baldin eta ekitaldi horretan eragiketa guzti-guztiak Euskadin egin badira.

---

[2] Artikulu hau 1/2018 Foru Dekretu-Arauko 1. artikuluaren bat apartatuak aldatu du. Aipatutako 1/2018 Foru Dekretu-Arauak, ekainaren 19koak, sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga, oinordetzen eta dohaintzen gaineko zerga, eta Zergen Foru Arau Orokorra aldatzen dituenak, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia ituna onartzen duen maiatzaren 23ko 12/2002 Legean abenduaren 28ko 10/2017 Legeak sartu dituen aldaketak haien barruan txertatzen ditu. Foru Dekretu-Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/06/21eko GAO), eta aldaketak 2017ko abenduaren 30etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.

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

4. Foru arau honetan xedatutakoa interes ekonomikoko taldeei eta aldi baterako enpresa elkarteei ere aplikatuko zaie, haiek osatzen dituzten guztiak edozein lurralde historikotako foru araudiari lotuta badaude eta haien zerga egoitza Gipuzkoan kokatuta badago, edo, lurralde erkidean kokatuta egonik, Gipuzkoan egindako eragiketa bolumena beste lurralde historikoetako bakoitzean egindakoa baino handiagoa bada.

Hala ere, aurreko paragrafoan aipatutako interes ekonomikoko taldeek edo aldi baterako enpresa elkarteek Araban edo Bizkaian badute zerga egoitza, eta hori hala izanik ere, lurralde historiko horretan ez badute egiten eragiketa bolumena kalkulatzeko zenbatu behar den eragiketarik, foru arau honetan xedatutakoa aplikatu beharko dute Gipuzkoan egindako eragiketa bolumena beste lurralde historiko horretan egindakoa baino handiagoa denean.

Entitate horiek bazkideei egotzi behar diete lurralde batean zein bestean egindako eragiketetan dagokien zatia, eta bazkideek kontuan hartu behar dute zati hori euren eragiketen proportzioa zehazteko.

5. Foru arau honetan talde fiskaletarako araututako zerga araubidea aplikagarria izango da baldin eta entitate nagusiari, aurreko 1etik 3ra bitarteko apartatuetan xedatutakoarekin bat etorriz, foru arau hau aplika badakioke, eta menpeko entitate guztiei edozein lurralde historikotako sozietate zergaren araudia aplikagarri bazaie.

Talde fiskalak eratuta badaude foru arau honen 85. artikuluko 1. apartatuaren bigarren paragrafoan ezarritako eran, foru arau honetan ezarritako zerga araubidea aplikagarria izango zaie baldin eta aurreko ekitaldian eragiketa bolumen gehien izan duen entitateari foru arau honetan xedatutakoa aplika badakioke, eta taldeko gainerako entitateei edozein lurralde historikotako sozietate zergaren araudia aplikagarri bazaie.

Apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, lurralde erkideko araubideari lotuta dauden entitateak talde fiskaletik kanpo daudela joko da.

3. artikulua. Zergaren ordainarazpena.[3]

1. Zerga ordainaraztea Gipuzkoako Foru Aldundiari dagokio:

a) Berari bakarrik, zergadunaren zerga egoitza Gipuzkoako Lurralde Historikoan dagoenean eta aurreko ekitaldian izan duen eragiketa bolumena 10 milioi eurotik gorakoa ez denean.

[3] Artikulu hau 1/2018 Foru Dekretu-Arauko 1. artikuluaren bi apartatuak aldatu du. Aipatutako 1/2018 Foru Dekretu-Arauak, ekainaren 19koak, sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga, oinordetzen eta dohaintzen gaineko zerga, eta Zergen Foru Arau Orokorra aldatzen dituenak, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia ituna onartzen duen maiatzaren 23ko 12/2002 Legean abenduaren 28ko 10/2017 Legeak sartu dituen aldaketak haien barruan txertatzen ditu. Foru Dekretu-Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/06/21eko GAO), eta aldaketak 2017ko abenduaren 30etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.

b) Ekitaldian zehar Gipuzkoan egindako eragiketa bolumenaren proportzioan, baldin eta aurreko ekitaldiko eragiketa bolumena 10 milioi eurotik gorakoa izan bada.

2. Talde fiskalek, kasu guztietan, Gipuzkoan egindako eragiketa bolumenaren arabera ordainduko diote zerga Gipuzkoako Foru Aldundiari.

Ondorio horietarako, Gipuzkoan egindako eragiketa bolumena kalkulatzeko, batu edo metatuko dira talde fiskaleko entitate bakoitzak Gipuzkoan egindako eragiketak, taldeen artean bidezko ezabatzeak egin aurretik.

4. artikulua. Zerga-egoitza

1. Zergadunen zerga-egoitza beren egoitza soziala izango da, baldin eta bertan zentralizatuta badituzte administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza. Osterantzean, zerga-egoitza kudeaketa edo zuzendaritza hori egiten den lekua izango da.

Aurreko irizpideak jarraituz ezinezkoa bada zehaztea zerga-egoitza non dagoen, ulertuko da entitateek Gipuzkoan dutela zerga-egoitza, baldin eta, ibilgetuaren baliorik handiena Euskal Autonomia Erkidegoan egonik, Gipuzkoako Lurralde Historikoan duten ibilgetuaren balioa handiagoa bada beste bi lurralde historikoetariko edozeinetan duten ibilgetuarena baino.

2. Kontrakoaren frogarik ezean, ulertuko da ez dela izan pertsona juridikoen zerga-egoitzaren aldaketarik, aldaketa horren aurreko urtean edo hurrengoan ez aktibo bihurtu edo jarduerari utziz gero.

5. artikulua. Eragiketa bolumena.

1. Eragiketa bolumentzat, berriz, honako hau joko da: zergadunak, bere jardueran egindako ondasun-emateak eta zerbitzuak direla-eta, ekitaldi batean hartutako kontraprestazioen zenbateko osoa, Balio Erantsiaren gaineko Zerga eta baliokidetasun-errekargua kenduta, halakorik badago.

2. Ekitaldian lurralde bakoitzean egindako eragiketa bolumenaren proportzioa kalkulatzeko hurrengo artikuluko erregelak erabiliko dira, eta proportzioa ehunekotan emango da, bi hamartarrekin biribilduta.

Aurreko ekitaldia urtebete baino laburragoa bada, ekitaldian egindako eragiketetatik abiatuta urte osoari zer bolumen legokiokeen kalkulatuko da.

3. Jarduera ekitaldi horretan hasi denean, lehenengo ekitaldian egindako eragiketa bolumenari begiratuko zaio; lehenengo ekitaldi hori urtebete baino laburragoa izan bada, berriz, ekitaldian egindako eragiketetatik abiatuta urte osoari zer bolumen legokiokeen kalkulatuko da.

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

4. Artikulu honen eta hurrengoaren ondorioetarako, ondasun- edo zerbitzu-ematetzat joko dira, hain zuzen ere, Balio Erantsiaren gaineko Zerga arautzen duen legerian halakotzat definituta dauden eragiketak.

5. Balio Erantsiaren gaineko Zerga arautzen duen legedian halakotzat hartzen diren ondasun- eta zerbitzu-ematerik egiten ez duten entitateek Gipuzkoako Foru Aldundiari tributatuko diote, lurralde horretan baldin badute zerga-egoitza.

6. artikulua. Eragiketak egiten diren tokia.

1. Zergadun batek Gipuzkoan diharduela ulertuko da baldin eta honako irizpide hauen arabera Gipuzkoan egiten baditu ondasun- edo zerbitzu-emateak:

I. Ondasun-emateak.

A) Ondasun higigarri gorpuzkorren emateak, ondasun horiek Gipuzkoako Lurralde Historikotik jartzen direnean eskuratzailearen eskueran.

Ondasunak eskuratzailearen eskueran jartzeko beharrezkoa bada ondasunok garraiatzea, bidalketa edo garraioa hasterakoan ondasunak Gipuzkoan badaude. Erregela horrek honako salbuespenok ditu:

a) Ematea egiten duenak transformaturiko ondasunak badira, Gipuzkoan egin bada emandako ondasunen azken transformazio-prozesua.

b) Emateetan industria-elementuak instalatu behar badira Gipuzkoatik kanpo, prestaketa- eta fabrikazio-lanak lurralde horretan egin badira eta instalazio edo muntaketaren kostua kontraprestazioaren % 15etik gorakoa ez bada.

Horrekin loturik, emateetan industria-elementuak instalatu behar badira Gipuzkoan, emate horiek ez dira Gipuzkoan egindakotzat joko elementuok prestaketa- eta fabrikazio-lanak lurralde horretatik kanpo egin badira eta instalazio edo muntaketaren kostua kontraprestazioaren % 15etik gorakoa ez bada.

B) Argindarraren ekoizleek egindako emateak, haien sorkuntza-zentroak Gipuzkoako Lurralde Historikoan badaude.

C) Ondasun higiezinen emateak, emandako ondasunak Gipuzkoan badaude.

II. Zerbitzu-emateak.

A) Zerbitzu-emateak, zerbitzuok Gipuzkoatik ematen badira.

B) Aurreko letran xedatutakotik salbuetsita daude ondasun higiezinekin zerikusi zuzena duten zerbitzu-emateak, ondasunak Gipuzkoan kokaturik badaude Gipuzkoan egintzat joko baitira.

C) Halaber, aurreko letretan salbuetsita daude aseguru eta kapitalizazioko eragiketak; eragiketa horiei Aseguru Sarien gaineko Zergari buruz 1997ko urriaren 21eko 70/1997 Foru Dekretu Arauemaileko 4. artikuluan jasotzen diren erregelak aplikatuko zaizkie —70/1997 Foru Dekretu Arauemailearen bidez Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga-araudia, aseguru-primen gaineko zergari dagokionez, 1996ko abenduaren 30eko 13/1996 Legeari egokitzen zaio, zeina zerga, administrazio eta gizarte-alorreko neurriei buruzkoa den—.

III. Aurreko I. eta II. zenbakietan xedatutakoa gorabehera, jarraian zehaztuko diren eragiketak Gipuzkoan egintzat joko dira, haien zergadunak zerga-egoitza Gipuzkoako Lurralde Historikoan duenean:

A) Nekazaritza, basogintza, abeltzaintza edo arrantzako ustiategiek eta arrainontzi-jabeek beren laborantza-lan, ustiapen edo harrapaketetatik zuzenean etorri eta transformazio-prozesurik jasan gabe egiten dituzten produktu naturalen emateak.

B) Garraio-zerbitzuak, etxe-aldaketa, atoi eta garabi zerbitzuak barne.

C) Garraiobideen errentamendua.

2. Hori dela eta, Gipuzkoako Lurralde Historikoak hauek hartzen ditu: lurzorua, zorupea, aire eremua eta alboko urak, jurisdikziopeko urak barne.

3. Artikulu honetako irizpideen arabera atzerrian egintzat jotzen diren eragiketak Gipuzkoako zerga-administrazioari esleituko zaizkio, gainerako eragiketen proportzio berdinean.

7. artikulua. Tratatuak eta hitzarmenak

Foru-arau honetan xedatutakoa gorabehera, indarrean jarraituko du Espainiako barne-ordenamenduaren parte bihurtu diren nazioarteko tratatu eta hitzarmenetan xedatutakoak.

II. TITULUA
ZERGA-EGITATEA

8. artikulua. Zerga-egitatea.

Zergadunak errenta lortzea da zerga-egitatea, errentaren sorburua edo jatorria edozein dela ere.

Halaber, foru-arau honetan ezarritako oinarri, errenta, mozkin edo galeren egozpenak errenta lortzetzat joko dira.

9. artikulua. Errenten zenbatespena.

Mota guztietako ondasun-lagapenetan eta eskubide-lagapenetan, haien truke zergadunaren kontabilitatearen araberako zenbatekoa ordaindu dela pentsatuko da.

Kontabilitatearen irregulartasunak direla eta, kontabilitatean ez bada islatzen zergadunaren ondarearen benetako egoera, ordainketa merkatuko ohiko balioaren arabera konputatuko da, kontrakoaren frogarik ezean.

10. artikulua. Errentak esleitzea.

1.[4] Sozietate zibilek (nortasun juridikoa izan zein ez), jaraunspen jasogabeek, ondasun erkidegoek eta 2005eko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, 35. artikuluko 3.

[4] Apartatu hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

apartatuan aipatutako gainerako entitateek lortutako errentak, bai eta jasandako atxikipenak eta konturako sarrerak ere, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauaren IV. tituluko VI. kapituluko 2. sekzioan ezarritakoaren arabera esleituko zaizkie bazkideei, jaraunsleei, erkideei edo partaideei, hurrenez hurren.

Apartatu honetan ezarritakoa ez zaie aplikatuko foru arau honetako hogeigarren xedapen gehigarrian aipatzen diren sozietate zibiletako bazkideei.

2.[5] Errentak esleitzeko araubidean dauden entitateek ez dute zerga honengatik tributatuko, foru arau honen 31 bis artikuluko 11. apartatuan xedatutakoan izan ezik.

3. Errentak esleitzeko araubidea ez zaie aplikatuko zerga honetan tributatzen duten eraldaketarako nekazaritza-sozietateei.

III. TITULUA
ZERGADUNA

11. artikulua. Zergadunak.

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

a) Pertsona juridikoak, foru-arau honetako 10. artikuluan ezarritakoaren arabera, errentak esleitzeko araubidea aplikatu behar zaien sozietate zibilak izan ezik.

b) Foru-arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan ezarritako araubidean tributatzen duten zerga-taldeak.

c) Aldi baterako enpresa-elkarteak.

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

e)[6] Azaroaren 12ko 22/2014 Legean araututa dauden arrisku-kapitaleko funtsak eta inbertsio kolektibo itxiko funtsak. Lege horren bidez arautzen dira arrisku-kapitaleko entitateak, inbertsio kolektibo itxiko beste entitate batzuk eta inbertsio kolektibo itxiko entitateen sozietate kudeatzaileak, eta inbertsio kolektiboko erakundeei buruzko azaroaren 4ko 35/2003 Legea aldatzen da.

---

[5] Apartatu hau 2022ko abenduaren 13ko 4/2022 FORU DEKRETU-ARAUAREN 1. artikuluaren bat apartatuak aldatu du. Foru dekretu-arauaren bidez saiheste fiskaleko praktiken kontrako zerga aldaketak onesten dira, Kontseiluaren 2016/1164/EB eta 2017/952/EB Zuzentarauekin bat etorriz (ATAD 1 eta 2). Foru dekretu-araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratzen den egunean jartzen da indarrean (2022/12/14ko GAO) eta aldaketak 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak.

[6] 1. apartatu honen e) letra hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Berrogeita zazpi apartatuak aldatu du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

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

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

h)[7] Titulizazio funtsak, Enpresen finantzaketa sustatzeari buruzko apirilaren 27ko 5/2015 Legean arautuak.

i)[8] Inbertsioak Bermatzeko Funtsak, Balore Merkatuei eta Inbertsio Zerbitzuei buruzko martxoaren 17ko 6/2023 Legean arautuak.

j)[9] Banku-aktiboen funtsak, Kreditu entitateak berregituratu eta desegiteari buruzko azaroaren 14ko 9/2012 Legearen hamargarren xedapen gehigarrian aipatuak.

k) (edukirik gabe)[10]

2. Entitateen egoitza Espainiako lurraldean dagoela joko da baldintza hauetako bat betetzen dutenean:

a) Espainiako legeen arabera eratuta egotea.

b) Egoitza soziala Espainiako lurraldean edukitzea.

c) Benetako zuzendaritzaren egoitza Espainiako lurraldean egotea.

Ondorio horietarako, ulertuko da entitate baten benetako zuzendaritzaren egoitza Espainiako lurraldean dagoela handik zuzendu eta kontrolatzen direnean entitatearen jarduera guztiak.

3. Zerga-administrazioak ulertu ahal izango du tributazio eza dagoen herrialde edo lurralde batean (Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauko hamargarren xedapen gehigarrian ezartzen da zer den tributazio eza) kokatutako entitate batek edo paradisu fiskaltzat jotzen den herrialde edo lurralde batean kokatutako entitate batek Espainiako lurraldean duela bere egoitza, baldin

---

[7] Letra hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[8] Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 Foru Arauaren 3. artikuluko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2024/05/17ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[9] Letra hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[10] Letra hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren bi apartatuak edukirik gabe utzi du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

eta entitatearen aktibo nagusiak, zuzenean zein zeharka, Espainiako lurraldean kokatutako ondasunak edo lurralde horretan bete edo erabiltzen diren eskubideak badira, edo entitatearen jarduera nagusia Espainiako lurraldean egiten bada, non eta entitate horrek ez duen frogatzen bere zuzendaritza eta benetako kudeaketa beste herrialde edo lurralde hartan egiten direla, edo frogatzen badu arrazoi ekonomiko baliodunak eta funtsezko arrazoi enpresarialak daudela entitatea eratzeko eta haren jardunerako eta frogatzen badu, orobat, entitatearen eraketa eta jardunerako arrazoia ez dela baloreen eta bestelako aktiboen kudeaketa soila.

4. Foru-arau honetan, zerga honen zergadunei sozietate nahiz entitate esango zaie, modu laburrean.

12. artikulua. Salbuespenak.

1. Zergatik salbuetsita daude:

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

b) Gizarte Segurantzaren kudeaketaren ardura duten erakunde publikoak.

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

d)[11]

2. Honako hauek salbuespen partziala edukiko dute, foru-arau honetako 38. artikuluan ezarritakoarekin bat etorriz:

a) Irabazizkoak ez diren erakundeen zerga-araubideari eta mezenasgoari emandako zerga-pizgarriei buruzko Foru Arauan ezarritako zerga-araubidea edukitzeko baldintzak betetzen ez dituzten irabazteko asmorik gabeko entitate eta instituzioak.

b) Kooperatibaen batasun, federazio eta konfederakundeak.

c) Profesionalen elkargoak, enpresaburu eta profesionalen elkarteak, ganbera ofizialak, arrantzaleen kofradiak, langileen sindikatuak eta alderdi politikoak.

d) Enplegua sustatzeko funtsak.

e)[12] Gizarte Segurantzaren kolaboratzaile diren mutualitateak, 2015eko urriaren 30eko 8/2015 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onartutako Gizarte Segurantzaren Lege Orokorraren testu bateginean arautuak.

---

[11] Letra hau apirilaren 24ko 1/2020 Foru Arauaren 2. artikuluko bat apartatuak edukirik gabe uzten du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean . Aldaketa, ordea, 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2020-04-28ko GAO).

[12] Letra hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako

Apartatu honetan jasota dauden partzialki salbuetsitako entitateak 14. artikuluan aipatutako ondare sozietatetzat hartuko dira.[13]

69. artikuluaren 2. apartatuan jasotakoa jasota ere, partzialki salbuetsitako sozietateei ez zaizkie aplikatuko foru arau honek VI. tituluan jasotako araubide bereziak, salbu, hala badagokio, titulu horren VII. kapituluan xedatutakoa.[14]

13. artikulua. Mikroenpresa, enpresa txikia eta enpresa ertaina: zer diren.

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

a) Ustiapen ekonomikoa egin behar du.

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

c) Batez beste, plantillan 10 pertsona baino gutxiago eduki behar ditu.

d) Lehen adierazitako betekizunetako bat betetzen ez duen beste enpresa batek haien gaineko % 25etik gorako partaidetzarik ez edukitzea —ez zuzenean, ez zeharka—, salbu eta beste enpresa hori arrisku-kapitaleko funts edo sozietateak direnean eta haiei aplikagarri bazaie foru-arau honetako VI. tituluko IV. kapituluan ezarritako araubide berezia, eta partaidetza sozietatearen xedea betetzearen ondorio denean.

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

a) Ustiapen ekonomikoa egin behar du.

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

c) Batez beste, plantillan 50 pertsona baino gutxiago eduki behar ditu.

d) Lehen adierazitako betekizunetako bat betetzen ez duen beste enpresa batek haien gaineko % 25etik gorako partaidetzarik ez edukitzea —ez zuzenean, ez zeharka—, salbu eta beste enpresa hori arrisku-kapitaleko funts edo sozietateak direnean eta haiei aplikagarri bazaie foru-arau honetako VI. tituluko IV. kapituluan ezarritako araubide berezia, eta partaidetza sozietatearen xedea betetzearen ondorio denean.

Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[13] Paragrafo hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Bi apartatuak gehitu du. Aipatu Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO)

[14] Paragrafo hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Bi apartatuak gehitu du. Aipatu Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO)

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

a) Ustiapen ekonomikoa egin behar du.

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

c) Batez beste, plantillan 250 pertsona baino gutxiago eduki behar ditu.

d) Lehen adierazitako betekizunetako bat betetzen ez duen beste enpresa batek haien gaineko % 25etik gorako partaidetzarik ez edukitzea —ez zuzenean, ez zeharka—, salbu eta beste enpresa hori arrisku-kapitaleko funts edo sozietateak direnean eta haiei aplikagarri bazaie foru-arau honetako VI. tituluko IV. kapituluan ezarritako araubide berezia, eta partaidetza sozietatearen xedea betetzearen ondorio denean.

4.[15] Artikulu honen aurreko apartatuetako a) letran xedatutakoaren ondorioetarako, entitate batek ustiapen ekonomiko bat egiten duela joko da baldin eta ekitaldian lortzen dituen diru-sarreren 100eko 85, gutxienez, enpresa edo lanbide jardueretatik datozen errentak badira; horien artean ez dira inola ere konputatuko foru arau honen 48. artikuluak, entitate ez-egoiliarrek lortutako errenta positibo batzuk zerga oinarrian sartzeari begira, foru arau honen 48. artikuluko 2. apartatuaren a), b), d), e), f), g) eta h) letretan sartzen diren errenta motak.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa gorabehera, errentak enpresa jardueretatik datozela joko da foru arau honen 48. artikuluko 2. apartatuan xedatutakoarekin bat, foru arau honen 42. artikuluko 3. apartatuan ezarritako eran lotutako pertsona edo entitateekin egindako eragiketengatik sortu direnean edo Merkataritza Kodearen 42. artikuluan xedatutakoari jarraituz talde bat osatu duten entitateen arteko eragiketen ondorio direnean.

Apartatu honetan aipatutako diru-sarrerak konputatzeko, kontuan hartuko dira, baita ere, beste entitate batzuetako dibidenduak edo mozkin partaidetzak, baldin eta zergadunak zuzeneko eta zeharkako partaidetza bat badu entitate horietan, partaidetza horrek foru arau honen 33. artikuluko 1. apartatuko a) letran ezarritako portzentajea eta antzinatasuna betetzen baditu, eta aipatutako mozkinek eta entitateek apartatu honetan xedatutakoa betetzen badute. Entitate horietako partaidetza eskualdatzean lortutako errentak ere konputatuko dira, foru arau honen 34. artikuluan ezarritako baldintzak betetzen direnean. Aurrekoa gorabehera, foru arau honen 33. artikuluko 1. apartatuaren a) letran aurreikusitako partaidetza portzentajea ez da exijituko zergadunak eta berak zuzenean eta zeharka partaidetutako entitateek sozietate talde bereko kide izateko baldintzak betetzen dituztenean Merkataritza Kodearen 42. artikuluan ezarritakoaren arabera, eta, horrez gain, kontabilitate egoera orri kontsolidatuak formulatzen dituztenean.

---

[15] Apartatu hau Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onartzen dituen maiatzaren 9ko 1/2025 Foru Arauaren 19. artikuluaren bat apartatuak aldatu< du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (GAO 2025/05/15), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

Orobat, enpresa jardueretatik eratorritako errentatzat hartuko dira foru arau honetako 77. artikuluan aipatzen diren arrisku-kapitaleko sozietate eta funtsek lortutakoak, dibidendu eta mozkin partaidetzengatik, baloreen eskualdaketengatik, edo kapital propioak hirugarrenei lagatzeagatik sortu direnean. Horretarako, ezinbesteko baldintza da dibidenduak, mozkin partaidetzak eta balore eskualdaketak salbuetsita egotea artikulu horren arabera, eta aipatutako sozietateak edo funtsak bere jardueraren barruan lagatzea kapital propioak.

Inoiz ez dira enpresa jardueretatik eratorritako errentatzat hartuko, baldin eta errentak lortzen badira ondasun higiezinak lagatzeagatik edo haien gaineko eskubide errealak eratzeagatik, haien errentamendu edo azpierrentamendua edo haien gaineko erabilera edo gozamen eskubide errealen eraketa edo lagapena barne, izena edo izaera edozein dutela ere, salbu eta higiezinen errentamendu edo salerosketa ustiapen ekonomiko bati atxikita badaude, foru arau honetako hamargarren xedapen gehigarrian jasotakoaren arabera.[16]

5. Aurreko 1etik 3ra arteko zenbakietan azaldutako betekizunak zergaren sortzapenaren aurreko zergaldian bete behar dira.

Zergaldi hori urte naturala baino laburragoa izan bada, urtekoratu egingo da eragiketa bolumenari dagokion magnitudea. Gauza bera egingo da entitate sortu berria denean, baina, kasu horretan, edo jardunik gabe zeuden eta ustiapen ekonomiko bati ekiten dioten entitateen kasuan, zergaren sortzapena gertatzen den ekitaldian bete beharko dira baldintza horiek.

Aurreko lerroaldeko bigarren tartekian aipatzen diren kasuetan, aurreko zergaldia edo sortzapenaren zergaldia urtebete baino laburragoa izan bada, eragiketa bolumenari dagokion magnitudea bakarrik urtekoratuko da. Erregela bera aplikatuko da jardunik gabe zeuden entitateek jarduna hasten badute, baldin eta jarduna zergaldia hasi ondoren hasten badute.

Artikulu honetako 1etik 3ra arteko zenbakietako d) letran xedatutakoa aplikatzeko, partaidetza duten enpresek bakarrik bete beharko dituzte zenbaki horietako b) eta c) letretan dauden baldintza kuantitatiboak.

6. Aurreko 1etik 3ra arteko zenbakietako c) letran xedatutakoaren ondorioetarako, batez besteko plantilla kalkulatzeko urtean lanaldi osoan dauden langileak hartuko dira kontuan. Lanaldi partzialeko langileak lan egin duten ordu kopuruaren proportzioan konputatuko dira.

7. Entitatea sozietate talde bateko kide bada Merkataritza Kodearen 42. artikuluan ezarritakoaren arabera, lehenago adierazitako magnitudeak talde horretako entitateen multzoari buruzkoak izango dira, egoitza non duen eta urteko kontu bateratuak formulatu behar dituen alde batera utzita.[17]

---

[16] Paragrafo hau azaroaren 24ko 2/2025 Foru Arauaren 5. artikuluko lehen ordinalen bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga ordenamendua apirilaren 29ko 3/2025 Legeak Euskadiko Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean sartu dituen aldaketetara egokitu eta beste zerga aldaketa batzuk onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartzen da indarrean (2025/11/28ko GAO) eta aldaketak 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan izango ditu ondorioak.

[17] Paragrafo hau Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onartzen dituen maiatzaren 9ko 1/2025 Foru Arauaren 19. artikuluaren bi apartatuak aldatu du. Foru araua

Aktibo osoa eta eragiketa bolumena kalkulatzeko kontuan hartu behar dira Merkataritza Kodeko 46. artikuluan eta kode hori garatzen duten arauetan ezarritakoaren arabera egin beharreko ezabaketak.

14. artikulua. Ondare-sozietateen kontzeptua

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

a)[18] Zergaldiko laurogeita hamar egunetan gutxienez, zergadunaren aktiboaren erdia baino gehiago balorez osatua izatea edo jarduera ekonomikoei lotuta ez egotea.

Aktiboaren erdia baino gehiago balorez osatua diren edo jarduera ekonomikoei lotuta ez dagoen zehazteko, zatiketa honen emaitza hartuko da kontuan, emaitza hori 100eko 50etik gorakoa izan behar delarik:

— Zenbakitzailean, artikulu honetan xedatutakoa aplikatuz hurrenez hurren balore gisa zenbatzen diren edo jarduera ekonomikoei lotu gabeko aktibotzat hartzen diren baloreen eta ondare elementuen batura.

— Izendatzailean, balore guztiek osatzen duten sozietatearen aktibo osoa, barnean sartuta a) letra hau betetzeko kontuan hartzen ez direnak, atxikitako ondare elementuak eta atxiki gabeak. Ondorio horietarako, jarduera ekonomikotik datozen banatu gabeko mozkinek ez dute guztizko aktibo horren zenbatekoa gutxituko.

Jarduera ekonomikorik dagoen edo ondare elementuren bat hari atxikita dagoen erabakitzeko, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergan xedatutakoari jarraituko zaio.

Hala aktiboaren balioa nola jarduera ekonomikoei loturik ez dauden ondare elementuen balioa kontabilitatetik ateratzen dena izango da, baldin eta kontabilitateak sozietatearen ondarearen benetako egoera zehaztasunez islatzen badu.

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

c) Entitatearen sarreren % 80, gutxienez, errenta-iturri hauetatik etortzea:

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

Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (GAO 2025/05/15), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

[18] Letra hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako izango ditu ondorioak.

- Hurrengo 2. zenbakiko c) eta d) letretan aipatutako ondasunen ustiapenetik datozenak.

- Kapital propioak hirugarrenei lagata edo zerbitzuak eginda lortutako sarrerei dagozkienak,baldin eta lagapen-hartzailea edo zerbitzuaren hartzailea hartu zergadunari lotutako pertsona edo entitatea bada, foru- arau honetako 42. artikuluan ezarritakoaren arabera, eta, betiere, eragiketa horiek entitateak dituen giza baliabideen eta materialen antolaketaren bitartez burutzen ez badira eta baliabideok eragiketen neurrikoak badira.

Apartatu honetako c) letran ezarritako beharkizuna betetzen dela joko da entitateak diru sarrerarik ez duenean.[19]

2. Aurreko 1. zenbakiko a) letran xedatutakoa betetzeari dagokionez, honako hau hartuko da kontuan:

a) Honako hauek ez dira konputatuko balore gisa:

- Legezko eta erregelamenduzko obligazioak betetzeko edukitzen direnak.

- Ekonomia-jarduerak egitearen ondorioz finkatutako kontratu-harremanetatik sorturiko kreditu-eskubideak jasotzen dituzten aktiboak.

- Balore-sozietateek beren xedea den jardueran aritzearen ondorioz dauzkatenak.

- [20]Gutxienez boto eskubideen 100eko 5 edo, baldin eta sozietate partaidetuaren akzioek bigarren mailako merkatu antolatu batean kotizatzen badute, haien 100eko 3 ematen duten eta partaidetza zuzentzeko eta kudeatzeko helburuarekin eskuratu diren baloreak, baldin eta materialen eta pertsonen behar bezalako antolaketa badago horretarako eta partaidetutako entitateak ez badu betetzen aurreko 1. apartatuko a) letran ezartzen den beharkizuna.

-[21] Pertsona fisikoek arrisku-kapitaleko sozietate eta funtsetan zeharka parte hartzea ahalbidetzen dutenak, foru arau honen VI. tituluko IV. kapituluan ezarritako araubide berezia aplikagarri zaienean, baldin eta beharkizun hauek betetzen badituzte:

Lehena. Pertsona horiek partizipazioak edukitzea, zuzenean edo zeharka, arrisku-kapitaleko sozietate edo funts horietan, eta partizipazio horiek eskubide ekonomiko bereziak jasotzeko eskubidea ematea.

---

[19] Paragrafo hau apirilaren 24ko 1/2020 Foru Arauaren 2. artikuluko hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean . Aldaketa, ordea, 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2020-04-28ko GAO)

[20] Gidoi hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako izango ditu ondorioak.

[21] 14.2 artikuluko a) letrari beste marratxo bat 2019ko otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren bi apartatuak gehitu dio. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

Bigarrena.[22]Eskubide ekonomiko bereziak honako hauek jasotzea, zuzenean edo zeharka: inbertsio itxiko entitateen sozietate kudeatzaile batean edo kudeatzaile gisa diharduen arrisku-kapitaleko sozietate batean lan egiten dutenek edo lan egindakoak direnek, edo haietan goi zuzendaritzako kide direnek edo izandakoek.

Baldintza hori betetzat joko da partaidetzen titulartasuna ezkontideek edo izatezko bikotekideek partekatzen dutenean, eta horietako bat aipatutako sozietate kudeatzailean edo arrisku-kapitaleko sozietatean langile edo goi zuzendaritzako kide denean edo izan denean.

Langile edo goi zuzendaritzako kide izandakoa hil denean, baldintza hori oinordekoek betetzen dutela joko da. Oinordekoen heriotza kasuan, beste horrenbeste ulertuko da haien oinordekoei dagokienez, eta berdin hurrengoekin ere.

Ondorio horietarako, ulertuko da goi zuzendaritzako kide direla azaroaren 12ko 22/2014 Legearen 45.2 artikuluan aipatzen diren pertsonak (22/2014 Legea, arrisku-kapitaleko entitateak, inbertsio kolektibo itxiko beste entitate batzuk, eta inbertsio kolektibo itxiko entitateen sozietate kudeatzaileak arautu, eta azaroaren 4ko 35/2003 Legea, Inbertsio kolektiboko erakundeei buruzkoa, aldatzen duena).

Hirugarrena. Eskubide ekonomiko bereziak aipatutako sozietate kudeatzaileak edo arrisku-kapitaleko sozietateak kudeatutako arrisku-kapitaleko sozietate edo funtsetan parte hartzeagatik eskuratzea, dela zuzenean dela zeharka.

Laugarrena. Partaidetza horietatik ondorioztatzen diren eskubide ekonomiko bereziak lortzeko, ezinbestekoa da arrisku-kapitaleko sozietate edo funtsean inbertitzen duten gainerako pertsona edo entitateek arrisku-kapitaleko sozietate edo funtsaren erregelamenduan edo estatutuan definituta dagoen gutxieneko errentagarritasuna eskuratzea.

Bosgarrena. Eskubide ekonomiko bereziak sortzen dituzten partaidetzen titular guztien artean, gutxienez 100eko 1eko partizipazioa izan behar dute, zuzenean edo zeharka, arrisku-kapitaleko sozietate edo funtsean.

Marratxo honetan ezarritakoa ez zaie aplikatuko aktiboen partizipazioa edo haien titulartasuna artikulatzen duten baloreei edo haien proportzioari, pertsona fisikoek sozietate edo funts horietan duten zeharkako partaidetza adierazten ez badute.

b) Elementuok ez dira konputatuko ez balore gisa ez ekonomia-jarduerei lotuta ez dauden elementu gisa baldin eta hauen eskuraketa-prezioa ez bada entitateak lortutako mozkin banatu gabeen zenbatekoa baino handiagoa (mozkinok ekonomia-jardueren emaitza izan behar dira), urte horretan zein aurreko azken hamar urteetan lortutako mozkinen zenbatekoaren mugarekin.

Ondorio horietarako, apartatu honetako a) letraren azken bi marratxoetan aipatutako baloreetatik datozen dibidenduak eta partaidetza horien eskualdaketan lortutako gainbalioak enpresa edo lanbide jardueretatik etorritako etekinekin parekatuko dira, baldin eta entitate partaidetuak lortutako diru sarreren

[22] Bigarren baldintza hau apirilaren 15eko 3/2021 Foru Arauaren 2. artikuluko lehenengo ordinaleko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2021/04/21eko GAO), eta aldaketak 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.

100eko 80, gutxienez, jarduera ekonomikoetatik badatoz. Diru sarrera horiek konputatzeko, beste entitate batzuen dibidenduak edo mozkin partaidetzak hartuko dira kontuan, bai eta partaidetzen eskualdaketetan lortutako errentak ere, baldin eta zergadunak horien gaineko partaidetza zuzena edo zeharkakoa badu, eta, aldi berean, b) letra honetan aipatutako gainerako baldintzak betetzen badituzte.[23]

c)[24] Era berean, ondasun higiezinak ez dira hartuko jarduera ekonomikoei atxikitako ondasuntzat, haien gaineko eskubide errealak laga edo eratu direnean, barruan sartuta haien errentamendua, azpierrentamendua edo erabilera nahiz gozamen eskubide edo ahalmenen eraketa edo lagapena, edozein izanda ere duten izena edo izaera, salbu eta zirkunstantzia hauetako edozein gertatzen bada:

- Ondasun horien gaineko eskubide errealak lagatzeko edo eratzeko eragiketa horiek foru arau honen 42. artikuluan aipatzen diren pertsona edo entitate lotuen alde egitea edo Merkataritza Kodearen 42. artikuluan xedatutakoari jarraituz osatutako talde bateko entitateen artean gauzatzea.

- Higiezinen errentamendu edo salerosketa ustiapen ekonomiko bati atxikita egotea, foru arau honen hamargarren xedapen gehigarrian ezarritakoaren arabera.

d)[25] Foru arau honetako 31. artikuluaren 3. eta 4. apartatuetan aipatutako aktiboak atxikitzat joko dira haien gastuak xedapen horren arabera kengarritzat jo daitezkeen proportzio berdinean.

3. Artikulu honetako aurreko zenbakietan ezarritako baldintzak betetzen dituzten entitateak ez dira ondare-sozietatetzat joko haien partaidetza ordezkatzen duten baloreak bigarren mailako balore-merkatu ofizialetako batean negoziatzeko onartuta dauden zergaldietan.

4.[26] Ondare sozietateek ezin izango dituzte aplikatu foru arau honetan 13. artikuluan aipatutako mikroenpresentzat eta enpresa txiki eta ertainentzat

---

[23] Paragrafo hau Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onartzen dituen maiatzaren 9ko 1/2025 Foru Arauaren 19. artikuluaren hiru apartatuak aldatu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (GAO 2025/05/15), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

[24] Lehen paragrafo hau azaroaren 24ko 2/2025 Foru Arauaren 5. artikuluko lehen ordinalen bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga ordenamendua apirilaren 29ko 3/2025 Legeak Euskadiko Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean sartu dituen aldaketetara egokitu eta beste zerga aldaketa batzuk onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartzen da indarrean (2025/11/28ko GAO) eta aldaketak 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan izango ditu ondorioak.

[25] c) letra hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Lau apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO)

[26] 4. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Lau apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO)

jasotako arauak, ez eta 27. eta 28. artikuluetan aipatutako meatzaritzako eta hidrokarburoen erauzketako jardueretan aritzen diren entitateentzat jasotako arauak ere.

69. artikuluan jasotakoa jasota ere, eta 115. artikuluaren 5. apartatuan jasotakoa eragotzi gabe, ondare sozietateei ez zaizkie aplikatuko foru arau honetako VI. tituluan jasotako araubide bereziak, salbu, hala badagokio, titulu horretako VII. kapituluan xedatutakoa.

5.[27] Ondare-sozietatetzat jotzen diren entitateek beren kapitaleko partaidetza ordezkatzen duten balore edo partaidetzak mantendu edo izendun bihurtu beharko dituzte.

6.[28] Aurreko paragrafoan ezarritako betebeharra ez betetzea zerga arloko arau-haustetzat joko da.

Zehapena 3.000 euroko diru-isun finkoa izango da, ez-betetzea gertatu den zergaldi bakoitzeko, baldin eta hari buruzko administrazio-errekerimendurik ez bada egin.

Administrazio-errekerimendurik egin bada, zehapena 6.000 euro izango da, ez-betetzeak irauten duen zergaldi bakoitzeko.

Sozietatearen administratzaileak arau-hauste horren erantzule subsidiarioak izango dira, aurreko lerroaldean ezarritakoa betetzeko neurriak berariaz proposatzen dituztenak salbu, nahiz eta gainerako administratzaileek neurriok onartu ez.

IV. TITULUA
ZERGA-OINARRIA

I. KAPITULUA
Arau orokorrak

15. artikulua. Zerga-oinarriaren kontzeptua eta zerga-oinarria zehaztea.

1. Zerga-oinarria zergaldiko errenten zenbatekoa izango da, baina, hala badagokio, zenbateko hori txikitu egingo da, foru-arau honetako 55. artikuluan aipatzen diren zerga-oinarri negatiboak konpentsatuz.

2. Hiru araubide erabiliko dira zerga-oinarria kalkulatzeko: zuzeneko zenbatespena; zenbatespen objektiboa, foru-arau honek araubide hori aplikatzea

---

[27] 5. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Lau apartatuak birzenbatu du, lehen 4. apartatua baitzen. Aipatu Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO)

[28] 6. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Lau apartatuak birzenbatu du, lehen 5. apartatua baitzen. Aipatu Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO)

xedatzen duenean, eta, subsidiarioki, zeharkako zenbatespena, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauko 52. artikuluan xedatutakoaren arabera.

3. Zuzeneko zenbatespenaren araubidean, zerga-oinarria kalkulatzeko zuzendu egin behar da kontabilitateko emaitza, foru-arau honetan ezarritako manuak aplikatuz. , Kontabilitateko emaitza hori zehazteko, Merkataritza Kodean, emaitza hori zehazteari buruzko gainerako legeetan eta arauok garatzeko ematen diren xedapenetan ezarritako arauak aplikatuko dira.

4. Zenbatespen objektiboaren araubidean, berriz, zerga-oinarria osorik edo zati batean zehaztu ahal izango da, zeinu, indize edo moduluak aplikatuz foru-arau honetan ezarritako jarduera-arloei.

5. Zerga honen ondorioetarako, likidazio-oinarria zerga-oinarria da.

II. KAPITULUA
Zuzenketak gastuen atalean

16. artikulua. Amortizazioak: Arau orokorrak.

1. Kengarriak izango dira ibilgetu materialaren, ibilgetu ukiezinaren zein higiezinetako inbertsioen amortizazioren barruan elementuok jardunbide, erabilera, luperketa edo zaharkitzapenagatik jasaten duten benetako baliogalerari dagozkion kopuruak.

2. Ibilgetu materialaren eta higiezinetako inbertsioen baliogalera honelako hauetan joko da benetakotzat :

a) Foru-arau honetako 17tik 19ra arteko artikuluetan xedatutakoa aplikatzearen ondorio denean.

b) Zergadunak egindako eta zerga-administrazioak onartutako plan bati jarraitzen dionean, arauz ezarritakoarekin bat etorriz.

c) Zergadunak zenbatekoa frogatzen duenean.

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

4. Erosketa-prezioa zein ekoizpen-kostua izango dira amortizagarriak, hondar-balioa kenduta, halakorik badago. Eraikinak direnean, ezingo da amortizatu eskuraketa-prezioan lurzoruaren balioari dagokion zatia, birgaikuntza-kostuak izan ezik. Lurzoruaren balioa zein den jakin ezean, eskuraketa-prezioa lurzoruak eta eraikuntzak eraikina erosi den urtean duten katastro-balioen artean hainbanatuz kalkulatuko da lurzoruaren balio hori.

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

5. Amortizazioa elementuz elementu egingo da. Aitzitik, ondare-elementu baten zatiak modu independentean amortiza daitezke, baldin eta zati bakoitzak kostu esanguratsua badu elementuaren kostu osoari dagokionez, eta zatiaren balio-bizitza eta elementuaren gainerako zatiena ezberdina bada.

Antzeko elementuak badira edo erabilera maila bertsua badute, denak batera amortizatu ahal izango dira, baldin eta uneoro jakin badaiteke amortizazio metatuaren zer zati dagokion ondare-elementu bakoitzari.

Instalazio teknikoak elementu bakar gisa amortiza daitezke. Instalazio teknikotzat joko dira, hain zuzen, ekoizpen-prozesuan erabilera espezializatua duten unitate konplexuak, eta horien artean hauek: eraikinak, makineria, materialak, piezak edo elementuak, sistema informatikoak barne, izaeraz bereizgarriak izan arren, funtzionamendurako elkarri behin betiko lotuta badaude eta baliogalera erritmo bera badute. Mota horretako instalazioetarako bakarrik balio duten ordezko piezak edo aldagarriak ere hemen sartuko dira.

6. Ondare-elementu bati ezin zaio aplikatu amortizaziometodo bat baino, ez aldi berean ez elkarren segidan.

7. Ondare-elementuak beren balio-bizitzareren barruan amortizatu behar dira. Epe hori hauxe da: hautatu den amortizazio-metodoaren arabera haien balioa — hondar-balioa bazter utzita— erabat estali behar den epea. Konponketa handiek dakartzaten kostuak konponketa egin arte igarotzen den denboraldian amortizatuko dira.

Aurreko lerroaldean xedatutakoa gorabehera, itzuli beharreko aktiboak badira eta haien balio-bizitza emakidaldia baino luzeagoa badira, amortizazio kengarriaren urteko gehieneko muga kalkulatzeko orduan, emakidaldia hartuko da kontuan. Errentamendu operatiboetan, erabileran laga den edo errentan eman den aktibotik bereizi ezin badaitezke errentariaren inbertsioak, amortizazio kengarriaren urteko gehieneko muga kalkulatzeko orduan errentamendu- edo lagapen-kontratuaren iraupena hartuko da kontuan, berrikuntza-aldia barne, aldi hori balio-bizitza baino laburragoa bada.

Amortizazioa foru-arau honetako 17. artikuluan ezarritako metodoak erabiliz egiten denean, balio-bizitza ezin da izan artikulu horretako 6. zenbakian ezarritako gehieneko amortizazio-aldia baino luzeagoa.

Jarduna aldi baterako eteten bada, etenaldiak dirauen denbora beste luzatuko da elementuen balio-bizitza, honako inguruabarrok gertatuz gero:

a) Etenaldiak urtebete baino gehiago irautea.

b) Entitateak ez egitea amortizaziorik etenaldian zehar.

c) Etenaldiak ukitutako instalazioak identifikatzea eta etenaldiaren arrazoiak frogatzea.

8. Ibilgetuko elementuen balioa eguneratu egin bada arau-xedapenen babesean, elementuon amortizazioa xedapenotan ezarritako irizpideen arabera egingo da, haien balio-bizitza amaitu arte.

9. Bat-egitea, zatiketa (osoa zein partziala), ekarpena edo aktibo eta pasibo guztiaren lagapena gertatuz gero, elementuak aurretik zuen amortizazio araubidea aplikatu behar zaio eskuratutako ondare-elementu bakoitzari, salbuespen honekin: gerta liteke zergadunak nahiago izatea sistema berezia aplikatzea ondare-elementuak amortizatzeko; horrelako kasuetan, amortizazio-plana egin beharko du, erregelamendu bidez ezarritako eran.

17. artikulua. Amortizazioak: ibilgetu materiala eta higiezinetako inbertsioak.

1. Ibilgetu materialaren eta higiezinetako inbertsioen balio-galera benetakotzat joko da hurrengo taulan ezarritako amortizazio koefizienteak aplikatzearen emaitza denean:

Ondare-elementuak	Urteko gehieneko koefizientea
Etxe-gela eta bulegorako, merkataritzako erabilerarako edota zerbitzuetarako eraikinak	3
Industria erabilerarako eraikinak eta pabiloiak	5
Instalazioak	20
Industria erabilerarako makineria	20
Beste erabilera batzuetarako makineria	15
Itsasontziak eta aireontziak	10
Autobusak, kamioiak, furgonetak eta antzekoak	20
Turismo ibilgailuak	20
Moldeak, modeloak, trokelak eta matrizeak	33,33
Tresnak eta erremintak	33,33
Altzariak	15
Informatika ekipoak	33,33
Alokatzeko bideofilmak	50
Zehaztu gabeko beste elementu batzuk	10

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

Idatz-zati honetan adierazitako kasuetan, amortizazio aldia edozein izan daiteke bitarte honen barruan: artikulu honetako 6. idatz-zatian aipatutako gehieneko epealdiaren eta aurreko idatz-zatiko taulako gehieneko amortizazio-koefizientea erabiliz kalkulatzen den epealdiaren artean.

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

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

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

5. Ibilgetu materialeko ondare-elementuen eta higiezinetako inbertsioen berrikuntzak, zabalkuntzak edo hobekuntzak ondare-elementu horiei atxikitzen bazaizkie, eragiketa horien zenbatekoa ondare-elementuon balio-bizitza amaitu arteko zergaldietan amortizatuko da. Horretarako, zergaldi bakoitzari aipatu zenbatekoari ondoko zatiketaren emaitzako ehunekoa aplikatzearen ondoriozko kopurua egotziko zaio: zergaldi bakoitzean konputatutako ondare-elementuaren amortizazioaren (benetako balio galerari dagokion heinean) eta ondare-elementuak berriztapena, zabalkuntza edo hobekuntza gertatu den zergaldiaren hasieran izan duen kontabilitate-balioaren arteko zatiketa.

Berriztatu, zabaldu edo hobetutako ondare-elementuak berriztatu, zabaldu edo hobetu aurretik aplikatzen zitzaien metodoaren arabera amortizatuko dira aurrerantzean ere.

Aurreko lerroaldean aipatutako eragiketek aktiboaren ustezko balio-bizitza luzatzen badute, balio-bizitza berria hartu beharko da kontuan ondare-elementuaren nahiz berrikuntza, zabalkuntza edo hobekuntzaren zenbatekoaren amortizatzeko.

Zenbaki honetan xedatutakoa kontabilitate-birbaloraketetan ere aplikatuko da, baldin eta birbaloraketa horiek haien zenbatekoa kontabilitateko emaitzan sartzera behartzen duten lege edo erregelamenduen arabera egin badira, foru-arau honetako hamabosgarren xedapen iragankorrean ezarritakoa gorabehera.

6. Foru-arau honen ondorioetarako, artikulu honetan aipatutako ondare-elementuak amortizatzeko gehieneko epea 15 urte izango da, higiezinen eta itsasontzi zein aireontzien kasuan izan ezik: higiezinetarako 50 urteko epea egongo da; itsasontzi eta aireontzietarako, 25 urtekoa.

Zergadunek eskatu ahal izango dute amortizazio-plan berezia onets dadila, foru-arau honetako 16.2.b) artikuluan araututa dauden horietarikoa, baldin eta, inguruabar ekonomiko edo teknikoengatik, beharrezkoa bada gehieneko amortizazio-aldia zenbaki honetan ezarritakoa baino luzeagoa izatea. Ondorioz, aurkeztutako proposamenaren arabera zehaztuko da zergaldi bakoitzeko amortizazio kengarria.

7. Foru-arau honetako 31. artikuluko 3. idatz-zatian aipatzen diren ibilgailuen kasuan, amortizazioaren oinarria aterako da idatz-zati horretan kasu bakoitzerako aurreikusten diren depreziazio-mugak aplikatuta, hala aplikatzea badagokio.

8.[29] Foru arau honetako 31. artikuluko 4. apartatuan aipatutako garraio elementuen kasuan, artikulu honetan xedatutakoa aplikatzeko erregela hauei jarraituko zaie:

a) 4. apartatu horretako lehenengo paragrafoan aipatutako elementuengatik, ez da kopuru kengarririk izango amortizazio kontzeptupean.

b) 4. apartatu horretako bigarren paragrafoan aipatutako elementuengatik, artikulu honetan ezarritako metodoak eta sistemak aplikatuko dira. Letra honetan xedatutakotik ondorioztatzen den amortizazioa konputatu egingo da aipatutako bigarren paragrafoan jasotako urteko mugaren ondorioetarako.

c) 4. apartatu horretako hirugarren paragrafoan aipatutako elementuengatik, artikulu honetan ezarritako metodoak eta sistemak aplikatuko dira.

18. artikulua. Amortizazioak: finantza-errentamenduko kontratuak.

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

a) Ondasun higigarri edo higiezinen erabilera lagatzea izan dadila helburu bakarra; ondasunok etorkizuneko erabiltzailearen zehaztapenei jarraituz xede horretarako eskuratutakoak izan behar dute, eta erabiltzaile horrek, trukean, kontraprestazioa ordaindu beharko du: hurrengo e) letran aipatzen diren aldian aldiko kuotak, hain zuzen.

b) Erabiltzaileak bere ustiapen ekonomikoei bakarrik atxiki behar dizkie lagatako ondasun horiek.

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

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

d) Kontratuek, gutxienez, bi urterako izango dira, iraungo dute ondasun higigarriei buruzkoak direnean, eta hamar urterako, berriz, ondasun higiezin edo industria-establezimenduei buruzkoak direnean. Dena den, abusuzko jokabideak saihesteko, gutxieneko beste iraupen batzuk ezarri ahal izango zaizkie kontratuei, erregelamendu bidez, kontuan hartuz kontratuok nolako ondasunei dagozkien.

---

[29] 8. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Bost apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO)

e) Finantza-errentamenduaren kuotak kontratuetan adierazita agertu beharko dira, eta desberdindu egin behar da zer zati dagokion entitate errentatzaileak ondasunaren kostuaren berreskuratzeari —erosteko aukeraren balioa alde batera utzita— eta zer zati dagokion, berriz, entitate errentatzaileak galdatzen duen finantza-zamari, eragiketa honetan aplikatu beharreko zeharkako karga gorabehera.

f) Finantza-errentamenduko kuotetan ondasunaren kostua berreskuratzeari dagokion zatiaren urteko zenbatekoak berdin jarraitu beharko du kontratuak dirauen epe osoan, edo, bestela, hazi egin beharko epe horretan zehar.

2. Aurreko zenbakian ezarritako baldintzak betetzen dituzten kontratuetan, entitate lagapen-hartzaileak ordaintzen dituen kuotetan ondasunaren kostua berreskuratzeari dagokion zatia kontratuaren xede diren ondare-elementuen benetako baliogalera izango da entitate lagapen-hartzailearentzat, salbu eta kontratuaren bidez lurrak, orubeak eta bestelako aktibo amortizaezinak lagatzen direnean. Baldintza hori eragiketaren xede den ondasunaren zati batean baino betetzen ez denean, amortizagarriak diren elementuei dagokien zatia bakarrik izango da kengarria, eta zati hori bereizita adierazi beharko da kontratuan.

3. Aurreko zenbakiaren arabera kengarria den zenbatekoa ez da handiagoa izango honako eragiketa hau eginez ateratzen dena baino: ondasunaren kostua bider foru-arau honetako 17. artikuluan xedatutakoaren arabera ondasunari dagokion amortizazio-koefizientearen bikoitza. Gaindikina hurrengo zergaldietan izango da kengarria, aurreko muga berbera errespetatuz. Bada, muga hori kalkulatzeko, ondasuna jarduteko moduan jartzen den unea hartuko da kontuan.

Hori dela eta, entitate errentariek aukeratu ahal izango dute aktiboa eraikitzen hasten den unea izan dadila aurreko lerroaldean aipatutako une hori, eta, horretarako, jakinarazpena egin behar diote zerga-administrazioari, erregelamendu bidez ezartzen den moduan ; dena dela, aurrekoaz gainera, honako baldintza hauek guztiak ere aldi berean bete beharko badira.

a) Aktiboak finantza-errentamenduko kontratu baten xede diren ibilgetu materialeko elementuak izatea, eta kontratu horren kuotak era esanguratsuan ordain daitezela aktiboaren eraikuntza amaitu baino lehen.

b) Aktibo horien eraikuntzarako gutxienez 12 hilabete behar izatea.

c) Aktiboek betekizun tekniko nahiz diseinuko betekizun bereziak izatea, eta ez izatea serieko ekoizpenekoak.

Foru-arau honetako 13. artikuluan aipatutako mikroenpresa eta enpresa txiki eta ertainei dagokienez, honela kalkulatuko da zenbateko hori: ondasunaren kostua bider foru-arau honetako 17. artikuluan xedatutakoaren arabera ondasunari dagokion amortizazio-koefizientearen bikoitza; eraikinen kasuan, aldiz, bider 1,5 egingo da.

4. Fiskalki gastu kengarritzat joko da, betiere, artikulu honetan aipatutako ondasunak errentan ematen edo lagatzen dituen entitateari ordaindutako finantza-karga. Dena den, foru-arau honetako 31. artikuluko 3. idatz-zatiko b) letran aipatzen diren ibilgailuetatik eratorritako finantza-gastuak konputatu egingo dira, idatz-zati horretan aipatzen den erabilera-kontzeptupean jarritako mugaren ondorioetarako.

5. Aurreko zenbakietan aipatutako zenbatekoengatiko kenkaria aplikatu ahal izateko ez da beharrezkoa zenbateko horiek kontabilitateko galera-irabazien kontuan egoztea.

6. Finantza-errentamenduaren bidez aktiboak eskuratzen dituzten zergadunek, artikulu honetako baldintzak betez gero, artikulu honetan ezarritako zerga-araubidea ez aplikatzea hautatu ahal izango dute. Hala egiten badute, zerga honen erregela orokorren arabera amortizazio-kuoten baliokidea den zenbatekoa izango da kengarria.

7.[30] Dena dela, artikulu honetan aurreikusitako araubidea ez zaie aplikatuko foru arau honetako 31. artikuluko 3. apartatuko a) letran eta c) letrako bigarren paragrafoan eta 4. apartatuko lehenengo eta bigarren paragrafoetan aipatzen diren garraio elementuei.

8. Ondasuna galtzen bada edo behin betiko erabili gabe geratuz gero zergadunari egotzi ezin zaion eta behar bezala frogatu beharko den arrazoiren batengatik, errentariaren zerga-oinarrian ez da sartuko ondasunaren kostuaren berreskurapena dela-eta kendutako kopuruaren eta haren kontabilitate-amortizazioaren arteko diferentzia positiboa.

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

1. Aktiboen erabilera aktibook erosi edo lagapena berritzeko aukerarekin lagatzen bada, aukera bat edo bestea erabiltzeari buruzko zentzuzko zalantzarik ez dagoela ulertuko da baldin eta, beste batzuen artean, aukera hori erabiltzeko ordaindu behar den zenbatekoa txikiagoa bada aktiboaren balioari aktibo horri lagapenak dirauen artean dagozkion gehieneko amortizazio-kuoten batura kenduz gero lortzen den zenbatekoa baino: eragiketa hori finantza-errentamendutzat joko da.

2. Finantza-errentamenduko kontratuetan —erosteko aukera jaso zein ez—, entitate lagatzailearentzat kengarria izango da foru-arau honetako 16. artikuluan ezarritakoaren arabera lagatako aktiboei dagozkien amortizazio-kuoten zenbatekoa.

Finantza-karga osoa finantza-errentamenduaren epe osoan zehar banatuko da, sortzapen-printzipioaren arabera.

3. Aktibo hori, aurretik, lagapen-hartzaileak eskualdatu badio lagatzaileari, orduan eragiketa hori finantziazio-metodotzat joko da, eta lagatzaileak eskualdaketaren aurreko baldintza berberetan eta balio beraren gainean jarraituko du egiten aktibo horren amortizazioa.

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

20. artikulua. Amortizazioak: ibilgetu ukiezina.

---

[30] 7. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Sei apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO)

1.[31] Ibilgetu ez-materialaren balio bizitzarekin bat datozen ibilgetu hori amortizatzeko zuzkidurak kengarriak izango dira.

Dena dela, balio bizitza ezin bada modu fidagarrian balioztatu, urtean gehienez ere amortizazio zuzkiduren hamarren bat izango kengarria.

Kenkari hau aplikatzeko, beharrezkoa da entitate eskuratzailea eta eskualdatzailea ez izatea sozietate talde bereko kide, Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan ezartzen diren irizpideen arabera, kontuan hartu gabe non dagoen entitateon egoitza eta ea urteko kontu bateratuak egiteko betebeharra duten. Entitate biak talde bereko kide badira, kenkaria honen gainean egingo da: entitate eskualdatzaileak ibilgetua pertsona edo entitate ez-lotuei erosterakoan ordainduko zukeen eskurapen prezioa.

2.[32] Aurreko apartatuan ezarritakoa gorabehera, merkataritza funtsa amortizatzeko zuzkidurak ez dira kengarriak; hala ere, kasu batzuetan foru arau honetako 25. artikuluan ezarritakoa aplikatu beharko da.

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

Aurretiko lan geologiko, geofisiko eta sismikoak eta sarbideak egiteko eta lurrak prestatzeko obrak zein ustiaketa-, ebaluazio- eta garapen-zundaketak eta putzuak berregokitu eta meatokiak artatzeko eragiketak kontzeptu honen barruan sartuko dira.

Ikerketa-gastuek eta aktibo ukiezinek ez dute gehieneko amortizazio-eperik.

Halaber, zenbaki honetan aipatutako sozietateek «ekoizpen unitate»aren irizpideari jarraituz amortizatu ahal izango dituzte aktiboko elementu ukigarriak, Administrazioak foru-arau honetako 16. artikuluko 2. zenbakiko b) letran ezarritako moduan onartutako planaren arabera.

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

1.[33] Honako hauek askatasunez amortiza daitezke:

---

[31] Apartatu hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[32] Apartatu hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

a) Ibilgetu materialeko eta ukiezineko elementuak, unitateko balioa 1.500 eurotik gorakoa ez bada, haien eskurapen eguna edozein dela ere.

b) Foru arau honetako 13. artikuluan aipatutako mikroenpresek eta enpresa txikiek erosten dituzten ibilgetu materialeko elementu berriak, betiere ondorengo letra eta apartatuetan jasotakoa eragotzi gabe, bai eta enpresak berak eraikitako ibilgetu materialeko elementuak eta zergaldian sinatutako obra kontratu baten bidez enkargatutakoak ere, baldin eta kontratua amaitzen denetik hamabi hilabete igaro baino lehen jartzen badira enpresaren esku.

c) Ibilgetu material eta ukiezineko elementuak, eraikinak izan ezik, ikerketa eta garapen jarduerei atxikita daudenean.

Eraikinak zati berdinetan amortizatu ahal izango dira, hamar urtetan zehar, eraikinok ikerketa eta garapen jarduerei atxikita dauden zatian.

d) Ibilgetu ukiezin moduan aktibatu diren ikerketa eta garapen gastuak, salbu amortizazio askatasuna duten elementuen amortizazioak.

e) Ibilgetu materialeko elementu berriak, baldin eta enpresaren jarduerak duen eragin kutsagarria murrizteari eta zuzentzeari lotuta badaude zuzenean.

f) Lurzoru kutsatuak garbitzearekin zuzenean lotuta dauden ibilgetu materialeko eta ukiezineko elementuak, Euskal Autonomia Erkidegoko organismo ofizialek onetsi dituzten proiektuetarako badira.

g) Foru arau honetako 13. artikuluan aipatzen diren mikroenpresek eta enpresa txikiek bateriako ibilgailu elektriko berriak (BEV), autonomia hedatuko ibilgailu elektrikoak (REEV), erregai pilako ibilgailu elektrikoak (FCV) eta erregai pilako elektriko hibridoak (FCHV) egiteko inbertsioak.

h) Ibilgailu elektrikoak kargatzeko azpiegitura berrietan egiten diren inbertsioak, foru arau honetako 13. artikuluan aipatzen diren mikroenpresek eta enpresa txikiek eginak, betiere Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren irailaren 13ko 2023/1804/EB Erregelamenduan ezarritako definizioaren arabera. Erregelamendu hori ordezko erregaietarako azpiegitura bat ezartzeari buruzkoa da, eta 2014/94/EB Zuzentaraua indargabetzen du.

---

[33] Apartatu hau Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onartzen dituen maiatzaren 9ko 1/2025 Foru Arauaren 10. artikuluaren bat apartatuak aldatu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (GAO 2025/05/15), eta neurriak 2025eko urtarrilaren 1etik 2035eko abenduaren 31ra arte izango ditu ondorioak.

Gainera, 1/2025 Foru Arauaren hirugarren xedapen gehigarriak honako hau ezartzen du:

Hirugarren xedapen gehigarria. Foru arau honen I. tituluaren IV. kapituluan jasotako neurriak berrikustea eta indarrean jartzea.

1. Foru arau honen I. tituluaren IV. kapituluan aurreikusitako fiskalitate berdeari buruzko neurriak berrikusi egingo dira horien indarraldia amaitzean, ezartzeko unean aurreikusitako helburuen betetze-maila zehazteko eta horien luzapena baloratzeko.

2. Berrikuspen-prozesua amaitzen ez den bitartean eta dagozkion emaitzak ondorioztatzen ez diren bitartean, foru-arau honen I. tituluaren IV. kapituluan onartutako xedapenek indarrean jarraituko dute, beren denbora-muga amaitzen denean aurreikusitako baldintzetan.

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

Apartatu honetan araututako amortizazio askatasuna aplikagarri zaien ondare elementuak funtzionatzen hasten diren egunetik hasita erabili ahal izango da, elementu horien balio bizitzan zehar. Balio bizitza zer den foru arau honetako 16. artikuluko 7. apartatuan zehaztu da.

2.[34] Ibilgetu materialeko elementu berriak, kanpoan utzita artikulu honen 4. apartatuko lehen eta bigarren paragrafoetan ezarritakoak, hurrengo a) eta b) letretan aipatzen diren zergadunek eskuratzen badituzte letra horietan ezarritako baldintzetan, funtzionamenduan jartzen direnetik aurrera amortizatu ahal izango dira foru arau honetako 17. artikuluan jasotzen den taulako gehieneko amortizazio koefizientea bider 1,5 eginez ateratzen den koefizientea aplikatuta. Barruan sartuta geratzen dira enpresak berak eraikitako ibilgetu materialeko elementuak eta zergaldian zehar sinatutako obra kontratuen bidez enkargatutakoak, betiere kontratua amaitu eta hurrengo hamabi hilabeteen barruan jartzen badira enpresaren esku.

Apartatu honetan xedatutakoa honako hauek aplikatu ahal izango dute:

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

b) Aurreko a) letran sartuta ez dauden zergadunak, foru arau honen 65. artikuluan aipatzen diren ibilgetu materialeko aktibo berriei dagokienez soil-soilik, baldin eta apartatu honetan ezarritako gainerako baldintzak betetzen badituzte eta amortizazio askatasuna ez bada aplikatzen aurreko 1. apartatuko e) eta f) letretan xedatutakoaren arabera.

Bereziki, bateriako ibilgailu elektriko berrietan (BEV), autonomia hedatuko ibilgailu elektrikoetan (REEV), erregai pilako ibilgailu elektrikoetan (FCV), erregai pilako ibilgailu elektriko hibridoetan (FCHV) eta ibilgailu elektrikoak kargatzeko azpiegitura berrietan egiten diren inbertsioak, foru arau honetako 13. artikuluan aipatzen diren enpresa ertainek eginak, amortizatu ahal izango dira, foru arau honetako 17. artikuluan jasotzen den taularen arabera dagokion gehieneko

---

[34] Apartatu azaroaren 24ko 2/2025 Foru Arauaren 5. artikuluko bosgarren ordinalen bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga ordenamendua apirilaren 29ko 3/2025 Legeak Euskadiko Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean sartu dituen aldaketetara egokitu eta beste zerga aldaketa batzuk onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (2025/11/28ko GAO), eta aldaketa 2025eko urtarrilaren 1etik 2035eko abenduaren 31ra bitartean hasitako zergaldietan izango ditu ondorioak.

Gainera, 1/2025 Foru Arauaren hirugarren xedapen gehigarriak honako hau ezartzen du:

Hirugarren xedapen gehigarria. Foru arau honen I. tituluaren IV. kapituluan jasotako neurriak berrikustea eta indarrean jartzea.

1. Foru arau honen I. tituluaren IV. kapituluan aurreikusitako fiskalitate berdeari buruzko neurriak berrikusi egingo dira horien indarraldia amaitzean, ezartzeko unean aurreikusitako helburuen betetze-maila zehazteko eta horien luzapena baloratzeko.

2. Berrikuspen-prozesua amaitzen ez den bitartean eta dagozkion emaitzak ondorioztatzen ez diren bitartean, foru-arau honen I. tituluaren IV. kapituluan onartutako xedapenek indarrean jarraituko dute, beren denbora-muga amaitzen denean aurreikusitako baldintzetan.

amortizazio koefizientea 1,5ekin biderkatuta ateratzen den koefizientearen arabera, betiere Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren irailaren 13ko 2023/1804/EB Erregelamenduan ezarritako definizioaren arabera. Erregelamendu hori erregai alternatiboetarako azpiegitura bat ezartzeari buruzkoa da, eta 2014/94/EB Zuzentaraua indargabetzen du.

Nolanahi ere, foru arau honen 31. artikuluko 3. apartatuan jasotako turismo ibilgailuei, atoiei, ziklomotorrei eta motozikletei dagokienez, aurreko paragrafoetan aipatutako koefizientea inbertsioaren zenbatekoari aplikatuko zaio, betiere xedapen horretan kontzeptu horrengatik aurreikusitako mugak aplikatu ondoren, hala badagokio.

3.[35] Foru arau honetako 13. artikuluan aipatutako mikroenpresek, ibilgetu materialaren, ukiezinaren eta higiezinetako inbertsioen baterako amortizazio gisa (artikulu honetako 4. apartatuko bigarren paragrafoan ezarritakoak izan ezik), hautatu ahal izango dute zergaldi bakoitzean kengarritzat jotzea horrelako ondare elementuen zerga balio garbiaren 100eko 25, elementu amortizaezinen balioa alde batera utzita.

Apartatu honetan ezarritakoa aplikatzea aukeratzen duten mikroenpresek baterako amortizazioa egin beharko dute beren balantzeetan jasota dituzten baterako amortizazioa egiteko moduko ondare elementu guztiekin.

Hautu hori eginez gero, batera amortizatutako ondare elementuen amortizazio edo balio narriaduraren ziozko galera gisa kontabilizatutako zenbatekoak ezingo dira kengarritzat jo, eta egindako hautuari eutsi beharko zaio zergaduna mikroenpresa den bitartean. Halaber, letra honetan ezarritako hautua egiten duten mikroenpresek ezin dituzte aplikatu artikulu honetako 1. apartatuan ezarritako arauak.

4.[36] Aurreko apartatuetan jasotakoa jasota ere, eraikinek ez dute izango aplikatzerik artikulu honetako aurreko apartatuetan jasotako amortizazio askatasuna eta amortizazio azkartua.

Bestetik, foru arau honetako 31. artikuluaren 3. zenbakiko a) letran eta c) letrako bigarren paragrafoan eta 4. apartatuko lehenengo eta bigarren paragrafoetan adierazitako erregelak aplikatzen zaizkien garraiobideek ez dute izango aplikatzerik artikulu honetako aurreko apartatuetan jasotako amortizazio askatasuna, amortizazio azkartua eta baterako amortizazioa.

Bestetik, foru arau honek 31. artikuluko 3. apartatuko b) letran eta c) letrako lehenengo paragrafoan aipatutako ibilgailuei dagokienez, artikulu honetan jasotako amortizazio askatasuna edo amortizazio azkartua aplikatuko dute,

---

[35] 3. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Zazpi apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO)

[36] 4. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Zazpi apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO)

xedapen haietan kontzeptu horretarako jarritako mugak aplikatuz ateratzen den kopuruan.

Azkenik, foru arau honetako 31. artikuluko 3. apartatuko e) letran eta 4. apartatuko hirugarren paragrafoan aipatzen diren ibilgailuei dagokienez, artikulu horretan ibilgailu horien balio-galeraren kengarritasunarentzako mugarik jasotzen ez den neurrian, amortizazio askatasuna eta amortizazio azkartua erabat aplikatu ahal izango dute.

5. Artikulu honetako aurreko zenbakietan ezarritakoaren arabera amortizatu daitekeen zenbatekoak benetan kontabilizatutako balio-galeraren aldean duen gaindikinarengatik kenkaria aplikatu ahal izateko ez da beharrezkoa izango hura kontabilitateko galera eta irabazien kontuan egoztea.

6. Amortizazio askatasunari, amortizazio azeleratuari edo baterako amortizazioari aplikatzen zaizkien diru kopuruek, idatz zati honetan jasotzen direnek, zerga-oinarria handituko dute askatasun hori aplikatutako elementuen amortizazioan, eskualdaketan edo, hala denean, jaregitean.

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

22. artikulua. Ondare-elementuen balio-narriaduraren ondoriozko galera: kaudimengabezia.

1.[37]Zordunen kaudimengabeziengatik kredituen narriadurak ekar ditzakeen galerak kengarriak izango dira, baldin eta zergaren sortzapenaren unean zirkunstantzia hauetakoren bat gertatzen bada:

a) Obligazioaren mugaegunetik sei hilabete igaro izana.

b) Zorduna konkurtso egoeran izatea.

c) Zorduna edo, zordun hori entitate bat bada, haren administratzaile edo ordezkarietakoren bat ondasunak ostentzeagatik auziperatuta egotea.

d) Obligazioak epaile bidez eskatuak izatea, edo auzi judizial edo arbitrajezko jardunbidean egotea eta, kobratzeko, horien ebazpena behar izatea.

Aurrekoa gorabehera, zordunen kaudimengabeziengatik kredituen narriadurak ekar ditzakeen galerak kengarriak izango dira, aurreko b) eta d) letretan aurreikusitako inguruabarrak zergaren autolikidazioa aurkezteko epea hasi aurretik gertatzen direnean.

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

[37] Apartatu hau apirilaren 15eko 3/2021 Foru Arauaren 2. artikuluko lehenengo ordinaleko bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2021/04/21eko GAO), eta aldaketak 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.

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

- Zuzenbide publikoko entitateek zordundakoak edo fidantzan emanikoei dagozkienak.

- Kreditu-entitateek edo elkarrekiko berme-sozietateek fidantzan emanikoei dagozkienak.

- Eskubide erreal, jabaria erreserbatzeko itun eta atxikitzeko eskubidearen bidez bermatutakoei dagozkienak, bermea bera galtzean edo balioa galtzen duenean izan ezik.

- Kreditu-aseguru edo gaude kontratuaren bidez bermatutakoei dagozkienak.

- Beren beregiko berritu edo luzatu direnei dagozkienak.

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

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

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

Idatz-zati honetan ezarritakoarekin bat etorriz kalkulatutako narriaduragatiko galeraren saldoak ezin izango du gainditu aurreko paragrafoan aipatutako muga.

Entitateak mikroenpresa edo enpresa txiki edo ertain izateari utzi dion zergaldian zordunen kaudimengabeziengatik kredituetan gertatutako narriaduren ondoriozko galerak ez dira kengarriak izango zenbaki honetan aipatutako narriaduragatiko galeraren saldoaren zenbatekoraino.

4. Finantza-entitateei dagokienez, Espainiako Bankuaren araudia erabiliko da, Gipuzkoako Lurralde Historikoko araudian berariaz zehazten dena salbu. Arau bidez ezarri ahal izango dira zordunak, zordun talde bati eragiten dioten inguruabarren arabera, kaudimengabetzat jotzeko baldintzak.

23. artikulua. Ondare-elementuen balio-narriaduraren ondoriozko galera: balio-galera.

1. Bigarren mailako merkatu antolatu batean kotizatzen ez duten entitateen kapitalean parte hartzea adierazten duten baloreek, edo, entitate horiek kotizatuta, taldeko entitateen, talde anitzekoen edo entitate elkartuen kapitala adierazten dutenek (merkataritza arloko legerian definituta dauden terminoetan) balio narriadura badute eta bidezko kenkaria aplikatzea badagokie, kenkari

horrek ezingo du gainditu funts propioek ekitaldiaren hasieran eta amaieran duten balioaren arteko diferentzia, beren partaidetzaren proportzioan, ekitaldian egindako ekarpenak edo ekarpen itzulketak kontuan hartuta.[38]

Aipatutako diferentzia kalkulatzeko ekitaldiaren itxierako balioak hartuko dira aintzat, baldin eta organo eskudunak formulatu edo onetsitako balantzeetan jasotzen badira.

2.[39] Aurreko apartatuan xedatutakoa gorabehera, aipatutako entitateetako kapitalaren gaineko partaidetza 100eko 5etik gorakoa bada (edo 100eko 3tik gorakoa, partaidetutako sozietatearen akzioek bigarren mailako merkatu antolatu batean kotizatzen dutenean), kenkari horren zenbatekoa ezin da handiagoa izan partaidetza horren eskurapen prezioaren eta partaidetutako entitatearen ondare garbiaren arteko kendura baino, partaidetzaren proportzioan eta balorazio egunean dauden isilbidezko gainbalioekin zuzenduta. Balio hori kalkulatzean, eta enpresak partaidetzarik badu beste batean, kontuan eduki beharko da urteko kontu bateratuetan jasotzen den ondare garbia, Merkataritzako Kodean eta hura garatzen duten arauetan ezarritako irizpideak aplikatuz ateratzen dena.

Eskurapen prezioa eta partaidetutako entitatearen ondare garbiaren balioa ¬partaidetzaren proportzioan eta balorazio egunean dauden isilbidezko gainbalioekin zuzenduta– zehazterakoan, ez da kontuan hartuko foru arau honetako 24. artikuluko 1. apartatuan aipatzen den diferentzia, entitatearen ondasun eta eskubideei egotzi ezin bazaie.

Apartatu honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko partaidetzaren balio narriaduragatiko galerei, foru arau honetako 34. artikuluan xedatutakoa aplikatu zaion zenbatekoaren mugaraino, salbu eta xedapen horretako 6. apartatuan araututako kasuetan, partaidetzaren aurreko eskualdaketa batean, balio narriaduragatiko galera hori partaidetza eskuratzen den unean dauden isilbidezko gainbalioen balio galerari dagokionean.

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

4. Dibidenduen banaketaren edo entitateen mozkinetako partaidetzaren ondorioz partaidetzaren balio-narriadura dela eta izandako galera ez da kengarria izango, era berean, aipatutako dibidenduei aplikatu ahal bazaie foru-arau honetako 33. artikuluko 1. idatz-zatian xedaturikoa edo foru-arau honetako 60. artikuluko 4.

---

[38] Lehen paragrafoa martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren bi apartatuak sartu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

[39] Apartatu hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren sei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

idatz-zatian ezarritako kenkaria, edozein izanda ere balio-narriaduragatiko galera hori agerian jartzen den modua eta zergaldia.

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

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

Horren ondorioetarako, balio-narriaduragatiko galera kengarriak ezingo du gainditu honela kalkulatutako zenbatekoa: dibidendua edo mozkinetako partaidetza bider partaidetzaren aurretiazko eskualdaketa horretatik ateratako errentari aplikatutako karga-tasak zergadunari aplikatu ahal zaion karga-tasaren aldean egiten duen ehunekoa.

Aurreko bi paragrafoetan aipatutako benetako zerga-ordainketa partziala denean, balio-narriaduragatiko galera kengarria izango da frogatuta dagoen zerga-ordainketaren proportzioan.

6.[40]Aurreko apartatuan aipatutako kasuetan, gertatzen bada ezen, eragiketa kontabilizatu behar den moduagatik, entitateak ez duela errentarik integratzen zerga oinarrian eta partaidetza horren balioa murriztu behar duela, galera bat konputatu ahal izango du zerga ondorioetarako, partaidetzaren eskualdaketa dela-eta aurreko zerga horietako batean kargatu diren mozkinen zenbatekoari apartatu horretako bigarren paragrafoan ezarritako erregela aplikatuta.

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

Ez dira kengarriak izango berreskuraketa-balio zehatza duten baloreen narriatzeak eraginda sortzen diren galerak, baldin eta balore horiek merkatu arautuetan kotizatzeko onartuta badaude edo paradisu fiskaltzat hartzen diren herrialde edo lurraldeetan kokatzen diren merkatu arautuetan kotizatzeko onartuta badaude.

24. artikulua. Finantza-merkataritzako funtsaren zerga-tratamendua.

1. Aurreko artikuluko 2. idatz-zatian aipatzen diren partaidetzak eskuratzen direnean, partaidetzaren eskuraketa-prezioaren eta entitate partaidetuak

[40] Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2024 Foru Arauaren 3. artikuluko bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2024/05/17ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

eskuraketa-egunean eduki duen ondare garbiaren arteko diferentzia, eskuratzaileak daukan partaidetzaren arabera, entitatearen ondasun eta eskubideei egotziko zaie. Horretarako Merkataritzako Kodeko 46. artikuluan eta hura garatzeko gainerako arauetan ezartzen den integrazio orokorreko metodoa aplikatuko da. Diferentzia horretatik egotzi ez den zatia, berriz, zerga-oinarritik kendu ahal izango da, baina gehienez ere zenbatekoaren % 12,50 urtean, aplikatzekoa den kontabilitateko araudian ezarritakoa eragotzi gabe.

Artikulu honetan araututako kenkaria zein oinarriren gainean aplikatu behar den zehazteari begira, zenbateko horretatik partaidetzaren aurreko edozein eskualdaketatan lortu diren errenten zenbatekoa kenduko da, betiere baldin eta errenta horiek ez badira modu efektiboan zergapetu pertsona fisikoen errentaren gaineko zergagatik, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergagatik edo zerga horien berdina edo antzekoa den atzerriko beste zerga batengatik.[41]

Horrela kalkulatutako diferentziaren kenkaria bateragarria izango da, hala badagokio, aurreko artikuluko 2. idatz-zatian aipatutako balio-narriaduragatiko galerekin.

2. Erosi diren partaidetzei dagokien entitatea, hau da, partaidetua, bere aldetik, beste entitate baten partaidea bada, kontuan hartu beharko dira Merkataritza Kodean eta hura garatzeko arauetan jasotzen diren irizpideak aplikatuz prestatu diren urteko kontu bateratuetatik ateratzen den ondare garbia eta ondasun-eskubideak hartu beharko dira kontuan.

3. Artikulu honetan xedaturikoa aplikatzeko, beharrezkoa izango da eskuratutako partaidetzetatik sortutako errentak foru-arau honetako 33. eta 34. artikuluetan ezarritako tratamendua jaso ahal izateko modukoak izatea.

4. Bigarren mailako merkatu antolatu batean eskuratu ez diren partaidetzak direnean, artikulu honetan xedatutakoa aplikatuko da baldin eta partaidetza eskuratu duen entitatea ez badago, eskualdatzaileari dagokionez, Merkataritza Kontseiluaren 42. artikuluan aurreikusitako kasuetan.[42]

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

5.[43] Artikulu honetan xedatutakoaren arabera aplikatutako kenkarien zenbatekoa zerga oinarriari gehituko zaio partaidetzen eskualdaketa gertatzen denean, baina inoiz ere ezingo da foru arau honetako 33. eta 34. artikuluetan jasotakoa aplikatu.

---

[41] Paragrafo hau Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onartzen dituen maiatzaren 9ko 1/2025 Foru Arauaren 19. artikuluaren lau apartatuak aldatu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (GAO 2025/05/15), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

[42] Lehen paragrafoa martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren hiru apartatuak sartu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

[43] Apartatu hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren zazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako

6.[44] Partaidetzak eskualdatzean foru arau honetako 34. artikuluan jasotako xedapenetara biltzen diren errentak sortzen badira, artikulu honetan jasotakoaren arabera kendu diren kopuruak ez dira sartuko zerga oinarrian integratu ez diren errenten barruan.

25. artikulua. Merkataritza funtsaren tratamendu fiskala.[45]

1. Zerga oinarria kalkulatzean kengarria izango da merkataritza funtsetako ibilgetu ez-materialaren jatorrizko eskurapen prezioa, baina urteko gehieneko muga zenbateko horren 100eko 12,50 izango da, betiere entitate eskuratzailea eta eskualdatzailea ez badira sozietate talde bereko kide, Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan ezartzen diren irizpideen arabera, kontuan hartu gabe non dagoen entitateon egoitza eta ea urteko kontu bateratuak egiteko betebeharra duten. Entitate biak talde bereko kide badira, kenkaria egingo da, hain zuzen ere, entitate eskualdatzaileak merkataritza funtsa eskuratzeko ordaindu duen prezioaren gainean, pertsona edo entitate ez-lotuei erosi dienean.

Aurreko paragrafoan zehazten den baldintza betetzen ez bada, merkataritza funtsaren balioak izan duen narriatzea dela-eta sortzen diren galeren artetik bakarrik izango dira kengarriak benetan egiaztatu daitezkeenak.

2. Artikulu honetan aipatutako zenbatekoen kenkaria aplikatzeko (aurreko apartatuko azken paragrafoan araututako zenbatekoarena izan ezik) ez da beharrezkoa izango zenbatekook kontabilitateko galera-irabazien kontuan egoztea.

3. Artikulu honetako goiko bi apartatuetan xedatutakoa dela bide zerga oinarria zehazterakoan aplikatzen diren kenkariak zerga oinarriari gehituko zaizkio, baldin eta, narriaduraren edo eskualdaketaren ondorioz, zuzendu egiten bada merkataritza funtsaren balioa.

4.[46] Merkataritza funtsaren eskualdaketan sortutako errentekin foru arau honetako 36. artikuluan aparteko mozkinen berrinbertsioari buruz xedatzen dena egiten bada, honako errenta honek bakarrik izango du zerga onura hori: bere eskualdaketa balioaren eta kontabilitateko balioaren arteko diferentziak, foru arau honetan jasotakoa aplikatuz bidezkoak diren doikuntzekin zuzendu ondoren.

Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[44] 6. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Zortzi apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO)

[45] Artikulu hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren zortzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[46] Apartatu hau azaroaren 24ko 2/2025 Foru Arauaren 5. artikuluko lehen ordinalen hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga ordenamendua apirilaren 29ko 3/2025 Legeak Euskadiko Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean sartu dituen aldaketetara egokitu eta beste zerga aldaketa batzuk onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartzen da indarrean (2025/11/28ko GAO) eta aldaketak 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan izango ditu ondorioak.

25 bis artikulua. Finantza gastuen kengarritasuna mugatzea.[47]

1. Finantza gastu garbiak kengarriak izango dira, ekitaldiko mozkin operatiboaren 100eko 30eko muga aplikatuta.

Ondorio horietarako, honako hauek hartuko dira finantza gastu garbitzat: zergaldian zehar sortutako finantza gastuek kapital propioak hirugarrenei lagatzeagatik lortzen diren diru sarrerekiko ageri duten soberakina, foru arau honen 31. artikuluko 1. apartatuaren g) letran eta 31 bis artikuluan aipatutako gastuak kanpoan utzita.[48]

Mozkin operatiboa kalkulatzeko abiapuntua ekitaldiko irabazi eta galeren kontuaren ustiapen emaitza izango da, foru arau honen 15.3 artikuluan aipatzen den araudiari jarraituz zehaztua. Kalkulu horretatik, ezabatuko dira ibilgetuaren amortizazioa, ibilgetu ez-finantzarioko diru-laguntzen eta bestelakoen egozpena, eta ibilgetua besterentzeagatik izandako narriadura eta emaitza; aldiz, kalkulu horretan ondare tresnetako partaidetzen sarrera finantzarioak gehituko dira, baldin eta sarrera horiek entitateen dibidenduak edo mozkin partaidetzak badira, eta entitate horietako partaidetza portzentajea, zuzenekoa nahiz zeharkakoa, gutxienez hauetako bat bada: 100eko 5, oro har, edo 100eko 3, sozietate partaidetuaren akzioek bigarren mailako merkatu antolatu batean kotizatzen dutenean. Guztiarekin ere, zergaren zerga oinarrian integratu gabe uzten diren sarrerak eta gastuak ez dira inoiz izango mozkin operatiboaren parte.

Edozein kasutan ere, 3 milioi euroko finantza gastu garbiak izango dira kengarriak zergaldiko.

Kenkari gisa aplikatu ez diren finantza gastu garbiak hurrengo zergaldietan kendu ahal izango dira, kasuan kasuko zergaldikoekin batera, apartatu honetan ezarritako muga kontuan hartuta.

2. Zergaldiko finantza gastu garbiak ez badira iristen artikulu honen 1. apartatuan ezarritako mugara, ondorengo lehen 5 urte jarraituetan amaitzen diren zergaldietako finantza gastu garbiak kentzeko garaian, artikulu honen 1. apartatuan aurreikusitako mugari muga horren eta zergaldiko finantza gastu garbien arteko diferentzia gehituko zaio, harik eta diferentzia hori kendu arte.

3. Foru arau honen VI. tituluko III. kapituluan ezarritakoaren arabera tributatzen duten entitateetako bazkideek beraiei egotzitako finantza gastu garbiak izan beharko dituzte kontuan, artikulu honetan jasotako muga aplikatzearen ondorioetarako.

4. Entitatearen zergaldia urtebete baino laburragoa bada, artikulu honen 1. apartatuko laugarren paragrafoan aipatutako zenbatekoa kalkulatzeko eragiketa

---

[47] Artikulu hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 2. artikuluko bigarren ordinalaren bat apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

[48] Paragrafo hau xedapen honen bitartez aldatu da: 1/2021 Foru Dekretu-Araua, urtarrilaren 19koa, Kontseiluaren 2016/1164/EB Zuzentaraua hirugarren herrialdeekiko asimetria hibridoei dagokienez aldatzen duen maiatzaren 29ko 2017/952/EB Zuzentarauaren transposizioari buruzkoa. Bere 1. artikuluko bat apartatuak aldatu du. Foru Dekretu-Arau hau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2021/01/21eko GAO) eta 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren eta foru dekretu-arau hau indarrean jartzean amaitu ez diren zergaldietarako izango ditu ondorioak.

hau egingo da: 3 milioi euro bider zergaldiaren iraupenak urtearekiko duen proportzioa.

5. Artikulu honetan aurreikusitako ondorioetarako, edozein motatako entitateen kapitalean edo funts propioetan partaidetzak eskuratzeko hartutako zorretatik datozen finantza gastuak kengarriak izango dira entitate eskuratzailearen mozkin operatiboaren 100eko 30eko muga gehigarria aplikatuta, baina mozkin operatibo horretan ez da sartuko eskurapen hori egin eta hurrengo 4 urteetan harekin bat egiten duten entitateei dagokiena, bat-egite horretan foru arau honen VI. tituluko VII. kapituluan aurreikusitako zerga araubide berezia aplikatzen ez bada. Finantza gastu horiek artikulu honen 1. apartatuan aipatzen den mugan ere hartuko dira kontuan.

Apartatu honetan xedatutakoagatik kengarriak ez diren gastuak hurrengo zergaldietan kendu ahal izango dira, betiere apartatu honetan eta artikulu honen 1. apartatuan ezarritako muga kontuan hartuta.

Apartatu honetan ezarritako muga ez da aplikagarria izango entitateen kapitalaren edo funts propioen partaidetzak eskuratu diren zergaldian, baldin eta eskurapen hori zor bidez finantzatzen bada gehienez ere eskurapen prezioaren 100eko 70ean. Era berean, muga hori ez da aplikatuko hurrengo zergaldietan, baldin eta, eskurapenaren unetik, zor horren zenbatekoa, gutxienez, hurrengo 8 urteetako bakoitzari dagokion zati proportzionalean murrizten bada, zorra eskurapen prezioaren 100eko 30era iritsi arte.

6. Artikulu honetan ezarritako muga ez zaie aplikatuko honako hauei:

a)[49] Kreditu entitateei eta aseguru etxeei.

b) Hiru baldintza hauek betetzen dituzten entitateei: ez izatea sozietate talde bateko kidea Merkataritza Kodearen 42. artikuluaren arabera, ez egotea beste entitate batzuei lotuta foru arau honen 42. artikuluan xedatutako eran, eta establezimendu iraunkorrik ez edukitzea atzerrian.

c) Entitatea iraungi den zergaldian, entitatea berregituratze-eragiketa baten ondorioz iraungi den kasuetan salbu.

7. Zergadunak sozietate talde bateko kide badira Merkataritza Kodearen 42. artikuluan xedatutakoaren ondorioetarako, zilegi izango dute artikulu honetan xedatutakoa ez aplikatzea frogatzen dutenean beren funts propioen eta aktibo guztien arteko arrazoia taldeko arrazoi baliokidearen berdina edo handiagoa dela. Dena den, horretarako, ezinbesteko baldintza izango da aktibo eta pasibo guztiak baloratzeko erabiltzen den metodoa irailaren 17ko 1159/2010 Errege Dekretuak Urteko Kontu Bateratuen formulaziorako onartutako arauei jarraituz prestatutako finantza egoera-orriei aplikatutako berbera izatea.

Ondorio horietarako, zergadunaren funts propioen eta haren aktibo guztien arteko arrazoia taldeko arrazoi baliokidearen berdina dela jo ahal izango da,

[49] Letra hau 2022ko abenduaren 13ko 4/2022 FORU DEKRETU-ARAUAREN 1. artikuluaren bi apartatuak aldatu du. Foru dekretu-arauaren bidez saiheste fiskaleko praktiken kontrako zerga aldaketak onesten dira, Kontseiluaren 2016/1164/EB eta 2017/952/EB Zuzentarauekin bat etorriz (ATAD 1 eta 2). Foru dekretu-araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratzen den egunean jartzen da indarrean (2022/12/14ko GAO) eta aldaketak 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak.

baldin eta zergadunaren funts propioen eta haren aktibo guztien arteko arrazoia gehienez taldeko arrazoi baliokidea baino bi puntu portzentual txikiagoa bada.

8. Artikulu honen aurreko apartatuan aipatutako zergadunek zerga administrazioari proposatu ahal izango diote beren finantza gastu garbien kenkariaren muga artikulu honen 1. apartatukoa baino handiagoa izatea, eta muga hori kalkulatzea kontuan hartuta zer koefiziente adierazten duten, hirugarrenekiko, taldearen finantza gastu garbiek sozietate taldearen mozkin operatiboaren aldean.

Kasu horretan, artikulu honen 1. apartatuan aipatutako muga kalkulatuko da zergadunaren mozkin operatiboari aurreko paragrafoan adierazitako koefizientea aplikatuta.

Apartatu honetan adierazitako proposamenak egiteko, foru arau honen 45. artikuluko 3. eta 5. apartatu bitartean araututako prozedura arauei jarraituko zaie.

26. artikulua. Hornidurak.

1. Honako gastu hauek ez dira kengarriak izango:

a) Betebehar inplizitu edo isilekoen ondoriozkoak.

b) Langileentzako epe luzerako ordainsariei dagozkienak.

c) Kontratuak betetzeko kostuei dagozkienak, kontratuotatik jasoko bide diren onura ekonomikoak baino handiagoak badira.

d) Berregituraketen ondoriozkoak, legezko edo kontratuzko betebeharrei, eta ez soilik isilekoei, lotutakoak direnean izan ezik.

e) Erosketen itzulketa-arriskuari dagozkionak.

f) Pertsonal-gastuak, langileei ordaintzeko formula gisa era-bili diren ondare tresnetan oinarritutako ordainketak badira, bai dirutan ordaintzen direnak, bai eta tresna horiek emanez gauzatzen direnak ere.

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

2. Ingurumen alorreko jarduketei dagozkien gastuak kengarriak izango dira zergadunak egindako plan bati egokitu eta zerga-administrazioak plan hori onartzen duenean.

3. Aurreko paragrafo bien arabera zergan kengarriak izan ez diren gastuak hornidura hori bere helbururako erabiltzen den zergaldiko zerga-oinarrian sartuko dira.

4. Aseguru entitateek egindako hornikuntza teknikoen gastuak kengarriak, baina muga honekin: arau aplikagarrietan ezarritako gutxieneko zenbatekoa. Aurreko mugarekin, zerga-oinarriaren kalkuluan kengarria izango da ekitaldian egonkortze erreserbarako egindako zuzkiduraren zenbatekoa, nahiz eta galeren eta irabazien kontuan sartu ez. Erreserbako diru kopururen bat erabili bada, erabili den zergaldiko zerga-oinarrian integratu behar da.

Primen narriaduraren ziozko zuzenketak eta kobratzeko dauden kuotak ezin dira bateratu, saldo beretarako, zordunen kaudimen-gabezien ondoriozko kreditu narriadurek eragindako galerekin.

5. Elkarrekiko berme-sozietateek hornidura teknikoak direla-eta galera-irabazien kontuaren kargura egindako gastuak kengarriak izango dira, fondo horrek Elkarrekiko Berme Sozietateen Araubide Juridikoari buruzko martxoaren 11ko 1/1994 Legeko 9.artikuluan zehazten den nahitaezko gutxieneko zenbatekoa erdietsi arte. Derrigorrezko zenbatekoetatik gorako zuzkidurek % 75 kenkaria izango dute.

Ez dira zerga-oinarrian sartuko herri-administrazioek elkarrekiko berme-sozietateei emandako diru-laguntzak, ezta diru-laguntza horietatik eratorritako errentak ere, baldin eta bai batzuk eta bai besteak hornidura teknikoen fondorako erabiltzen badira. Paragrafo honetan ezarritakoa birfidantzamenduko sozietateei ere aplikatuko zaie, Elkarrekiko Berme Sozietateen Araubide Juridikoari buruzko1/1994 Legeko 11.artikuluan ezartzen denaren arabera nahitaez haien helburu soziala osatu behar duten jarduerei dagokienez.

6. Konponketa- eta berrikusketa-bermeen ondoriozko arriskuei dagozkien gastuak kengarriak izango dira, horniduraren saldoa zehazteko beharrezkoa den zenbateraino.Baina saldo hori ez da izan behar eragiketa baten emaitza baino handiagoa;eragiketa honako hau da: zergaldiaren amaieran berme biziduna duten salmentei portzentaje bat aplikatuko zaie, zergaldian eta aurreko zergaldi bietan dauden bermeei aurre egiteko egindako gastuen eta zergaldiotan egindako bermedun salmenten arteko proportzioa, hain zuzen ere.

Aurreko lerrokadan xedatutakoa salmenten itzulketen ondorioz sortzen diren gainerako gastuen estaldurarako zuzkidurei ere aplikatuko zaie.

Entitate sortu berriak, jarduera berriak hasten dituzten entitateak edo beren jarduerak hiru ekitaldi igaro gabe berriz hasten dituzten entitateak baleude, paragrafo honen lehenengo lerrokadan finkatutako portzentajea izango da entitateak eragiketak egin dituen ekitaldiari edo ekitaldiei egozgarriak zaizkien gastuen eta sarreren artean dagoen proportzioa.

7. Ez dira kengarriak izango kengarriak ez diren horniduren balioak eguneratzearen ondorioz sortzen diren doikuntzek eragindako finantza gastuak.

27. artikulua. Gizarte aurreikuspeneko sistemetara egindako ekarpenak.

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

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

2. Era berean, kengarriak izango dira pentsio planen antzeko gertakizunen estaldurarako kontribuzioak, honako beharkizunok betetzen badituzte:

a) Prestazioak lotzen zaizkien pertsonei egotzi behar zaizkie zergen ondoreetarako.

b) Etorkizuneko prestazioak hartzeko eskubidea era ezeztaezinean eskualdatu behar da.

c) Ekarpenetako baliabideen titulartasuna eta kudeaketa eskualdatu behar dira.

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

28. artikulua. Agortze-faktorea meatzaritzako jardueretan.

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

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

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

Agortze-faktorea ez da handiagoa izango idatz-zati honetan aipatutako aprobetxamenduei dagokien zerga-oinarri zatiaren % 25 baino.

Hornikuntza Plan Nazionalean lehentasunezkotzat jotako lehengai mineral bat edo batzuk ustiatzen dituzten entitateek, ordea, aukera izango dute agortze-faktorea, baliabide horiei dagokien jardueran, saldutako mineralen balioaren % 12raino irits dadin. Halakotzat hartuko dira enpresek gero tratatu edo eraldatzeko kontsumitzen dituztenak ere. Kasu horretan, agortze-faktorerako zuzkidura ezin izango da izan aipatu aprobetxamenduetatik, eta substantzia horiek eta horiek eratorritako beste batzuk barnean dituzten ekoizkinetatik eta jasotako substantzien tratamendu, eraldaketa, merkaturatze eta salketei dagokien zerga-oinarriaren zatia baino handiagoa izan.

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

a) Beste meatoki batzuen eta bestelako geologi baliabideen araketa eta ikerketa.

b) Lortutako ekoizkinen errekuperazioa edo kalitatea hobetzeko ikerketak.

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

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

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

e) Enpresako meatzaritzako jardueretan ezarri ahal diren ikerketa-laborategiak eta ekipoak.

f) Erauzketaren industrien hondakinak kudeatzeari buruzkoa, eta meatzeetako jarduerek ukitutako lekuak babestu eta leheneratzeari buruzko ekainaren 12ko 975/2009 Errege Dekretuan ezarritako eraberritze-planetan sartzen diren jarduerak.

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

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

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

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

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

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

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

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

Zerga-oinarria kalkulatzean agortze-faktorea dela eta aplikatzen den kenkaria hurrengo bietako edozein izan daiteke, entitateak aukeratzen duena:

a) Hidrokarburoen salmentaren kontraprestazioaren eta gordetzeko zerbitzuen prestazioaren zenbatekoaren 100eko 25, murrizketa horren aurretiazko zerga-oinarriaren 100eko 50eko mugarekin.

b) Murrizketa honen aurretiazko zerga-oinarriaren zenbatekoaren 100eko 40.

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

Ondore horietarako, araketa edo ikerketa aurretiazko azterlan geologiko, geofisiko edo sismikoak izango dira, baita arakatu edo ikertzeko baimenaren eremuan egindako gastu guztiak ere, hala nola, araketa sundatzeak, eta ebaluazio eta garapen gastuak, negatiboak badira, lurretara heldu eta lurrak prestatzeko obren gastuak, eta sundatze horiek kokapenenak. Emakida batean egin eta, emandako ustiapenaren sorburua daukanaz bestelako egitura bat, hidrokarburoak eduki edo gordetzeko gai dena, kokatu eta zulatzeko lanak hartzen dituztenak ere araketa eta ikerketa gastutzat joko dira. Eremuak bertan behera uztea eta itsas plataformak eraistea lehorreko edo itsasoko ekoizpen instalazioak desegiteko lanak direla ulertuko da. Lan horien bitartez libre eta garbi uzten da instalazio horiek okupatzen zuten lurzorua edo itsas eremua, emakidan zehaztutako moduan.

Ondore horietarako, ustiapeneko inbertsioak ustiapen baten emakidaren eremuan egindakoak izango dira, hala nola, putzuen diseinu, zulaketa eta eraikuntza, ustiapeneko instalazioak, eta ustiapen lanak egin ahal izateko

beharrezkoa den bestelako edozein inbertsio, ageriko edo ez-agerikoa, betiere emakidadunak arestian esandako araketa eta ikerketa jardueretan egindako inbertsioak ez badira.

Ondore horietarako, positibo ateratzen diren ebaluazio eta garapeneko sundatzeak ustiapen gisa sartuko dira.

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

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

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

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

Modu berean jokatuko da entitatea likidatzen den edo haren xede soziala aldatzen den kasuetan, agortze-faktoretik aplikatu gabe dagoen zenbatekoari dagokionez, bai eta lagapen edo besterentze osoa nahiz partziala, bat-egitea, eraldaketa, zatiketa, aktiboaren edo pasiboaren lagapen orokorra edo jarduera-adarren ekarpena egiten den kasuetan ere, salbu eta ondoriozko entitateak, jarduera egiten jarraitzen duenak, xede sozial bakartzat badu artikulu honetako 1. idatz-zatian ezarritakoa eta bere gain hartzen badu entitate eskualdatzaileak izandako onura sendotzeko betekizunak bete beharra, lehengo entitateak zituen baldintza berberekin.

30. artikulua. Aurrezki kutxen ongintza eta gizarte ekintza.

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

2. Aurrezki kutxen ongintzarako eta gizarte ekintzarako obrari esleitutako kopuruak, gutxienez, 100eko 25ean, esleipena zein ekitaldiri dagokion, horretantxe, edo ondorengoan, inbertsio lotuak egiteko, edo horri heldutako entitate eta establezimenduen euspen gastuak ordaintzeko ezarriko dira.

3. Aurreko idatz-zatian adierazitako epealdian erabili beharreko zenbatekoak erabili gabe, edo epealdi horren barruan modu desegokian erabiltzen badira, zenbateko bera sartuko da zerga-oinarrian epealdi horren amaieran bukatuta dagoen zergaldian edo xedapen desegokia egin den zergaldian, eta berandutze-korrituak gehituko zaizkio kalkulatutako kuotari.

Entitatea likidatzen denean gauza bera egingo da ongintza eta gizarte ekintzarako esleitutako diru kopuruetatik erabili gabe dagoen zenbatekoari dagokionez, baita bat-egitea, zatiketa edo aktiboaren eta pasiboaren lagapen orokorra egiten denean ere, salbu eta horrela sortzen den aurrezki kutxak bere

gain hartzen duenean entitate eskualdatzaileak izandako onura sendotzeko betekizunak bete beharra, lehengo entitateak zituen baldintza berberetan.

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

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

5. Aurrezki kutxek ez dituzte euren zerga-oinarrian sartuko ongintza eta gizarte ekintza mantentzeko gastuak, nahiz eta horietara zuzendutako diru kopurua baino handiagoak izan, etorkizuneko esleipenen aplikaziotzat jotzea eragotzi gabe.

31. artikulua. Gastu kenezinak.

1. Ez dira zergetatik ken litezkeen gastutzat hartuko honako hauek:

a) Norbere fondoen ordainketa direnak.

b)[50] Sozietateen gaineko zergaren eta zerga osagarriaren kontabilizaziotik eratorritakoak. Kontabilizazio horretatik eratorritakoak ez dira hartuko diru-sarreratzat.

c) Isunak, zigor- eta administrazio-zehapenak, betearazpen aldiko errekarguak eta aurretiazko errekerimendurik gabe epez kanpo aurkeztutako aitorpenengatiko errekarguak.

d) Jokoko galerak.

e) Dohaintzak eta eskuzabaltasunak.

Honako gastu hauek ez dira letra honetan sartuko: bezero edo hornitzaileekiko harreman publikoengatiko gastuak, ezta usadio eta ohituren arabera enpresako langileei dagokienez egiten direnak ere, ezta, zuzenean edo zeharbidetik, ondasunen salmenta eta zerbitzuen prestazioa sustatzekoak ere, ezta sarrerekin

[50] Letra hau 2024ko abenduaren 17ko 1/2024 FORU DEKRETU-ARAUAren 7. artikuluaren bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu-arauak 2024 urterako zenbait zerga neurri onesten ditu. Foru dekretu-araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean jartzen da indarrean (2024/12/19ko GAO) eta aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan izango ditu ondorioak.

zerikusirik dutenak ere. Horrek ez du eragotziko hurrengo zenbakian, 2.ean, xedatzen dena.

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

g)[51] Paradisu fiskaltzat jotzen diren herrialde edo lurraldeetan egoitza duten pertsona edo entitateekin zuzenean edo zeharka egindako eragiketei dagozkien zerbitzuen gastuak, edo haietan egoitza duten pertsona edo entitateen bitartez ordaintzen diren gastuak, salbu zergadunak frogatzen badu gastua benetan egindako eragiketa edo transakzio bati dagokiola.

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

h) 2012ko urriaren 29ko 7/2012 Legearen 7. artikuluan eskudiruzko ordainketez xedatzen dena hausten duten eragiketetatik eratorritako gastuak. Lege horrek aurrekontuen araudia aldatu eta finantza-araudia egokitzen du, iruzurraren kontrako prebentzio-ekintzak eta iruzurraren kontra borrokatzeko ekintzak areagotzearren.

i) Eroskeria.

j)[52] Finantzaketa kontratuetatik eratorritakoak, baldin eta haiei lotutako ordainsaria diruzko zati batek eta gauzazko beste batek osatzen badute, azken kasu horretan entitate finantzatuaren akzioak edo partaidetzak erosteko eskubide gisa, foru arau honen 77. artikuluko 10. apartatuan aurreikusitako moduan eta baldintzetan.

k)[53]Foru arau honen 60 bis artikuluan ezarritako kenkariaren oinarri diren gastuak, kenkari horretarako eskubidea eman duten aktiboen amortizazioari dagozkionak ere barne.

---

[51] g) letra hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Bederatzi apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

[52] Letra honi martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren lau apartatuak edukia eman dio, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

[53] Letra hau apirilaren 24ko 1/2020 Foru Arauaren 2. artikuluko sei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean . Aldaketa, ordea, 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2020-04-28ko GAO)

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

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

b)[54] Opariak eta bestelako esku-erakutsiak, baldin eta hartzaile eta zergaldi bakoitzeko zenbatekoa ez bada 300 euro baino gehiago, eta hartzailearen nortasuna agiriren batean jasota geratzen bada. Baldin eta aipaturiko gastuak goian zehazturiko zenbatekoa baino gehiago badira, zenbateko horretaraino soilik izango dira kengarri.

3. Honako erregela hauek aplikatuko dira automobilak eta horien atoiak, ziklomotorrak eta motozikletak erabiltzetik sortzen diren gastuei dagokienez:

a)[55] Horiek erosi, errentan jarri, konpondu, mantendu eta balioa galtzearekin zerikusia duten gastuen eta haien erabilerari lotutako beste edozein gasturen 100eko 50 kendu ahal izango da, gehienezko muga hauekin ibilgailu eta urte bakoitzeko:

a') Oro har, subjektu pasiboak erabilitako amortizazio ehunekoa bider 30.000 euro eginda ateratzen den zenbatekoaren 100eko 50aren edo 3.000 euroren artean txikiena den kopurua, errentamendua, lagapena edo balio galera dela eta. Bateriako ibilgailu elektrikoen (BEV), autonomia hedatuko ibilgailu elektrikoen (REEV), erregai pilako ibilgailu elektrikoen (FCV) eta erregai pilako ibilgailu elektriko hibridoen (FCHV) kasuan, kopuru horiek 4.000 eta 40.000 eurokoak izango dira, hurrenez hurren.

---

[54] b) letra hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren Bi apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO).

[55] Letra hau Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onartzen dituen maiatzaren 9 ko 1/2025 Foru Arauaren 10. Artikuluaren bi apartatuak aldatu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (GAO 2025/05/15), eta neurriak 2025eko urtarrilaren 1etik 2035eko abenduaren 31ra arte izango ditu ondorioak.

Gainera, 1/2025 Foru Arauaren hirugarren xedapen gehigarriak honako hau ezartzen du:

Hirugarren xedapen gehigarria. Foru arau honen I. tituluaren IV. kapituluan jasotako neurriak berrikustea eta indarrean jartzea.

1. Foru arau honen I. tituluaren IV. kapituluan aurreikusitako fiskalitate berdeari buruzko neurriak berrikusi egingo dira horien indarraldia amaitzean, ezartzeko unean aurreikusitako helburuen betetze-maila zehazteko eta horien luzapena baloratzeko.

2. Berrikuspen-prozesua amaitzen ez den bitartean eta dagozkion emaitzak ondorioztatzen ez diren bitartean, foru-arau honen I. tituluaren IV. kapituluan onartutako xedapenek indarrean jarraituko dute, beren denbora-muga amaitzen denean aurreikusitako baldintzetan.

Ibilgailu bat eskualdatzean edo aktibotik baja ematean, horretatik eratorritako errenta kalkulatzeko, ibilgailuaren erosketa prezioa edo produkzio kostua aintzat hartuko da, behin aurreko paragrafoan jasotakoaren arabera kendutako amortizazioak gutxituta; gainera, erregela hauek aplikatuko dira.

- Galera bat agerian jartzen bada, hura kengarria izango da, muga hau ezarrita: 30.000 euroren edo, hala badagokio, 40.000 euroren 100eko 50etik a') letra honek lehen paragrafoan jasotakoaren arabera ibilgailua eduki den denboran kendutako kopuruak gutxituta ateratzen den zenbatekoa. Kalkulu horretatik lortutako zenbatekoa 100eko 100ean izango da kengarria.

- Mozkinak lortzen badira, foru arau honetako 40. artikuluaren 9. apartatuan jasotako moneta zuzenketa kalkulatzeko, kontuan hartuko dira ibilgailuaren erosketa prezioa edo produkzio kostua, gehienez 30.000 euroren edo, hala badagokio, 40.000 euroren 100eko 50eraino eta a') letra honetako lehenengo paragrafoan xedatutakoari jarraikiz kendutako amortizazioak. Kalkulu horretatik lortutako zenbatekoa 100eko 100ean izango da kengarria, nahiz eta ezingo den izan eskualdaketarengatik lortutako errenta positiboak baino handiagoa.

b') Oro har, ibilgailuaren erabilerarekin zerikusia duten gainerako kontzeptuengatik, 3.600 euro.

b)[56] Modu sinesgarrian frogatzen denean ibilgailua jarduera ekonomiko bat egiteko baino ez dela erabiltzen, erabilera horretatik eratorritako gastuak kengarriak izango dira, gehienezko muga hauekin ibilgailu eta urte bakoitzeko:

a') Oro har, zergadunak erabilitako amortizazio portzentajea 30.000 eurorekin biderkatuta ateratzen den zenbatekoaren edo 6.000 euroren artean txikiena den kopurua, errentamendua, lagapena edo balio galera dela eta. Bateriako ibilgailu elektrikoen (BEV), autonomia hedatuko ibilgailu elektrikoen (REEV), erregai pilako ibilgailu elektrikoen (FCV) eta erregai pilako ibilgailu elektriko hibridoen (FCHV) kasuan, kopuru horiek 8.000 eta 40.000 eurokoak izango dira, hurrenez hurren.

Jarduera ekonomikoari bakarrik atxikitako ibilgailu bat eskualdatzean edo aktibotik baja ematean, horretatik eratorritako errenta kalkulatzeko, ibilgailuaren erosketa prezioa edo produkzio kostua aintzat hartuko da, behin aurreko

---

[56] Letra hau Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onartzen dituen maiatzaren 9 ko 1/2025 Foru Arauaren 10. Artikuluaren bi apartatuak aldatu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (GAO 2025/05/15), eta neurriak 2025eko urtarrilaren 1etik 2035eko abenduaren 31ra arte izango ditu ondorioak.

Gainera, 1/2025 Foru Arauaren hirugarren xedapen gehigarriak honako hau ezartzen du:

Hirugarren xedapen gehigarria. Foru arau honen I. tituluaren IV. kapituluan jasotako neurriak berrikustea eta indarrean jartzea.

1. Foru arau honen I. tituluaren IV. kapituluan aurreikusitako fiskalitate berdeari buruzko neurriak berrikusi egingo dira horien indarraldia amaitzean, ezartzeko unean aurreikusitako helburuen betetze-maila zehazteko eta horien luzapena baloratzeko.

2. Berrikuspen-prozesua amaitzen ez den bitartean eta dagozkion emaitzak ondorioztatzen ez diren bitartean, foru-arau honen I. tituluaren IV. kapituluan onartutako xedapenek indarrean jarraituko dute, beren denbora-muga amaitzen denean aurreikusitako baldintzetan.

paragrafoan jasotakoaren arabera kendutako amortizazioak gutxituta; gainera, erregela hauek aplikatuko dira:

- Galera bat agerian jartzen bada, hura kengarria izango da, muga hau ezarrita: 30.000 eurotik edo, hala badagokio, 40.000 eurotik a') letra honetako lehenengo paragrafoan jasotakoaren arabera ibilgailua eduki den denboran kendutako kopuruak gutxituta ateratzen den zenbatekoa.

Mozkinak lortzen badira, foru arau honetako 40. artikuluaren 9. apartatuan jasotako moneta zuzenketa kalkulatzeko, kontuan hartuko dira erosketa prezioa edo produkzio kostua, gehienez 30.000 euroraino edo, hala badagokio, 40.000 euroraino, eta a') letra honetako lehenengo paragrafoari jarraituz kendutako amortizazioak. Horrela kalkulatutako moneta zuzenketaren zenbatekoa ezingo da izan eskualdaketarengatik lortutako errenta positiboak baino handiagoa.

b') Ibilgailuaren erabilerarekin zerikusia duten gainerako kontzeptuengatik, 7.200 euro.

Halaber, b) letra honetan xedatutakoa aplikagarri izango da, era berean, baldin eta zergaren autolikidazioa aurkeztu aurretik garraio elementua erabiltzen duen pertsonari gauzazko ordainsari gisa dagozkion kopuruak egotzi badira, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren Foru Arauaren 60. artikuluan jasotako arauei jarraikiz.

c)[57] Kengarriak izango dira ordezkariek edo merkataritza agenteek joan-etorri profesionaletan darabiltzaten ibilgailuekin zerikusia duten gastuak, alegia, halakoak erostea, alokatzea, konpontzea, mantentze lanak egitea, balio galera edukitzea, galera gertatzea, moneta zuzenketa egitea eta haiek erabiltzearekin lotutako beste edozein gastu, 3. zenbaki honetako b) letraren a') letrako mugekin

Edonola ere, foru arau honetako 42. artikuluan adierazten den bezala lotutako pertsona batek erabiltzen baditu ibilgailuak, 3. zenbaki honetako a) letran ezarritakoa aplikatuko da.

d) Aurreko a), b) eta c) letretan aipatutako ibilgailuetako bat baino gehiago erabiltzen baditu batera pertsona berak, adierazitako mugak pertsona eta urte bakoitzeko aplikatuko dira, alde batera utzita zenbat ibilgailu erabiltzen dituen.

---

[57] Letra hau Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onartzen dituen maiatzaren 9 ko 1/2025 Foru Arauaren 10. Artikuluaren bi apartatuak aldatu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (GAO 2025/05/15), eta neurriak 2025eko urtarrilaren 1etik 2035eko abenduaren 31ra arte izango ditu ondorioak.

Gainera, 1/2025 Foru Arauaren hirugarren xedapen gehigarriak honako hau ezartzen du:

Hirugarren xedapen gehigarria. Foru arau honen I. tituluaren IV. kapituluan jasotako neurriak berrikustea eta indarrean jartzea.

1. Foru arau honen I. tituluaren IV. kapituluan aurreikusitako fiskalitate berdeari buruzko neurriak berrikusi egingo dira horien indarraldia amaitzean, ezartzeko unean aurreikusitako helburuen betetze-maila zehazteko eta horien luzapena baloratzeko.

2. Berrikuspen-prozesua amaitzen ez den bitartean eta dagozkion emaitzak ondorioztatzen ez diren bitartean, foru-arau honen I. tituluaren IV. kapituluan onartutako xedapenek indarrean jarraituko dute, beren denbora-muga amaitzen denean aurreikusitako baldintzetan.

Ibilgailua ez bada erabili urte osoan, letra horietan aipatzen diren kenkariak egiteko gehienezko mugak ibilgailu hori erabili den denboraren proportzioan kalkulatuko dira.

e) Kengarri izango dira ondoren jasotzen diren ibilgailuen erosketarekin, alokairuarekin, konponketarekin, mantentze-lanekin, depreziazioarekin eta erabilerarekin lotutako beste edozerekin zerikusirik duten gastuak:

a'. Salgaien garraioan erabilitako ibilgailu mistoak.

b'. Bidaiariak kontraprestazio bat ordainduta garraiatzeko zerbitzuetan erabiltzen direnak.

c'. Fabrikatzaileek probak, saioak, erakusketak edo salmenten sustapena egiteko erabilitakoak.

d'. Gidariei edo pilotuei kontraprestazio bat ordainduta irakasteko zerbitzuetan erabilitakoak.

e'. Zaintza-zerbitzuetan erabilitakoak.

f'. Eskuarki ibilgailuak alokatzen jarduten duten entitateek kontraprestazio bidezko alokairu-jarduera horretan soil-soilik erabiltzen dituztenak.

3. apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, turismo ibilgailu, atoi, ziklomotor eta motozikletatzat hartuko dira urriaren 30eko 6/2015 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onetsitako Trafikoari, Ibilgailu Motordunen Zirkulazioari eta Bide Segurtasunari buruzko Legearen testu bategineko I. eranskinean hala definitutakoak, baita eranskin horretan ibilgailu misto gisa definitutakoak ere, eta, kasu guztietan, lur orotako ibilgailuak edo «jeep» motakoak.[58]

4.[59] Ez dira kengarri izango itsasontziekin, laketontziekin zein itsas kiroletarako ontziekin edo aireontziekin zerikusia duten gastuak; alegia, halakoak erostea, alokatzea, konpontzea, mantentze-lanak egitea, haien depreziazioa eta haiek erabiltzearekin zerikusia duen beste edozein gastu.

Modu sinesgarrian frogatzen bada elementu horiek jarduera ekonomiko bati bakarrik atxikirik daudela, aurreko paragrafoan aipatzen diren gastuak kengarri izango dira, gehienezko muga honetaraino: paragrafo honetan aipatzen diren elementuetatik eratorritako gastuak murriztu aurretiko eta zerga-oinarri negatiboen, baldin badaude, konpentsazioaren aurretiko zerga-oinarriaren zenbatekoa.

---

[58] Paragrafo hau apirilaren 15eko 3/2021 Foru Arauaren 2. artikuluko lehenengo ordinaleko hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2021/04/21eko GAO), eta aldaketak 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.

[59] 4. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Bederatzi apartatuak birzenbatu eta aldatu du (lehen 3.bis apartatua baitzen). Aipatu Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

Baina ez da muga hori aplikatuko subjektu pasiboak frogatzen badu badituela behar beste baliabide material eta giza baliabide jarduera ekonomiko hau egiteko: aipatutako garraiobideak etenik gabe ustiatzea.

5.[60] Kengarriak izango dira dohaintza gisa ordaindutako kopuruak eta emandako ondasunen kontabilitate-balioa, kirol federazioen eta kirol kluben xedeak lortzeko erabil badaitezke, kirol jarduera ez-profesionalen sustapen eta garapenerako kirol sozietate anonimoek emandako diru kopuruei dagokienez, betiere entitate horien artean aipatutako kirol federazio eta kluben helburua lortzeko beharrezkoa den kontratu bidezko eta kostu bidezko lokarria badago.

6.[61] Aurreko 1. apartatuko a) letran xedatutakoa gorabehera, eta foru arau honetako 31 bis artikuluaren 1. apartatuan jasotakoa eragotzi gabe, partaidetza mailegu baten ondorioz sortzen diren interesak, finkoak zein aldakorrak, foru arau honetako 47. artikuluan xedatutakoa aplikatu behar zaienak izan ezik, kengarriak izango dira, baldin eta mailegu horrek beharkizun eta baldintza hauek betetzen baditu:

a) Entitate mailegu emailek interes aldakorra jasotzea, enpresa mailegu hartzailearen jardueraren bilakaeraren arabera zehazten dena.

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

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

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

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

31 bis. artikulua. Asimetria hibridoak.[62]

---

[60] 5. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Bederatzi apartatuak birzenbatu du, lehen 4. apartatu baitzen. Aipatu Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

[61] Apartatu hau xedapen honen bitartez aldatu da: 1/2021 Foru Dekretu-Araua, urtarrilaren 19koa, Kontseiluaren 2016/1164/EB Zuzentaraua hirugarren herrialdeekiko asimetria hibridoei dagokienez aldatzen duen maiatzaren 29ko 2017/952/EB Zuzentarauaren transposizioari buruzkoa. Bere 1. artikuluko hiru apartatuak aldatu du. Foru Dekretu-Arau hau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2021/01/21eko GAO) eta 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren eta foru dekretu-arau hau indarrean jartzean amaitu ez diren zergaldietarako izango ditu ondorioak.

[62] Artikulu hau xedapen honen bitartez gehitu da: 1/2021 Foru Dekretu-Araua, urtarrilaren 19koa, Kontseiluaren 2016/1164/EB Zuzentaraua hirugarren herrialdeekiko asimetria hibridoei dagokienez aldatzen duen maiatzaren 29ko 2017/952/EB Zuzentarauaren transposizioari buruzkoa. Bere 1. artikuluko lau apartatuak gehitu du. Foru Dekretu-Arau hau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2021/01/21eko GAO) eta 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren eta foru dekretu-arau hau indarrean jartzean amaitu ez diren zergaldietarako izango ditu ondorioak.

1. Ez dira fiskalki kengarriak izango pertsona edo entitate lotuekin egindako eragiketei dagozkien gastuak, baldin eta, pertsona edo entitate horietan gastu edo eragiketaren kalifikazio desberdina izateagatik, diru sarrerarik sortzen ez badute edo, bestela, sortzen duten sarrera salbuetsita badago, zergapetze ekonomiko bikoitza ezabatu behar bazaio edo 100eko 10etik beherako karga tasa nominalean zergapetuta badago.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa ez da aplikatuko tresna finantzario transferitu baten azpiko etekinaren gastuei dagokienez, ordainketa operadore finantzario batek egiten duenean merkatuan sartutako transferentzia hibrido baten esparruan, baldin eta agindu emailearen herrialde edo lurraldeak behartzen badu operadore finantzarioa tresna finantzario transferituari dagokionez jasotako zenbateko guztiak errenta gisa sartzera; ez da bidezkoa izango ez gastu horiek salbuestea eta ez zergapetze bikoitza ezabatzea.

Ondorio horietarako, operadore finantzariotzat hartuko da mozkin bat lortzeko asmoz erregulartasunez norberaren kontura tresna finantzarioak erosi eta saltzen dituen pertsona edo entitatea. Agindu emailearen herrialde edo lurraldetzat, berriz, gastua ondorio fiskaletarako egindakotzat jotzen dena hartuko da.

Bestalde, transferentzia hibridotzat hartuko da tresna finantzario baten transferentziari lotutako eragiketa oro, baldin eta tresna finantzario transferitu baten azpiko etekina, ondorio fiskaletarako, eragiketan esku hartzen duten alderdietako batetik baino gehiagotik aldi berean eratorritzat jotzen bada. Merkatuan sartutako transferentzia hibridotzat hartuko da, berriz, operadore finantzarioak bere jarduera profesionalean, eta ez, ordea, mekanismo egituratu baten zati gisa, sartu duen edozein transferentzia hibrido.

2. Ez dira fiskalki kengarriak izango diru sarrerarik sortzen ez duten eragiketei dagozkien gastuak, baldin eta, pertsona edo entitate jasotzaileek beraiek egoiliar diren herrialde edo lurraldean eta beren bazkide, kide, inbertsore edo partaideen herrialde edo lurraldean kalifikazio fiskal desberdina izatearen ondorioz, zergaduna lotuta badago pertsona edo entitate horiekin edo haien bazkide, kide, inbertsore edo partaideekin.

3. Ez dira fiskalki kengarriak izango beste herrialde edo lurralde batean egoitza duten pertsona edo entitate lotuekin egindako eragiketei dagozkien gastuak, baldin eta, zergadunak herrialde edo lurralde horretan kalifikazio desberdina izatearen ondorioz, diru sarrerarik sortzen ez badute, foru arau honi eta beste herrialde edo lurraldeko legeriari jarraituz zergapetutako diru sarrera batekin konpentsatzen ez den zatian.

Aurreko paragrafoan ezarritakoaren arabera kenkaririk izan ez duten gastuak hurrengo hogeita hamar urteetan amaitzen diren zergaldietan konpentsatu ahal izango dira zergadunak lortutako errenta garbi positiboekin, baldin eta haiek foru arau honi eta beste herrialde edo lurraldeko legeriari jarraituz zergapetuta badaude.

Zerga oinarrian sartu behar da beste herrialde edo lurralde batean egoitza duten pertsona edo entitate lotuekin egindako eragiketen zenbatekoa, baldin eta, haiek beste herrialde edo lurralde horretan beste kalifikazio fiskal bat izatearen ondorioz, beste herrialde edo lurralde horretan fiskalki kengarritzat hartu badira eta bertan zuzenean edo zeharka konpentsatu bada foru arau honi eta beste herrialde edo lurraldeko legeriari jarraituz zergapetuta ez dagoen diru sarrera batekin.

4. Ez dira fiskalki kengarriak izango beste herrialde edo lurralde batean egoitza duten pertsona edo entitate lotuekin edo beraiek egindako eragiketei dagozkien gastu edo galerak, baldin eta, beraiek kalifikazio fiskal desberdina izatearen ondorioz, pertsona edo entitate lotu horietan fiskalki kengarriak diren gastu edo galerak ere badira, pertsona edo entitate lotu horiek foru arau honi eta beste herrialde edo lurraldeko legeriari jarraituz zergapetuta ez dagoen diru sarrera batekin zuzenean edo zeharka konpentsatu duten zatian. Aipatutako konpentsazioa zergadunak gastu edo galeraren kenkaria egin ondorengo ekitaldi batean gertatzen bada, zergadunak beste herrialde edo lurraldean konpentsazio horri dagokion zenbatekoa sartu beharko du bere zerga oinarrian.

Ez dira fiskalki kengarriak izango zergadunak egindako eragiketen gastu edo galerak, baldin eta pertsona edo entitate lotu baten herrialde edo lurraldean fiskalki kengarritzat ere hartzen badira, zergadunaren kalifikazio fiskal desberdinaren ondorioz, foru arau honi eta beste herrialde edo lurraldeko legeriari jarraituz zergapetuta dagoen diru sarrera batekin konpentsatzen ez den zatian.

Aurreko paragrafoan ezarritakoaren arabera kenkaririk izan ez duten zenbatekoak hurrengo hogeita hamar urteetan amaitzen diren zergaldietan konpentsatu ahal izango dira zergadunak lortutako errenta garbi positiboekin, baldin eta errenta horiek foru arau honi eta beste herrialde edo lurraldeko legeriari jarraituz zergapetuta badaude.

5. Honako hauek ez dira fiskalki kengarriak izango:

a) Pertsona edo entitate lotu baten establezimendu iraunkorrekin edo establezimendu iraunkorrak dituen pertsona edo entitate lotu batekin egindako eragiketei dagozkien gastu edo galerak, baldin eta, establezimendu iraunkor baten edo gehiagoren eta beraien etxe nagusiaren artean edo establezimendu iraunkorren artean diru sarreren egozpenean diferentzia fiskal bat izatearen ondorioz, diru sarrerarik sortzen ez badute edo, bestela, sortzen duten diru sarrera salbuetsita badago edo zergapetze bikoitza ezabatu behar bazaio.

b) Pertsona edo entitate lotu baten establezimendu iraunkor batekin egindako eragiketei dagozkien gastu edo galerak, baldin eta diru sarrerarik sortzen ez badute edo, bestela, sortzen duten diru sarrera salbuetsita badago edo zergapetze bikoitza ezabatu behar bazaio, establezimendu iraunkor hori kokapen herrialde edo lurraldean fiskalki halakotzat ez hartzearen ondorioz.

c) Atzerrian establezimendu iraunkor batekin egindako barruko eragiketetan zenbatetsitako gastuak, nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmen aplikagarri batean horrela aitortuta dauden kasuetan, baldin eta, establezimendu iraunkorraren herrialde edo lurraldeko legeriaren ondorioz, diru sarrerarik sortzen ez badute edo, bestela, sortzen duten diru sarrera salbuetsita badago edo zergapetze bikoitza ezabatu behar bazaio, foru arau honi eta beste herrialde edo lurraldeko legeriari jarraituz zergapetuta dagoen establezimendu iraunkorraren diru sarrera batekin konpentsatzen ez den zatian.

Letra honetan ezarritakoaren arabera kenkaririk izan ez duten gastuak hurrengo hogeita hamar urteetan amaitzen diren zergaldietan konpentsatu ahal izango dira establezimendu iraunkorrak lortutako errenta garbi positiboekin, baldin eta haiek foru arau honi eta beste herrialde edo lurraldeko legeriari jarraituz zergapetuta badaude.

d) Zergadunaren establezimendu iraunkor batekin edo berak egindako eragiketei dagozkien gastu edo galerak, baldin eta, era berean, fiskalki kengarriak badira establezimendu iraunkor horretan edo harekin lotutako entitate batean, establezimendu iraunkor horrek edo harekin lotutako entitate batek foru arau honi eta beste herrialde edo lurraldeko legeriari jarraituz zergapetuta ez dagoen diru sarrera batekin zuzenean edo zeharka konpentsatu den zatian. Aipatutako konpentsazioa zergadunak gastu edo galeraren kenkaria egin ondorengo ekitaldi batean gertatzen bada, zergadunak beste herrialde edo lurraldean konpentsazio horri dagokion zenbatekoa sartu beharko du bere zerga oinarrian.

6. Ez dira fiskalki kengarriak izango zergaduna egoiliar fiskala den beste herrialde edo lurralde batean fiskalki kengarriak diren gastu edo galerak, foru arau honi eta beste herrialde edo lurraldeko legeriari jarraituz zergapetuta egon ez den diru sarrera batekin zuzenean edo zeharka konpentsatu den zatian. Aipatutako konpentsazioa zergadunak gastu edo galeraren kenkaria egin ondorengo ekitaldi batean gertatzen bada, zergadunak beste herrialde edo lurraldean konpentsazio horri dagokion zenbatekoa sartu beharko du bere zerga oinarrian.

Apartatu honetan xedatutakoa ez da aplikatuko beste herrialde edo lurraldea Europar Batasuneko estatu kide bat denean, zeinarekin Espainiak nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmen bat sinatuta duen, baldin eta hitzarmen horretan zergaduna Espainiako lurraldeko egoiliar fiskaltzat hartzen bada.

7. Ez dira gastu fiskalki kengarritzat hartuko beste herrialde edo lurralde batean egoitza duten pertsona edo entitate lotuekin egindako transakzio bati edo transakzio sorta bati dagozkion gastuak, baldin eta zuzenean edo zeharka finantzatzen badituzte artikulu honen aurreko apartatuetan aipatutako ondorioak sortzen dituzten eragiketen esparruan egindako gastu kengarriak, salbu eta eragindako herrialde edo lurraldeetako batek doikuntza bat egin duenean gastuaren kenkaria saihestu, diru sarrera zergapetu edo gastu beraren kenkari bikoitza saihesteko, apartatu horietan jasotakoaren arabera.

8. Artikulu honen aurreko apartatuetan xedatutakoa aplikatuko da, era berean, apartatu horietan aipatutako eragiketak mekanismo egituratu baten esparruan egiten direnean.

Ondorio horietarako, mekanismo egituratutzat hartuko dira akordio, negozio juridiko, eskema, eragiketa edo haien multzo oro, baldin eta bertan gastu kengarri bat sortzen bada zergapetutako sarrera korrelatiborik gabe edo gastu kengarri bat sortzen bada bi herrialde edo lurraldetan edo gehiagotan, artikulu honetan adierazitako moduan, eta gastu horren sorrera baldintzetan kuantifikatuta edo tarifikatuta badago edo, bestela, aipatutako emaitzak sortzeko diseinatu bada, salbu eta, azken kasu horretan, ez zergadunak eta ez harekin lotutako pertsona edo entitate batek haiek zentzuz ezagutzerik izan ez dutenean eta emaitza horietatik datorren abantaila fiskalaren balioa partekatzen ez dutenean.

9. Zerga honen kuota efektiboan haren kontura egindako atxikipenaren zenbatekoa kengarria izango da, zerga oinarrian integratu den eta mekanismo egituratu baten esparruan egin den transferentzia hibrido batean lortutako errentari dagokion proportzioan.

10. Artikulu honetan adierazitakoaren ondorioetarako, ulertuko da diru sarrera bat foru arau honi eta beste herrialde edo lurraldeko legeriari jarraituz zergapetuta

dagoela, baldin eta diru sarrera hori ez badago salbuetsita eta ez bazaio zergapetze bikoitza ezabatu behar.

11.[63] Entitate batek edo artikulu honen 12. apartatuan jasotako zentzuan elkarri lotutako batzuek, urteko edozein egunetan, ehuneko 50eko edo hortik gorako portzentajean parte hartzen badute, zuzenean edo zeharka, errentak esleitzeko araubidean dagoen entitate baten kapitalean, funts propioetan, emaitzetan edo haren boto eskubideetan, eta entitate horiek egoiliartuta badaude errentak esleitzen dituen entitatea errentaren gaineko zerga pertsonal baten zergaduntzat hartzen duten herrialde edo lurraldeetan, entitate partaidetuak ondoren aipatzen diren errenta positiboak direla eta tributatuko du zergadun gisa (errentak esleitzen dituen entitatea errentaren gaineko zerga pertsonal baten zergaduntzat hartzen duen herrialde edo lurraldean egoiliartutako partaideetako edozeini egotzi beharreko errenta positiboak):

— Espainiako lurraldean lortutako errentak, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergari lotuta eta hartatik salbuetsita daudenean.

— Atzerriko errentak, haien ordaintzailearen edo ordaintzaileen herrialdeak edo lurraldeak exijitutako zerga bati lotu gabe edo hartatik salbuetsita daudenean, baldin eta errenta horiek ez badute beste modu batera tributatzen beste edozein jurisdikziotako zerga legeriaren arabera.

Zergaldia errenta horiek lortzen diren urte naturala izango da.

Errentak esleitzeko araubidean dagoen entitateak lortzen dituen gainerako errentak bazkideei, jaraunsleei, erkideei edo partaideei egotziko zaizkie, eta Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauaren IV. tituluaren VI. kapituluko 2. sekzioan edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 10eko 16/2014 Foru Arauaren VI. kapituluan xedatutakoaren arabera tributatuko dute.

12.[64] Artikulu honetan adierazitakoaren ondorioetarako, foru arau honetako 42.3 artikuluan xedatutakoaz gain, honako hauek joko dira pertsona edo edo entitate lotutzat:

a) Beste pertsona edo entitate batekin batera entitate baten boto eskubideei edo kapitalaren jabetzari dagokienez jarduten duen pertsona edo entitatea. Pertsona edo entitate hori partaidetza baten titulartzat hartuko da, beste pertsonaren jabetzakoak diren entitate horren boto eskubide guztiei edo kapitalaren jabetzari dagokienez.

---

[63] Apartatu hau 2022ko abenduaren 13ko 4/2022 FORU DEKRETU-ARAUAREN 1. artikuluaren hiru apartatuak gehitu du. Foru dekretu-arauaren bidez saiheste fiskaleko praktiken kontrako zerga aldaketak onesten dira, Kontseiluaren 2016/1164/EB eta 2017/952/EB Zuzentarauekin bat etorriz (ATAD 1 eta 2). Foru dekretu-araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratzen den egunean jartzen da indarrean (2022/12/14ko GAO) eta aldaketak 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak.

[64] Apartatu hau 2022ko abenduaren 13ko 4/2022 FORU DEKRETU-ARAUAREN 1. artikuluaren hiru apartatuak berriro zenbakitu du. Foru dekretu-arauaren bidez saiheste fiskaleko praktiken kontrako zerga aldaketak onesten dira, Kontseiluaren 2016/1164/EB eta 2017/952/EB Zuzentarauekin bat etorriz (ATAD 1 eta 2). Foru dekretu-araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratzen den egunean jartzen da indarrean (2022/12/14ko GAO) eta aldaketak 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak.

b) Entitate bat, zeinean zergadunak haren kudeaketan eragin esanguratsua duen, edo entitate bat, zeinak zergadunaren kudeaketan eragin esanguratsua duen.

13.[65] Zergadunek memorian jakinarazi beharko dituzte artikulu honen 3. apartatuko hirugarren paragrafoan, 4. apartatuko lehen paragrafoan, 5. apartatuaren d) letran eta 6. apartatuko lehen paragrafoan aipatzen diren zenbatekoak, zeintzuk zergaren zerga oinarrian integratu behar baitira, baldin eta beste herrialde edo lurralde batean konpentsatzen badira foru arau honi eta beste herrialde edo lurralde horretako legeriari jarraituz zergapetuta ez dagoen diru sarrera batekin. Era berean, adierazi beharko dute konpentsazioa zer ekitalditan egiten den eta zenbatekoa den.

Aipamen hori ekitaldi guztietako memorian jaso beharko da, aurreko paragrafoan adierazitakoaren arabera, zenbateko horiek beste herrialde edo lurralde batean foru arau honi eta beste herrialde edo lurraldeko legediari jarraituz zergapetuta ez dagoen diru sarrera batekin konpentsatzeko aukera dagoen bitartean, eta haien konpentsazio efektiboa gertatzen den ekitaldiko memorian ere jakinarazi beharko dituzte.

Apartatu honetan adierazitako memorian aipamen obligazioa ez betetzea zerga arloko arau haustea izango da, eta aipatu gabeko zenbatekoen 100eko 5eko diruzko isun proportzionalarekin zehatuko da.

32. artikulua. Gastuei buruzko arau bereziak.

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

2.[66] Aurreko apartatuan aipatutako entitatearen diru-sarreren artean baldin badaude Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauaren 32. artikuluko 2., 3. eta 4. apartatuetan aipatzen diren higiezinetatik datozen kapital higiezinaren etekinak, ondare sozietateek esandako apartatuetan xedatutakoa aplikatu ahal izango dute errenta horiei dagokienez.

Orobat, entitatearen diru-sarreren artean baldin badaude Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 32. artikuluko 1. apartatuan aipatzen diren ondasun higiezinak erabili eta gozatzeko eskubideak laga edo

[65] Apartatu hau 2022ko abenduaren 13ko 4/2022 FORU DEKRETU-ARAUAREN 1. artikuluaren hiru apartatuak berriro zenbakitu du. Foru dekretu-arauaren bidez saiheste fiskaleko praktiken kontrako zerga aldaketak onesten dira, Kontseiluaren 2016/1164/EB eta 2017/952/EB Zuzentarauekin bat etorriz (ATAD 1 eta 2). Foru dekretu-araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratzen den egunean jartzen da indarrean (2022/12/14ko GAO) eta aldaketak 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak.

[66] Apartatu hau Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onartzen dituen maiatzaren 9 ko 1/2025 Foru Arauaren 4. artikuluak aldatu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (GAO 2025/05/15), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

eratzeak ekarritako etekinak, kengarritzat hartu ahal izango dute higiezin bakoitzetik eratorritako diru-sarrera osoen 100eko 10eko zenbatekoa eta etekinen iturri diren ondasunak, eskubideak edo haien gaineko erabilera edo gozamen ahalmenak eskuratu, birgaitu edo hobetzeko inbertitu diren besteren kapitalen interesak. Nolanahi ere, bi zenbateko kengarri horien baturak ezin izango du berekin ekarri, higiezin bakoitzerako, etekin garbia negatiboa izatea.

Entitatearen diru-sarreren artean gorago aipatutako foru arauaren 32. artikuluko 5. apartatuko ondasun higiezinak erabili eta gozatzeko eskubideak laga edo eratzeak ekarritako etekinak dauden kasuetan, kengarritzat hartu ahal izango dute higiezin bakoitzetik eratorritako diru-sarrera osoen 100eko 30eko zenbatekoa eta etekinen iturri diren ondasunak, eskubideak edo haien gaineko erabilera edo gozamen ahalmenak eskuratu, birgaitu edo hobetzeko inbertitu diren besteren kapitalen interesak. Nolanahi ere, bi zenbateko kengarri horien baturak ezin izango du berekin ekarri, higiezin bakoitzerako, etekin garbia negatiboa izatea.

Entitatearen diru-sarreren artean Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 34. artikuluko a) eta b) letretan aipatzen diren dibidenduak eta mozkin partaidetzak badaude, ondare sozietateek foru arau horren 9. artikuluko 24. zenbakian xedatutakoa aplikatu ahal izango dute errenta horiei dagokienez.

Hala eta guztiz ere, ondare sozietateek Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 66. artikuluan xedatutakoa aplikatzeko aukera izango dute.

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

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

Salbuetsi gabeko errentei neurri batean egozteko modukoak diren gastuak kengarriak izango dira, salbuetsi gabeko ustiapen ekonomikoen ekitaldian lortutako eragiketa bolumenak entitatearen guztizko eragiketa bolumenaren aldean egiten duen ehunekoan.

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

4.[67] Foru arau honetako 13. artikuluko 1. apartatuan aipatutako mikroenpresek euren zerga oinarritik kendu ahal izango dute, beren tamainak eragiten dituen zailtasunen zerga konpentsazio gisa, honako eragiketa hauek egin aurretik zehaztutako beren zerga oinarri positiboaren 100eko 15:

[67] Apartatu hau Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onartzen dituen maiatzaren 9ko 1/2025 Foru Arauaren 15.artikuluaren bat apartatuak gehitu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (GAO 2025/05/15), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

- apartatu honetan jasotako zerga konpentsazioa egin aurretik;

- foru arau honen 48. artikuluan jasotako errenta positiboak sartu aurretik;

- foru arau honetako hogeigarren xedapen gehigarrian jasotako errentak sartu aurretik, eta;

- foru arau honetako 55. artikuluan jasotako zerga oinarri negatiboak konpentsatu aurretik.

Apartatu honetan xedatutakoa ez da aplikatuko, mikroenpresa ekonomia intereseko espainiar edo europar taldea denean edo aldi baterako enpresa elkartea denean, betiere VI. tituluko III. kapituluan jasotako araubide berezian zergapetuta badago.

Apartatu honetan xedatutakoa aplikatzea bateraezina izango da titulu honetako V. kapituluan ezarritako zuzenketak egitearekin.

III. KAPITULUA
Zuzenketak sarreren atalean

33. artikulua. Dibidenduen eta mozkin-partaidetzen gaineko zergapetze bikoitza ezabatzea.

1. Ez dira zergadunaren zerga-oinarrian sartuko dibidenduak edo mozkin-partaidetzak, honako baldintza hauek betetzen badira:

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

Epe hori kalkulatzeko, honako epealdi hau ere kontuan hartuko da: Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan aipatzen den baterakuntza talde bereko beste entitate batek partaidetza etenik gabe izan duen epealdia.

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

Ondorio horietarako, partaidetutako entitate ez-egoiliarren kasuan, atzerriko zerga hauek hartuko dira kontuan: zati batean bederen, partaidetutako entitateak lortutako errentaren zergapetzea helburu duten atzerriko zergak, zergaren xedea errenta bera, sarrerak edo errentaren beste edozein elementu indiziario izan edo ez.

Subjektu pasiboa partaide den entitatearen egoitza Espainiako erresumak nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmena sinatua duen herrialde batean badago eta hitzarmena aplikatzen bada eta elkarri informazioa eman beharra ezartzen duen klausula badu, zerga hau bezalako edo beronen antzeko zerga baten kargapean eta hartatik salbuetsi gabe dagoela pentsatuko da.

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

c) Banatzen diren edo partaidetuta dauden mozkinak enpresa jardueretatik etortzea. Horretarako, ezinbestekoa izango da dibidendua banatzen duen entitateak ekitaldian lortutako diru sarreren 100eko 85, gutxienez, era horretako errentak izatea; horien artean ez dira inola ere konputatuko foru arau honen 48. artikuluak, entitate ez-egoiliarren errenta positibo batzuk zerga oinarrian sartzeari begira, 2. apartatuaren a), b), c), d), e), f), g) eta h) letretan aipatzen dituen errenta motak.[68]

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

Letra honetan aipatutako diru-sarrerak konputatzeko, kontuan hartuko dira, baita ere, beste entitate batzuen dibidenduak edo mozkin partaidetzak, baldin eta zergadunak zeharkako partaidetza bat badu entitate horietan, partaidetza horrek a) letran ezarritako portzentajea eta antzinatasuna betetzen baditu, eta aipatutako mozkinek eta entitateek apartatu honetako gainerako beharkizunak ere betetzen badituzte. Entitate horietako partaidetza eskualdatzean lortutako errentak ere konputu horretan sartuko dira, foru arau honen 34. artikuluan ezarritako baldintzak betetzen direnean. Aurrekoa gorabehera, a) letran aurreikusitako partaidetza portzentajea ez da exijituko baldin eta zergadunak zeharka partaidetutako entitateak Merkataritza Kodearen 42. artikuluko baldintzak betetzen baditu zuzenean partaidetutako entitatearekin sozietate talde bereko kide izateko, eta harekin kontabilitate egoera orri kontsolidatuak formulatzen baditu.[69]

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

-Handizkako merkataritza, ondasunen eskuratzaileak subjektu pasiboa partaide duen entitatea egoiliar den herrialdean edo lurraldean daudenean, edo Espainia

[68] Paragrafo hau apirilaren 24ko 1/2020 Foru Arauaren 2. artikuluko zazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean . Aldaketa, ordea, 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2020-04-28ko GAO)

[69] Paragrafo hau Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onartzen dituen maiatzaren 9ko 1/2025 Foru Arauaren 19. artikuluaren bost apartatuak aldatu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (GAO 2025/05/15), (GAO 2025/05/15), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

ez beste herrialde edo lurralde batean, baldin eta eragiketak entitate haren langile eta baliabide materialak erabiliz egiten badira.

-Zerbitzuak, subjektu pasiboa partaide duen entitatea egoiliar den herrialdean edo lurraldean egiten direnean, edo Espainia ez beste herrialde edo lurralde batean, baldin eta eragiketak entitate haren langile eta baliabide materialak erabiliz egiten badira.

-Kreditu eta finantza eragiketak, maileguak eta kredituak jasotzen dituzten pertsonak subjektu pasiboa partaide duen entitatea egoiliar den herrialdean edo lurraldean bizi direnean, edo Espainia ez beste herrialde edo lurralde batean, baldin eta eragiketak entitate haren langile eta baliabide materialak erabiliz egiten badira.

-Aseguruak eta berraseguruak, aseguratzen diren arriskuak subjektu pasiboa partaide duen entitatea egoiliar den herrialdean edo lurraldean daudenean, edo Espainia ez beste herrialde edo lurralde batean, baldin eta eragiketak entitate haren langile eta baliabide materialak erabiliz egiten badira.

2.[70] Artikulu honetako aurreko apartatuan ezarritako baldintzak betetzen ez badira eta Espainiako lurraldean egoitza duten entitateetatik dibidenduak edo mozkin partaidetzak jasotzen badira dela zuzenean dela zeharka, 100eko 50ean integratuko dira zergadunaren zerga oinarrian, salbu eta aseguru orokorretako mutuek, gizarte aurreikuspeneko entitateek, elkarren bermerako sozietateek edo elkarteek banatutako dibidenduak badira, horrelakoetan dibidendu horiek ez baitira integratuko zerga oinarrian.

3.[71] Nolanahi ere, artikulu honen aurreko apartatuetan xedatutakoa ez da aplikatuko errentak honako hauek direnean:

a)[72] Banatzeko momentuan entitate ordaintzaileari fiskalki kengarria den gastu bat sortzen dioten edo neurri baliokide bat aplikatzeko eskubidea ematen duten dibidenduak eta mozkinetako partaidetzak.

b) Sozietateen gaineko zergan edo haren pareko edo antzeko beste zerga batean 100eko 10etik beherako karga tasa nominalaren arabera tributatu duten entitateek banatutakoak.

---

[70] Apartatu hau Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onartzen dituen maiatzaren 9ko 1/2025 Foru Arauaren 19. artikuluaren sei apartatuak aldatu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (GAO 2025/05/15), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

[71] Apartatu hau apirilaren 24ko 1/2020 Foru Arauaren 2. artikuluko zortzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean . Aldaketa, ordea, 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2020-04-28ko GAO)

[72] Letra hau xedapen honen bitartez aldatu da: 1/2021 Foru Dekretu-Araua, urtarrilaren 19koa, Kontseiluaren 2016/1164/EB Zuzentaraua hirugarren herrialdeekiko asimetria hibridoei dagokienez aldatzen duen maiatzaren 29ko 2017/952/EB Zuzentarauaren transposizioari buruzkoa. Bere 1. artikuluko bost apartatuak aldatu du. Foru Dekretu-Arau hau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2021/01/21eko GAO) eta 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren eta foru dekretu-arau hau indarrean jartzean amaitu ez diren zergaldietarako izango ditu ondorioak.

c) Foru arau honen 14. artikuluan aipatutako ondare sozietateek banatutako dibidenduak eta mozkin partaidetzak, baldin eta horiek banatu badira entitate banatzaileak izaera hori eduki duen ekitaldietan sortutako mozkinen kargura.

d) Foru arau honen 14. artikuluan aipatzen diren ondare sozietateek jasotako dibidenduak eta mozkin partaidetzak.

e)[73] Dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak, haien zenbatekoa beste entitate bati eman behar zaionean haien jatorrizko baloreetan oinarritutako kontratu bat dela eta, zergadunarentzat fiskalki kengarria den gastu bat eraginez.

Aipatutako kontratuari jarraituz zenbateko hori jasotzen duen entitateak artikulu honetan ezarritako salbuespena aplikatu ahal izango du, beharkizun hauek betetzen badira:

a') Gordetzea baloreen kontabilitate erregistroa.

b') Frogatzea dibidendua entitate kontratatzaileak edo bi entitateetako edozeinen sozietate talde bereko entitate batek jaso duela, Merkataritza Kodearen 42. artikuluan jasotakoaren arabera.

c') Betetzea artikulu honetan salbuespena egiteko jarritako baldintzak.

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

Tratamendu bera ezarriko zaie konturako dibidenduei.

Errenta positibo bera behin baino ez da sargai izango, agertzen den era eta entitatea edozein izanik ere.

5. Artikulu honetan xedatutakoa aplikatzeko, erreserbak banatzean sozietate-erabakian agertarazitakoa hartuko da kontuan eta, halakorik egon ezean, erreserba horietarako ordaindutako azken kopuruak aplikatu direla uste izango da.

6.[74] Aurreko apartatuetan ezarritakoaren arabera zergadunaren zerga oinarrian sartzen ez diren errentei dagokienez zerga ondorioak izango dituzten datu guztiak eman behar zaizkio Zerga Administrazioari, zerga honen

---

[73] Letra hau xedapen honen bitartez gehitu da: 1/2021 Foru Dekretu-Araua, urtarrilaren 19koa, Kontseiluaren 2016/1164/EB Zuzentaraua hirugarren herrialdeekiko asimetria hibridoei dagokienez aldatzen duen maiatzaren 29ko 2017/952/EB Zuzentarauaren transposizioari buruzkoa. Bere 1. artikuluko sei apartatuak gehitu du. Foru Dekretu-Arau hau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2021/01/21eko GAO) eta 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren eta foru dekretu-arau hau indarrean jartzean amaitu ez diren zergaldietarako izango ditu ondorioak.

[74] 6. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hamaika apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

aitorpenarekin batera, Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak zehazten duen moduan.

34. artikulua. Entitateetako partaidetza eskualdatuz lortutako errenten zergapetze bikoitza kentzea.

1. Ez dira zergadunaren zerga-oinarrian sartuko entitateen kapitalaren edo funts propioen erakusgarri diren baloreak eskualdatuz lortutako errenta positiboak, betiere aurreko artikuluko 1. idatz-zatian ezarritako baldintzak betetzen badira partaidetza horrek dirauen ekitaldi guztietan, a) letran aipatutako kasuan izan ezik; kasu horretan eskualdaketa egiten den egunean bete behar da baldintza.

2. Aurreko idatz-zatian xedatutakoa gorabehera, aurreko artikuluko 1. idatz-zatiko b) edo c) letran ezarritako baldintzak ez badira betetzen partaidetzak dirauen ekitaldietakoren batean, artikulu honetan aurreikusitako integraziorik eza honako arau hauei jarraituz aplikatuko da:

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

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

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

3. Aurreko bi idatz-zatietan jasotako araubidea honako kasuetan ere aplikatuko da: sozietateen likidazioan, bazkideen banantzean, amortizaziorako akzio edo partaidetza propioen eskuraketan eta bat-egite, zatiketa oso edo aktibo eta pasiboaren lagapen orokorreko eragiketetako likidaziorik gabeko desegitean, eragiketa horietatik etorritako errenta konputatuei dagokienez, baldin eta artikulu honetako 1. idatz-zatian adierazitako betekizunak betetzen badira.

4. Hurrengo kasuetan, artikulu honetako aurreko idatz-zatietan aipatutako integraziorik ezaren aplikazioak berezitasun hauek izango ditu:

a) Zergadunak zerga-salbuespena izan duen balio-zuzenketaren bat egin badio eskualdatutako partaidetzari, zuzenketa horren zenbatekotik gora eskualdaketan lortutako errenta gaindikina bakarrik utziko da zerga-oinarritik kanpo.

---

[75] 2. apartatuaren bigarren gidoi hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hamabi apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

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

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

c)[76] Eskualdatutako partaidetza foru arau honetako VI. tituluaren VII. kapituluko araubide bereziko erregelak aplikatuta baloratu bada eta erregela horien aplikazioak, are lehenagoko eskualdaketa batean ere, berekin ekarri badu errentak ez sartzea zerga honen zerga oinarrian edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergarenean, errenta horiek sortuak izanik ekitaldiren batean foru arau honen 33. artikuluko 1. apartatuaren b) eta c) letretan ezarritako beharkizunak bete ez dituen entitate bateko partaidetza eskualdatzeagatik edo beste ondare elementu batzuen ez-diruzko ekarpenagatik, errentaren zati hau bakarrik utziko da zerga oinarritik kanpo aurreko 2. apartatuan ezarritako terminoetan: partaidetzaren eskualdaketa balioaren eta entitate eskualdatzaileak hura eskuratu zuenean partaidetzak zeukan merkatuko balio normalaren arteko diferentzia positiboa. Eskualdaketan lortutako gainerako errenta termino bertsuetan integratuko da zergaldiko zerga oinarrian.

d)[77] Entitateko partaidetza foru arau honetako VI. tituluaren VII. kapituluko araubide bereziko erregelak aplikatuta baloratu denean eta erregela horien aplikazioak berekin ekarri duenean entitateetako partaidetzen ekarpenetik eratorritako errentak ez sartzea pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zerga oinarrian, artikulu honetan aurreikusitako integraziorik eza ez zaio aplikatuko entitate eskuratzaileak jasotako partaidetzen balio fiskalaren eta eskurapenaren unean duten merkatu balioaren arteko diferentzia positiboari, baldin eta esandako partaidetzak ekarpena egin ondorengo bi urteen barruan eskualdatzen badira, non eta ez den frogatzen pertsona fisikoek epe horren barruan eskualdatu dutela entitatean zuten partaidetza.

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

---

[76] Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 Foru Arauaren 3. artikuluko hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2024/05/17ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[77] Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 Foru Arauaren 3. artikuluko hiru apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2024/05/17ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

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

Baldin eta partaidetza eskuratu den egunaren ondorioz ezin bada kalkulatu partaidetzaren eskurapen egunean banatu gabe zeuden mozkinen zenbatekoa, eskurapen balioa ondare garbiarekin bat datorrela ulertuko da.

Idatz-zati honetan xedatutakoa ezingo zaio aplikatu banatu gabeko mozkinen gehikuntza garbiaren zatiari, baldin eta zati hori zerga-oinarri negatiboen konpentsazioaren ondorioz partaidetutako entitatearen zerga-oinarrian sartu ez diren errenten zatia bada.

Idatz-zati honetan jasotako araubidea honako kasuetan ere aplikatuko da: sozietateen likidazioan, bazkideen banantzean, amortizaziorako akzio edo partaidetza propioen eskuraketan eta bat-egite, zatiketa oso edo aktibo eta pasiboaren lagapen orokorreko eragiketetako likidaziorik gabeko desegitean, eragiketa horietatik etorritako errenta konputatuei dagokienez, bai eta aipatutako eragiketak egiten dituen entitateak foru-arau honetako 40. artikuluko 3. idatz-zatian ezarritakoaren arabera zerga-oinarrian sartu behar duen errentan ere.

7.[78] Artikulu honen aurreko apartatuetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko honako errenta hauei:

a) Sozietateen gaineko zergan edo berdina edo antzekoa den beste zerga batean 100eko 10etik beherako karga tasa nominalaren arabera tributatu duten entitateetako partaidetzak eskualdatzeagatik agerian jarritakoei.

Partaidetza edukitzen den zergaldietakoren batean entitate partaidetuari karga tasa diferente bat aplikagarri bazaio, artikulu honen 2. apartatuan xedatutakoa aplikatuko da kontuan hartuta zer ekitalditan betetzen den letra honetan gutxieneko tributazioari buruz ezarritakoa eta zer ekitalditan ez den betetzen.

b) Foru arau honen 14. artikuluan aipatzen diren ondare sozietateetako partaidetzak eskualdatzeagatik agerian jarritakoei, salbu eta entitate partaidetuak ondare sozietate izan ez den ekitaldietan eta partaidetza eduki duen bitartean izandako mozkin banatugabeen gehikuntza garbiari dagokionez.

c) Foru arau honen 14. artikuluan aipatzen diren ondare sozietateek lortutako errentei, entitateen kapitalean edo funts propioetan parte hartzea adierazten duten baloreen eskualdaketatik baldin badatoz.

8.[79] Aurreko apartatatuetan ezarritakoaren arabera zergadunaren zerga oinarrian sartzen ez diren errentei dagokienez zerga ondorioak izango dituzten

[78] Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 2. artikuluko bigarren ordinalaren bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

datu guztiak eman behar zaizkio Zerga Administrazioari, zerga honen aitorpenarekin batera, Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak zehazten duen moduan.

35. artikulua. Establezimendu iraunkorrek lortutako errentak.

1.[80] Ez dira zergadunaren zerga oinarrian sartuko atzerrian diren establezimendu iraunkorren bitartez lortutako errenta positiboak, betiere:

a) Errenta horiek zerga honen pareko edo antzeko zerga bati lotuta eta salbuetsi gabe badaude, foru arau honetako 33. artikuluko 1. apartatuaren b) letran ezarritakoari jarraituz, eta haiek lortzen dituzten establezimendu iraunkorrak ez badaude zerga paradisutzat jotzen den herrialde edo lurralde batean kokatuta, salbuespen honekin: egoitza Europar Batasuneko estatu kide batean edukitzea eta zergadunak frogatzea haiek eratzeko eta jarduteko arrazoi ekonomiko baliozkoak izan direla eta enpresa jarduerak egiten dituztela.

b) Establezimendu iraunkorraren errenta enpresa jarduerak egitetik sortua bada, foru arau honetako 33. artikuluko 1. apartatuaren c) letran ezartzen den moduan, hain zuzen.

Artikulu honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko establezimendu iraunkorrak lortutako errentei, baldin eta establezimendu hori kokatuta dagoen estatuan errenta horiek salbuetsita badaude edo sozietate zergaren pareko edo antzeko zerga batean 100eko 10etik beherako karga tasa nominalaren arabera tributatu badute.

Era berean, artikulu honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko establezimendu iraunkor baten bidez lortutako errentei, baldin eta, haren kokapen herrialde edo lurraldeak hura fiskalki ez onartzearen ondorioz, ez badaude herrialde edo lurralde horretan zergapetuta, salbu eta errenta horien salbuespena ezarria bada Europar Batasuneko estatu kide bat ez den herrialde edo lurralde batekin sinatutako nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmen bati jarraituz.

2.[81] Aurreko paragrafoan xedatutakoa gorabehera, eta foru arau honetako 31 bis artikuluaren 4. apartatuan eta 5. apartatuaren d) letran jasotakoa eragotzi gabe, zergadunak aurreko zergaldi batean halako establezimenduetatik eratorritako

---

[79] 8. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hamabi apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

[80] Apartatu hau xedapen honen bitartez aldatu da: 1/2021 Foru Dekretu-Araua, urtarrilaren 19koa, Kontseiluaren 2016/1164/EB Zuzentaraua hirugarren herrialdeekiko asimetria hibridoei dagokienez aldatzen duen maiatzaren 29ko 2017/952/EB Zuzentarauaren transposizioari buruzkoa. Bere 1. artikuluko zazpi apartatuak aldatu du. Foru Dekretu-Arau hau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2021/01/21eko GAO) eta 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren eta foru dekretu-arau hau indarrean jartzean amaitu ez diren zergaldietarako izango ditu ondorioak.

[81] Apartatu hau xedapen honen bitartez aldatu da: 1/2021 Foru Dekretu-Araua, urtarrilaren 19koa, Kontseiluaren 2016/1164/EB Zuzentaraua hirugarren herrialdeekiko asimetria hibridoei dagokienez aldatzen duen maiatzaren 29ko 2017/952/EB Zuzentarauaren transposizioari buruzkoa. Bere 1. artikuluko zazpi apartatuak aldatu du. Foru Dekretu-Arau hau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2021/01/21eko GAO) eta 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren eta foru dekretu-arau hau indarrean jartzean amaitu ez diren zergaldietarako izango ditu ondorioak.

errenta negatiboak sartu baditu zerga oinarrian, errenta positiboak ez sartzeak —artikulu honetan aipatzen dena— muga izango du errenta positibo horien eta aldez aurretik zerga oinarrian sartutako errenta negatiboen arteko diferentzia.

3.[82] Foru arau honen ondorioetarako, entitate bat atzerriko establezimendu iraunkor baten bitartez ari dela pentsatuko da, baldin eta Espainiako lurraldetik kanpo dauden instalazioak edo lantokiak erabiltzen baditu, zeinahi tituluz baliatuta, etengabean edo maiztasun jakinarekin, bere jarduera osoa zein haren zati bat egiteko.

Bereziki, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren abenduaren 10eko 16/2014 Foru Arauaren 13. artikuluko 1. apartatuan aipatutakoak hartuko dira establezimendu iraunkortzat.

Establezimendu iraunkorra dagoen herrialdeak hitzarmena sinatu badu Espainiarekin nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko, bertan ezarritakoa aplikatuko da.

4.[83] Aurreko apartatuetan ezarritakoaren arabera zergadunaren zerga oinarrian sartzen ez diren errentei dagokienez zerga ondorioak izango dituzten datu guztiak eman behar zaizkio Zerga Administrazioari, zerga honen aitorpenarekin batera, Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak zehazten duen moduan.

36. artikulua. Aparteko mozkinak berrinbertitzea.

1. [84] Zerga oinarrian sartu gabe utzi daitezke ustiapen ekonomikoei lotuta dauden ibilgetu materialeko, ukiezineko edo higiezinen inbertsioetako ondare elementuen kostu bidezko eskualdaketan lortutako errentak, edo eskualdaketa egin aurretik saltzeko mantendutako aktibo ez-korronte gisa sailkatutako elementuen kostu bidezko eskualdaketatik datozenak, betiere foru arau honen 40. artikuluko 9. apartatuan araututako moneta-baliogalera aplikatuz zuzendu ondoren, hala dagokionean.

Foru arau honek 31. artikuluaren 3. apartatuan aipatutako ibilgailuak eskualdatzen badira, ez-integrazioa haren e) letran aipatutako ibilgailuei dagokienez bakarrik aplikatu ahal izango da. Era berean, aipatutako 31. artikuluko 4. apartatuan jasotako garraio elementuak eskualdatzen badira, ez-integrazioa haren hirugarren paragrafoan aipatutako elementuei dagokienez bakarrik aplikatu ahal izango da.

---

[82] 3. Apartatu hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren Lau apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO).

[83] 4. Apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hamahiru apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

[84] Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 2. artikuluko bigarren ordinalaren zazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

Errentak zerga oinarritik kanpo utzi ahal izateko, ezinbestekoa da eskualdaketa horietan lortutako zenbatekoa lehen aipatutako ondare elementuetako edozeinetan berrinbertitzea, ondare elementua entregatu edo eskura jarri aurreko urtetik hurrengo hiru urte bitarteko epean.

Berrinbertsioaren ondorioetarako, haren xede diren aktiboekin lotuta egiten diren eraispen edo erretiratze betebeharrengatik bere gain hartzen diren kostuak ez dira aintzat hartuko, nahiz eta horrek ez duen kentzen horiek aintzat hartzea aktiboak baloratzeko.

Hala ere, berrinbertsiorik ez dela izan ulertuko da eskurapena foru arau honen 42. artikuluan ezarritako eran lotuta dagoen pertsona edo entitate bati egiten zaionean, ibilgetu materialeko elementu berriak direnean izan ezik.

Berrinbertsioa ondare elementuak eskura jartzen diren egunean gauzatutzat joko da.

Ondare elementuak finantza-errentamenduko kontratuen xede direnean, berrinbertsioa kontratua egiten den egunean joko da egindakotzat, eta haren zenbatekoa ondare elementuaren kontabilitate balioa izango da. Berrinbertsioak ondorioak izan ditzan, erosteko aukera baliatzea baldintza suntsiarazlea izango da.

2. Ondare-elementuen balio-narriaduragatik izandako galeren zenbatekoa ez da sartuko zerga-oinarritik kanpo uzten diren errenten multzoan, baldin eta galera horiek kenkari fiskala izan badute, ezta foru-arau honetako 25. artikuluan xedatutakoari jarraituz kendu diren zenbatekoak ere, edo amortizazio askatasunari, amortizazio azaleratuari nahiz baterako amortizazioari aplikatutakoak, aipatutako zerga-oinarrian sartu behar badira, onura horiek izan zituzten ondare-elementuen eskualdaketa dela eta.

3. Zerga-administrazioak berrinbertsiorako plan bereziak onetsi ahal izango ditu hori bidezkotzen duten inguruabarrak biltzen direnean.

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

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

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

Aipatutako epea amaitu baino lehen elementu horiek eskualdatzeak berekin ekarriko du sartu gabeko errenta zatia zerga-oinarrian sartzea, lortutako zenbatekoa eskualdaketaren osteko hiru hilabeteko epean aurreko 1. idatz-zatian araututako baldintzetan berrinbertizen den kasuetan izan ezik.

5. Berrinbertsioa adierazitako epean egiten ez bada, epea amaitu den zergaldiko zerga-oinarrian sartuko dira ez-betetzea dagokien zenbatekoak, zerga-oinarrian sartu gabe utzi direnak, eta euren zenbatekoaren % 15 gehituko zaie.

Aurreko paragrafoan ezarritakoa eragotzi gabe, Espainiako eta Europako interes ekonomikoko elkarteen araubide bereziak dituzten entitateen eta aldi baterako enpresa elkarteen kasuan, lortutako errenta positiboei dagokien zerga-oinarriaren zatia bazkideei egotzi beharko zaie, bere zenbatekoaren % 15 gehituta, foru-arau honetako VI. tituluko III. kapituluan ezarritakoarekin bat etorriz, berrinbertsioa egiteko epea mugaeguneratu den zergaldian.

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

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

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

37. artikulua. Murriztapena jabetza intelektuala edo industriala ustiatzeagatik.[85]

1[86]. Ez da zerga oinarrian sartuko entitatearen jabetza intelektuala edo industriala erabiltzeko edo ustiatzeko eskubidea hirugarrengoei lagaz egindako ustiapenari dagozkion errenten 100eko 70, baldin eta lagapen hori aldi baterako egiten bada eta ondare elementuak besterentzea ez badakar eta jabetza intelektuala edo industriala entitateak berak edo hari lotu gabeko hirugarrengoen birkontratazioaren bidez garatua bada.

Ez-integrazioko portzentaje berdina aplikatuko da baldin eta jabetza intelektuala edo industriala enpresa lotuen birkontratazioaren bidez partzialki erosia edo garatua izan bada, foru arau honek 42. artikuluaren 3. apartatuan jasotakoaren

[85] Artikulu hau ekainaren 20ko 3/2016 FORU ARAUAren 1. artikuluko bigarren ordinaleko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako zerga ordenamenduan zenbait aldaketa sartzen ditu, foru araudia ELGAren barruan adostutako akordioetara eta Europar Batasunetik datozen zenbait zuzentarau eta epaietara egokitzeko. Aldaketak 2016. urteko uztailaren 1etik aurrera ditu ondorioak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean sartzen da indarrean (2016/06/23ko GAO).

[86] Apartatu honen azken bi paragrafoak maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 2. artikuluko bigarren ordinalaren zortzi apartatuak aldatu ditu. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

arabera. Horretarako, baldintza izango da erosketa edo birkontratazio horren bidez izandako gastuaren proportzioa handiagoa ez izatea entitateak berak edo horrekin lotutako hirugarrenen birkontratazioaren bidez jabetza intelektuala edo industriala garatzearekin zuzenean lotutako gastuaren 100eko 30a baino. Ehuneko hori gaindituz gero, zerga oinarriko ez-integrazioa proportzionalki murriztuko da soberakinak gastuen zenbateko osoaren aldean dakarren portzentajean. Erregelamenduz zehaztu ahal izango da zer gastu hartzen diren jabetza intelektual edo industrialaren garapenarekin zuzenean lotu gabetzat.

Aurreko bi paragrafoetan jasotako errentak zehazteko, honako hauen arteko diferentzia positiboa kalkulatu behar da: aktiboen erabilera edo ustiapen eskubidearen lagapenetik datozen ekitaldiko sarrerak, foru arau honetako 20. artikuluaren 1. apartatuan jasotakoa aplikatuz kengarriak izandako kopuruak eta lagatako aktiboarekin zuzenean lotutako ekitaldiko gastuak.

Patenteak, erabilgarritasun ereduak, sendagai eta produktu fitosanitarioen babesari buruzko ziurtagiri osagarriak, edo ikerketa eta garapen proiektuetan lortutako software aurreratu eta erregistratua erabiltzeko edo ustiatzeko eskubidea lagatzetik datozen errentek bakarrik emango dute artikulu honetan araututako murriztapenerako eskubidea.

Zehazki, errentek ez dute inola ere murriztapenerako eskubiderik emango honako hauek erabili edo ustiatzeko eskubidea lagatzetik datozenean: markak, literatura, arte edo zientzia lanak, film zinematografikoak barne, laga daitezkeen eskubide pertsonalak –hala nola irudi eskubideak–, industria, merkataritza edo zientzia arloko ekipoak, planoak, formulak edo prozedura sekretuak, industria, merkataritza edo zientziako esperientziei buruzko informazioen gaineko eskubideak, marrazkiak, ereduak edo aurreko paragrafoan adierazitakoez besteko programa informatikoak, edo bertan adierazita ez dagoen beste edozein eskubide edo aktibo.

2. Aurreko paragrafoan ezartzen dena aplikatzeko, beharkizun hauek bete behar dira:

a) Lagapen hartzaileak erabilera edo ustiapen eskubideak jarduera ekonomiko batean erabili behar ditu, eta horren emaitzak ezin daitezke izan entitate lagatzaileari gastu kengarriak eragiten dizkioten ondasun entregak edo zerbitzu prestazioak (azken kasu horretan, entitatea eta lagapen hartzailea lotuta egon behar dira).

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

c) Lagapen kontratu berean zerbitzu prestazio osagarriak sartzen badira, kontratu horretan bereizi beharko da horiei dagokien kontraprestazioa.

d) Entitate lagatzaileak beharrezko kontabilitate erregistroak izatea, lagapenari lotutako aktiboei dagozkien sarrera eta gastuak zehaztu ahal izateko.

3. Murriztapen hori kontuan eduki behar da foru arau honen 60. artikuluko 7. apartatuan aipatutako kuota osoaren zenbatekoa zehazteko.

4. artikulu honen aurreko apartatuetan xedatutakoa xedatuta ere, baldin eta aurreko zergaldietan zerga oinarrian zeinu negatiboz integratu badira 1. apartatuan aipatutako errentak apartatu horretan aurreikusitakoaren aplikaziotik eratorritako koefizientea aplikatu gabe, zerga oinarrian integratu beharko da zergaldian lortutako errenta positiboaren zenbatekoaren 100eko 100, harik eta aurreko zergaldietako errenta negatiboen zenbatekoa osatu arte. Era berean, artikulu horretako 1. apartatuan jasotako integrazio koefizientea soberakinari aplikatu ahal izango zaio.

5. Baldin eta aurreko 1. apartatuan aipatutako zergaldiko errenta negatiboa bada eta zergadunak artikulu honetan jasotako murriztapena aurreko zergaldietan aplikatu badu, errenta negatibo hori zerga oinarrian integratuko da 1. apartatu horren aplikaziotik eratortzen den koefiziente berdina aplikatuz.

Apartatu honetan jasotakoa aplikatuko da harik eta zerga oinarrian integratzekoa den errenta negatiboen zenbatekoak artikulu honen 1. apartatuan jasotako murriztapena aplikatuta aurreko zergaldietako zerga oinarrian integratutako errenta positiboen zenbatekoa gainditzen ez duen arte. Soberakina osorik integratuko da, hala badagokio. Ondorengo zergaldietan artikulu honen 4. apartatuan jasotakoa aplikatuko da, hala badagokio.

38. artikulua. Salbuespen partziala duten entitateak.

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

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

b) Irabazizko eskuratzeen eta eskualdatzeen eraginezkoak, baldin eta batzuk eta besteak euren helburua edo xedea betetzeko lortzen edo egiten badira.

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

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

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

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

Berrinbertsioa adierazitako epean egiten ez bada, epea amaitzen den zergaldiko zerga-oinarrian sartuko dira integratu gabeko diru kopuruak, ez-betetzea dagokienak, eta euren zenbatekoaren % 15 gehituko zaie.

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

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

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

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

Arauz zehaztuko da alderdi politikoek atxikitzeko betebeharretik salbuetsita geratzeko behar duten kreditazioa lortzeko prozedura

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

39. artikulua. Sarreren arloko beste zuzenketa batzuk.

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

Aurreko lerroaldean aipaturiko zerbitzuak Estatuaren edo autonomia erkidegoen erabat mendekoak diren entitateek egiten dituztenean ere ez dira zerga-oinarrian sartuko zerbitzu horietatik sortutako errentak.

2.[87] Zerga honen kontura atxikipena egin behar zaien kopuruen hartzaileak sortutako kontraprestazio osoaz zenbatuko ditu kopuru haiek.

Atxikipena egin ez bada edo behar adinatik beherako zenbatekoz egin bada, atxikitzaileari bakarrik egotzi dakiokeen arrazoi batengatik, jasotzaileak atxiki behar izan zen kopurua kenduko du kuotatik.

Legez ezarriak eta arlo publikoak ordainduak diren ordainsarietan, jasotzaileak benetan atxikitako kopuruak soilik kendu ahal izango ditu.

Sortutako kontraprestazio osoa frogatzerik ez badago, Zerga Administrazioak zenbatu ahal izango duen zenbateko osotik dagokion atxikipena kentzerakoan

[87] Apartatu hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko bigarren ordinalaren hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2017ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

benetan jasotakoa geratu beharko da. Kasu horretan, kuotatik kenduko da, konturako atxikipen moduan, benetan jasotakoaren eta zenbateko osoaren arteko diferentzia.

Entitate batek foru arau honen 42. artikuluaren arabera berarekin lotutako beste entitate bati ordaindu dizkion atxiki beharreko errenten kasuan, atxikipenak azken entitate horren zergan kengarriak izango dira, horiek egin eta Zerga Administrazioan benetan ordaindu diren neurrian bakarrik.

3. Zergadunek ez dituzte zerga oinarrian sartuko foru arau honetako 31. artikuluko 6. apartatuan aipatutako partaidetza-maileguak emanez lortu dituzten errentak, entitate mailegu hartzailearen mozkinen ondorioz errenta horiek ordainsari diren neurrian; ez da halakotzat joko interes finkoaren ondoriozko ordaina, betiere mailegua finantzabide gisa erabiltzen bada jarduera edo enpresa-proiektu berriak garatzeko, ez entitate mailegu emaileak, ez mailegu hartzaileak, ez foru arau honetako 42. artikuluan azaldutako moduan haiei lotutako inongo pertsona edo entitatek aurretik garatu ez dituztenak. [88]

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

Idatz-zati honetan araututako integraziorik ezak ez du gaindituko korritu aldakorra haien kargura ordaintzen den entitate mailegu-hartzailearen mozkinen (partaidetza-maileguaren ordainketari dagokion gastua konputatu aurretik kalkulatutako mozkinak, zergadunari egotzi ahal zaizkionak haren partaidetza graduaren arabera) % 20, eta ez da izango honako zenbateko hau baino handiagoa: partaidetza-maileguaren zergaldiko batez besteko saldoari berandutzeagatiko korritu-tasa indardunaren % 150 aplikatuz ateratzen den zenbatekoa.

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

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

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

---

[88] 3. apartatu honen lehen paragrafo hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hamabost apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

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

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

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

a)[89] Europar Batasuneko nekazaritza politikatik datozen laguntzak jasotzea, betiere esnearen, mahatsaren, udarearen, mertxikaren, nektarinaren, azukre erremolatxaren edo azukre kanaberaren produkzioa behin betiko uzteagatik edo bananondoak, sagastiak, madariondoak, mertxikondoak eta nektarinondoak erauztegatik jasotzen direnean, eta klimaren eta ingurumenaren aldeko erregimenei (ekoerregimenei) emandako laguntzak jasotzea.

b) Europako Erkidegoko arrantza-politikako ondorengo laguntzak jasotzea:

1**.** Arrantza jarduerari behin betiko uztea.

2. Itsasontzi baten arrantza jarduera behin betiko uztea.

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

c) Arrantzontzi bat besterenganatzea, besterenganatze-datatik urtebeteko epea igarotakoan, hori zatitzeari ekiten dionean eta arrantza jarduera gerarazteko dagokion Europako Erkidegoko laguntza jasotzen duenean.

d)[90] Enpresa jarduerak egiteari lotuta dauden ondare elementuen suntsipena, suak, uholdeak, hondorapenak edo sumendien erupzioak edo bestelako zirkunstantzia naturalek eragindakoa, konpontzeko diren laguntza publikoak jasotzea.

e) Fomento Ministerioak eta Eusko Jaurlaritzako arlo horretan aginpidea duen Sailak errepide garraioa behin betiko uzteagatik emandako diru-laguntzak, laguntza emateko araudian ezarritako betekizunak betetzen dituzten garraiolariek jasotakoak badira.

f) Abereak nahitaez hiltzeagatik kalte-ordain publikoak jasotzea abereen izurri edo gaitzen kontrako jarduketetan.

Xedapen hau ugalketarako diren abereei baino ez dagokie.

---

[89] Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 Foru Arauaren 3. artikuluko lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2024/05/17ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[90] Letra hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako izango ditu ondorioak.

Idatz-zati honetan xedatutakoaren arabera zerga-oinarrian sartuko ez den errenta kalkulatzeko kontuan hartuko dira bai jasotako diru-laguntzen zenbatekoa edo, bestela, aurreko c) letraren kasuan, lortutako errentarena, baita jarduerei atxikitako elementuetan gertatzen diren ondare-galerak ere. Diru-laguntza horien zenbatekoa aipatu elementuetan gertatutako galerak baino txikiagoa denean, diferentzia negatiboa zerga-oinarrian sartu ahal izango da. Galerarik ez dagoenean, laguntzen zenbatekoa baino ez da kargatik libre geratuko, edota, aurreko c) letraren kasuan, lortutako errenta.

6. Ekitaldiko sarreren kontu batean abonatuz hornidurak kentzeari dagokion zenbatekoa ez da zerga-oinarrian sartuko, horniduretarako zuzkidura gastu kengarritzat jo ez bada.

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

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

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

9.[91] Foru arau honen 64 bis edo 66 ter artikuluan xedatutakoaren ondorioz aplikatutako kenkariak handiagoak badira zergadunak ikerketa, garapen eta berrikuntza teknologikoko proiektuak, film zinematografiko luze eta laburren ekoizpenak eta ikus-entzunezko beste lan batzuk egiteko inbertitutako zenbatekoak baino, edo ekoizpen industrial seriatuari ekin aurretik euskarri fisiko bat egitea ahalbidetzen duten fikziozko, animaziozko edo izaera dokumentaleko ikus-entzunezko serieak produzitzeko edo arte eszeniko eta musikalen zuzeneko ikuskizunak produzitu eta erakusteko inbertitutakoa baino (artikulu horietan aipatzen diren horiek guztiak), aplikatutako kenkarien eta aipatutako proiektu edo ekoizpenak finantzatzeko ordaindutako zenbatekoen arteko diferentzia positiboa integratuko da zergadunaren zerga oinarrian.

IV. KAPITULUA
Balorazio arauen arloko zuzenketak eta abusuaren aurkako neurriak

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

[91] Apartatu hau maiatzaren 10eko 2/2024 Foru Arauaren 1. artikuluko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak kultura sustatzeko zerga-pizgarriak eguneratu eta zabaltzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratzen den egunean jarriko da indarrean (2024/05/17ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

1. Ondare-elementuak Merkataritza Kodeak ezartzen dituen irizpideen arabera balioetsiko dira. Nolanahi ere, arrazoizko balioaren irizpidea aplikatuz sortzen diren balio-aldaketek ez dute zerga ondoriorik izango aldaketok galera-irabazien kontuari egotzi behar ez zaizkion bitartean.

Kontabilitateko errebalorizazioen zenbatekoa ez da zerga-oinarrian sartuko, errebalorizazio horiek beren zenbatekoa galera-irabazien kontuan sartzera behartzen duten legezko edo arauzko arauak direla-eta burutzen direnean izan ezik. Zerga-oinarrian sartu gabeko errebalorizazioaren zenbatekoak ez du ekarriko, zergaren ondoreetarako, errebalorizatutako elementuen balioa handiagoa izatea.

2. Hurrengo ondare-elementuak beren merkatuko balio normalean baloratuko dira:

a) Kostu bidez eskualdatu edo eskuratutakoak.

b)[92] Entitateei ekarritakoak eta kontraprestazioan hartutako baloreak, artikulu honetako 11. apartatuan ezarritakoa aplikatu behar denean izan ezik..

c) Bazkideei, sozietatearen desegitean, bazkideen banaketan, ekarpenen itzulketarekin egiten diren kapital txikipenetan, jaulkipen-sariaren banaketan, eta mozkinen banaketan eskualdatutakoak.

d) Aktiboaren eta pasiboaren bategitea, desegite oso edo partziala eta lagapen osoa direla bide eskualdatutakoak.

e) Trukaketetan eskuratutakoak.

f) Trukean edo bihurketan eskuratutakoak.

Merkatuko balio normaltzat hartuko da alderdi independenteek merkatuko baldintza arruntetan adostuko luketena. Balio hori kalkulatzeko, foru arau honetako 42. artikuluko 4. apartatuan aurreikusitako metodoak aplikatu ahal izango dira.[93]

3. Aurreko apartatuko a), b), c) eta d) letretan aurreikusitako kasuetan, entitate eskualdatzaileak elementu eskualdatuen merkatuko balioaren eta horien balio fiskalaren arteko diferentzia sartuko du bere zerga oinarrian. Dena den, kapitala edo funts propioak kredituen konpentsazioz gehitzen badira, entitate eskualdatzaileak kapital edo funts propioen gehikuntzaren zenbatekoaren eta kapitalizatutako kredituaren balio fiskalaren arteko diferentzia sartuko du bere zerga oinarrian, dagokion proportzioan.[94]

---

[92] Letra hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren hamairu apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[93] Paragrafo hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren hamairu apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[94] Paragrafo hau maiatzaren 10eko 1/2024 Foru Arauaren 3. artikuluko bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu

Aurreko apartatuko e) eta f) letretan aipatu diren kasuetan, entitateek honako diferentzia hau sartuko dute zerga oinarrian: eskualdatutako elementuen merkatuko balio normalaren eta emandakoen balio fiskalaren artekoa.[95]

Aurreko lerroaldean xedatutakoa ez da ezarri behar sozietate batek bere akzioen edo partaidetzen balio izendatua aldarazi baino egiten ez duenean, akziodunen partaidetzaren portzentajea aldatu gabe eta ekarpenen bihurketarik gabe. Orduan akzio edo partaidetza horiek ez dira merkatuko balio normalean baloratuko.

Irabazizko eskuraketan, entitate eskuratzaileak bere zerga-oinarrian sartuko du eskuratutako ondare-elementuaren merkatuko balio normala.

Artikulu honetan aipatzen diren errentak zerga-oinarrian sartzea errenta horien jatorri diren eragiketak egiten diren zergaldian egingo da.

Idatz-zati honetan aurreikusten denaren ondoreetarako, ez zaie irabazizko eskuraketa iritziko diru-laguntza publikoei.

Apartatu honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko foru arau honetako 31. artikuluko 5. apartatuan aipatutako kirol federazioen eta kirol kluben aldeko dohaintzei, haien xede propioak lortzeko erabiltzen badira.[96]

4.[97] Kapital murriztapena ekarpenak itzuliz egiten denean, bazkideen zerga oinarrian integratuko da jasotako elementuen merkatuko balio normalak partaidetzaren balio fiskalarekiko duen soberakina.

Arau bera aplikatuko da akzio edo partaidetzen jaulkipen prima banatzen denean.

5. Mozkin-banaketan, bazkideen zerga-oinarrian sartuko da hartutako elementuen merkatuko balio normala.

6.[98] Entitateak desegitean eta bazkideak bereiztean, horiek jasotako elementuen merkatuko balio normalaren eta partaidetza deuseztatuaren balio fiskalaren arteko diferentzia sartuko da haien zerga oinarrian.

---

eta biharamunean jarriko da indarrean (2024/05/17ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[95] Paragrafo hau maiatzaren 10eko 1/2024 Foru Arauaren 3. artikuluko bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2024/05/17ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[96] 3. apartatu honen azken pargrafo hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hamasei apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

[97] Apartatua martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren bost apartatuak aldatu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

[98] Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2024 Foru Arauaren 3. artikuluko bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu

7.[99] Bat-egiteetan eta zatiketa oso zein partzialetan, jasotako partaidetzaren merkatuko balio normalaren eta partaidetza deuseztatuaren balio fiskalaren arteko diferentzia sartuko da bazkideen zerga oinarrian.

8. Ekarpenen itzulketaz bestelako helburua duen kapital txikipenak ez ditu ekarriko bazkideentzat zerga-oinarrian sar daitezkeen errentak, positiboak zein negatiboak.

9.[100] Ibilgetu materialaren eta ukiezinaren zein ibilgetuko inbertsioen ondare-elementuak edo salmentarako mantendu diren aktibo ez korronte moduan

---

eta biharamunean jarriko da indarrean (2024/05/17ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu

[99] Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2024 Foru Arauaren 3. artikuluko bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2024/05/17ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[100] 61/2024 Foru Dekretuak, abenduaren 27koak, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren Erregelamenduan aldaketak sartu eta ondare elementuen eskualdaketan lortutako errentak zerga horretan eta sozietateen gaineko zergan kalkulatzeko 2025ean aplikatuko diren eguneratze koefizienteak onesten dituena, bere bigarren xedapen gehigarrian, 2025. urtean hasten diren zergaldiei aplikatu beharreko koefizienteak ezartzen ditu (2024-12-30eko GAO):

Ekitaldiak	**Koefizienteak**
1983 eta aurrekoak/	**3,061**
1984	**2,780**
1985	**2,566**
1986	**2,416**
1987	**2,302**
1988	**2,198**
1989	**2,093**
1990	**2,012**
1991	**1,945**
1992	**1,886**
1993	**1,869**
1994	**1,833**
1995	**1,749**
1996	**1,687**
1997	**1,659**
1998	**1,659**
1999	**1,599**
2000	**1,492**
2001	**1,471**
2002	**1,446**
2003	**1,425**
2004	**1,407**
2005	**1,382**

sailkatu diren elementu horiek eskualdatzean lortu diren errenta positiboak zerga-oinarrian sartzeko, errenta horietatik honako hau kenduko da, eta betiere errenta horien mugarekin: eskualdatutako elementuei dagokienez, legez baimendutako azken egunerapenetik edo elementu hori eskuratu zen egunetik,gerokoa bada, gertatutako monetaren balio-galeraren zenbatekoa;zenbateko hori honako erregela hauen arabera kalkulatuko da:

a) Eskualdatutako ondare-elementuen eta haiei dagozkien amortizazioen eskuraketa-prezioa edo ekoizpen-kostua, batetik, eta arauz ezartzen diren koefizienteak, bestetik,biderkatuko dira.

b) Aurreko idatz-zatian ezarritakoa aplikatuz zehazten diren kopuruen arteko diferentziak eskualdatutako ondare-elementuaren kontabilitateko balioa gutxituko du.

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

---

2006	**1,356**
2007	**1,309**
2008	**1,277**
2009	**1,263**
2010	**1,261**
2011	**1,245**
2012	**1,235**
2013	**1,227**
2014	**1,227**
2015	**1,220**
2016	**1,212**
2017	**1,190**
2018	**1,174**
2019	**1,160**
2020	**1,150**
2021	**1,138**
2022	**1,086**
2023	**1,042**
2024	**1,022**
2025	**1,000**

Koefizienteak honela aplikatuko dira:

a) Eskurapen prezioaren edo ekoizpen kostuaren gainean, ondare elementua zein urtetan eskuratu edo ekoiztu den kontuan hartuta. Hobekuntzei aplikatu beharreko koefizientea hobekuntzak egin diren urteari dagokiona izango da.

b) Kontabilizatutako amortizazioen gainean, zein urtetan egin ziren kontuan hartuta.

eskuratu zirenetik eskualdatu ziren arte sartutako errenta positiboaren zenbatekoa.

[101]Apartatu honetan xedatutakoa aplikatzeko, foru arau honetako 14. artikuluan aipatutako ondare sozietateetan, zenbatu beharreko eskualdatzearen balioak, gutxienez, itxitako azken balantzeko balio teorikoa izan beharko du, behin aktiboen kontabilitate-balioa ondarearen gaineko zergaren ondorioetarako izango luketenaz ordezkatuta, edota merkatuko balio normalaz ordezkatuta, azken hori txikiagoa izanez gero**.**

11.[102] Kapitala edo funts propioak kredituak konpentsatuz handitzeko eragiketak fiskalki balioztatzeko, kontuan hartuko da handitze horrek zer zenbateko duen merkataritzako ikuspuntutik, kontabilitatean duen balioa edozein dela ere.

12.[103] Konkurtso prozeduren barruan produkzio unitateak eskualdatzen direnean, baldin eta aktibo identifikagarrien balioaren eta hartutako pasiboen balioaren arteko diferentzia negozio konbinazioaren kostua baino handiagoa bada, eskuratzaileak batzuk eta besteak baloratu beharko ditu, ondorio fiskaletarako. Horretarako, transakzio kostua haien guztien artean banatuko du, haien arrazoizko balio erlatiboen arabera.

41. artikulua.[104] Egoitza aldaketak egitea eta ondare elementuak atzerrian kokatutako establezimendu iraunkorretara eramatea.

1. Zerga oinarrian merkatuko balio normalaren eta balio fiskalaren arteko diferentzia sartuko da, ondare elementuak honako hauek direnean:

a) Egoitza Espainiako lurraldetik kanpora eramaten duen entitate baten jabetzako elementuak, elementu horiek entitate horrek Espainiako lurraldean duen establezimendu iraunkor bati atxikita geratzen direnean izan ezik. Kasu horretan, ondare elementu horiei foru arau honen 103. artikuluan jasotakoa aplikatuko zaie.

b) Atzerrian kokatuta dagoen establezimendu iraunkor batera eramaten direnak, baldin eta, lekualdaketa horren ondorioz, elementu horietatik datozen errentak ezin badira zergapetu Espainiako lurraldean.

---

[101] Paragrafo hau ekainaren 11ko 2/2018 FORU ARAUAren azken xedapenetako bigarreneko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Ondarearen gaineko Zerga onartu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2018/06/19ko GAO).

[102] Apartatu hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren hamabost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[103] Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 2. artikuluko bigarren ordinalaren bederatzi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu

[104]Artikulu hau apirilaren 24ko 1/2020 Foru Arauaren 2. artikuluko bederatzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean . Aldaketa, ordea, 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2020-04-28ko GAO)

2. Europar Batasuneko edo Europako Esparruko Ekonomikoko estatu kide batera eramaten diren ondare elementuen kasuan, gertatzen bada estatu horrek baduela formalizatua Espainiarekin edo Europar Batasunarekin kreditu tributarioen kobrantzan elkarri laguntzeko akordio bat, Kontseiluaren 2010eko martxoaren 16ko 2010/24/EB Zuzentarauan aurreikusten den elkarrekiko laguntzarekin parekatzen dena (zerga, eskubide eta bestelako neurriei dagozkien kredituak kobratzeko elkarrekiko laguntzari buruzkoa), zergadunak zilegi izango du aurreko apartatuan xedatutakotik ondorioztatzen den zerga kuota zatikatzea eta bost urtetan ordaintzea, zatiki berdinetan, betiere baldintza hauek betetzen badira:

a) Aurreko apartatuko a) letraren kasuan zerga honengatik aurkeztu behar duen azken autolikidazioarekin batera, edo aurreko apartatuko b) letran aurreikusitako aktiboen transferentzia egiten den zergaldiko autolikidazioan, zergadunak aurreko 1. apartatuan xedatutakoa aplikagarri duten ondare elementuen zerrenda indibidualizatu bat aurkeztu behar du, eta bertan adierazi zein den elementu horien kontabilitate balioa, zer alde dagoen haietako bakoitzaren merkatuko balio normalaren eta balio fiskalaren artean, eta, azkenik, zer zati dagokion elementu bakoitzari kuota osoaren zenbatekoan.

b) Kuota ez kobratzeko arrisku frogagarri eta benetako bat dagoen guztietan, kreditu entitatearen edo elkarren bermerako sozietatearen abal solidario bidez edo kauzio aseguruko ziurtagiri bidez bermatu behar da kuota kobratuko dela zergadunak apartatu honetako baldintzetan zatikatu duen ordainketaren zenbatekoraino.

Lehen zatikia ordaintzeko borondatezko epea amaitu eta hurrengo 6 hilabeteetan zerga-bilketa organoak irizten badu badagoela kuota ez ordaintzeko arriskurik, zergadunari errekerimendu bat helaraziko zaio horren berri emateko eta, halaber, adierazteko 10 eguneko epean, errekerimendua jakinarazi eta biharamunetik aurrera kontatuta, behar diren bermeak aurkeztu beharko dituela. Errekerimenduari ez bazaio kasurik egiten, edo kasu eginda ere, ulertzen bada ez dela berme nahikoa aurkeztu edo ez dela behar bezala justifikatu hura ez dela beharrezkoa, zorraren zenbateko osoa exijituko da Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak (martxoaren 8ko 2/2005 Foru Araua) 61.2 artikuluetan ezartzen duen epean. Zorra ez bada epe horretan ordaintzen, hasiera emango zaio epe exekutiboari, eta premiamenduzko prozedura abiatuko da Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak (martxoaren 8ko 2/2005 Foru Araua) 171.1 artikuluan jasotako terminoetan.

Zatikapenaren aldeko hautua egingo da aurreko apartatuko a) letran aurreikusitako egoitza aldaketa egiten den zergaldiko autolikidazioan, edo aurreko apartatuko b) letran aurreikusitako aktiboen transferentzia egiten den zergaldiko autolikidazioan; lehen zatikia zergaldi horren aitorpena borondatez aurkezteko epean ordaindu beharko da.

Urteko beste lau zatikietako bakoitzaren mugaeguna eta exijigarritasuna, haietako bakoitzarengatik sortutako berandutze interesenekin batera, elkarren segidan gertatuko dira, aurreko apartatuan aurreikusitako zergaldia autolikidatzeko borondatezko epea amaitu eta urtebetetik aurrera.

Zergadunak eskatu dezake apartatu honetako b) letran xedatutakoa aplikatuz aurkeztutako bermea murriztu dadila egindako ordainketak kuota geroratu osoarekiko adierazten duen proportzioan.

Apartatu honetan jasotako berezitasunak kenduta, zatikapen horri aplikagarria izango zaio Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak (martxoaren 8ko 2/2005 Foru Araua) eta hura garatzen duen araudiak berandutze interesen sortzapenari eta bermeen eraketari buruz ezarritakoa.

3. Aurreko apartatuan xedatutakoa gorabehera, zatikapenak indarraldia galduko du, eta gainerako kuota zatikatua bere osoan ordainaraziko da, dagozkion berandutze interesekin batera, kasu hauetan:

a) Ukitutako ondare elementuak hirugarrenei eskualdatzen zaizkienean.

b) Ukitutako ondare elementuak geroago hirugarren estatu kide batera eramaten direnean eta estatu hori aurreko 2. apartatuko lehen paragrafoan adierazitakoen artean ez dagoenean.

c) Zergadunak geroago bere zerga egoitza hirugarren estatu batera aldatzen duenean eta estatu hori aurreko 2. apartatuko lehen paragrafoan adierazitakoen artean ez dagoenean.

d) Zergaduna likidazio prozesuan dagoenean eta exekuzio kolektiboko prozedura bat irekia duenean, hala nola konkurtso bat edo horren pareko prozedura bat.

e) Zergadunak ez duenean ordainketa egiten zatikapenean aurreikusitako epean.

Apartatu honetako a) eta b) letretan aipatzen diren ondare elementuak partzialki eskualdatzen edo lekuz aldatzen direnean, zatikapenak indarraldia galduko du, bakar-bakarrik, elementu horien merkatu balioaren eta balio fiskalaren arteko diferentzia positiboak zerga kuotan hartzen duen proportzioan, betiere baldin eta zergadunak frogatzen badu eskualdaketa edo lekualdaketa horrek ondare elementuetako bati edo batzuei bakarrik eragiten diela.

Indarraldia apartatu honetako a), b) eta c) letretan jasotako kasuetan galtzen denean, zatikapena indargabetua duten kopuruak hilabeteko epean ordaindu beharko dira, zatikapenak indarraldia galtzen duenetik aurrera. Ordainketa ez bada egiten epe horretan, premiamenduzko prozedura zatikapena indargabetua duten kopuruetarako bakarrik abiatuko da, eta horiek exijitzeko Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Araua Orokorrak (martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak) 61.5 artikuluan ezartzen duen epea aplikatuko da. Ordaintzen den zenbatekoa zatikapenaren azken epeei aplikatuko zaie. Kopuruak ez badira ezarritako epeetan ordaintzen, gainerako zor zatikatua epez kanpo dagoela joko da, eta haren aurka premiamendu prozedura abiatuko da.

Zatikapenak indarraldia galtzen badu apartatu honetako d) letran ezarritako kasuan, zorra bere osoan geratuko da epez kanpo, eta hilabeteko epea izango da, indarraldia galtzen duenetik aurrera, hura osorik ordaintzeko. Ordainketa ez bada epe horretan egiten, hasiera emango zaio epe exekutiboari, eta premiamenduzko prozedura abiatuko da Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak (martxoaren 8ko 2/2005 Foru Araua) 171.1 artikuluetan jasotako terminoetan.

Zatikapenak indarraldia galtzen badu apartatu honetako e) letran ezarritako kasuan, ordaindu ez den zatikiagatik bakarrik abiatuko da premiamenduzko prozedura, eta ordainketa exijitzeko aplikatuko dira Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Araua Orokorrak (martxoaren 8ko 2/2005 Foru Araua) 61.5 artikuluan ezartzen duen epea. Honako hauek ordainaraziko dira: zatikiaren

zenbatekoa, ordaintzeko borondatezko epea amaitu ondorengo egunetik zatikapenaren epea amaitu arte sortzen diren berandutze interesak, eta bi kontzeptu horien baturaren gainean aplikatzen den errekargu exekutiboa.

Kopuru horiek ez badira ordaintzen aurreko paragrafoan ezarritakoaren arabera, ordaintzeke dauden gainerako zatikiak epez kanpokotzat joko dira, eta premiamenduzko prozedura zor guztiengatik abiatuko da. Ordaintzeko borondatezko epea amaitu ondorengo egunetik betegabeko zatikia ordaintzeko epea amaitu arte sortzen diren berandutze interesak exijituko dira.

4. Egoitza Espainiako lurraldera aldatu edo bertara ondare elementuak edo jarduerak lekualdatzen diren kasuetan, aldaketa edo lekualdaketari irteerako zergapetze bat aplikatu bazaio Europar Batasuneko estatu kide batean, hori guztia Kontseiluaren 2016ko uztailaren 12ko 2016/1164/EB Zuzentarauak, barne merkatuaren funtzionamenduan zuzeneko eragina duen zerga ihesaren aurkako arauak ezartzen dituenak, 5. artikuluan ezarritakoarekin bat, irteerako estatu kideak kalkulatutako balioa balio fiskaltzat hartuko da Espainian, salbu eta merkatu balioa islatzen ez duenean.

5. Artikulu honetan xedatutakoa ez da aplikatuko eta, beraz, transferitutako ondare elementuen merkatu balioaren eta balio fiskalaren arteko diferentzia ez da sartuko zerga oinarrian, baldin eta elementu horiek erlazionatuta badaude bermeen finantzaketa edo entregarekin, zuhurtziazko kapital beharkizunen konplimenduarekin edo likidezia kudeatzearekin, eta, betiere, aurreikusita badago elementu horiek, urtebeteko epean gehienez, Espainiako lurraldean egoiliartutako entitatera itzuli behar direla edo lurralde horretan kontatutako establezimendu iraunkor bati atxiki behar zaizkiola.»

42. artikulua. Lotutako pertsona edo entitateen arteko eragiketen tratamendua: arau orokorrak.

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

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

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

a) Eragiketa lotuen xede diren ondasunen edo zerbitzuen ezaugarri espezifikoak.

b) Aztertzen diren eragiketei dagokienez, alderdiek euren gain hartzen dituzten eginkizunak; onartzen dituzten arriskuak identifikatuko dira eta, hala badagokio, erabili dituzten aktiboak haztatuko dira.

c) Eragiketaren sorburu diren kontratu-baldintzak, kontuan hartuta alderdi kontratatzaile bakoitzak bere gain hartzen dituen erantzukizunak, arriskuak eta onurak kontuan hartuz.

d) Ondasunak ematen diren edo zerbitzuak eskaintzen diren merkatuen ezaugarriak, edo eragiketa lotuetan eragina izan dezaketen gainerako faktore ekonomikoak.

e) Kasu bakoitzean garrantzitsuak diren gainerako inguruabar guztiak, esaterako, merkataritzako estrategiak. Enpresa independenteen eragiketa bateragarriei buruzko daturik ez badago edo erabilgarri dauden datuen fidagarritasuna mugatua bada, zergapekoak dokumentatu beharko ditu inguruabar horiek.

Aurrean aipatutako inguruabarrak ez badira aintzat hartu zergapekoaren ustez garrantzitsuak ez direlako, analisitik kanpo utzi izanaren arrazoiak justifikatu beharko dira. Beti adierazi behar dira konparaziorako kontuan hartu behar diren elementuak, barnekoak zein kanpokoak.

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

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

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

Zerga-administrazioak balio horri eutsiko dio gainerako pertsona edo entitate lotuei dagokienez.

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

3.[105] Honako hauek izango dira pertsona edo entitate lotuak:

a) Entitate bat eta bertako bazkide edo partaideak.

[105] Apartatu hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren hamasei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

b) Entitate bat eta haren kontseilari edo administratzaileak, beren eginkizunak betez jasotzen dituzten ordainsariei dagokienez izan ezik.

c)[106] Entitate bat eta bertako bazkide, partaide, kontseilari edo administratzaileen ezkontideak, izatezko bikotekideak edo ahaidetasun harreman batengatik lotutako pertsonak. Harreman hori zuzenekoa zein zeharkakoa izan daiteke, odolkidetasunezkoa edo ezkontza bidezkoa, hirugarren mailaraino.

d) Talde bereko bi entitate.

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

f) Bi entitate, baldin eta lehenengoak, gutxienez, 100eko 25eko zeharkako partaidetza baldin badu bigarrenaren kapital sozialean edo haren funts propioetan.

g)[107]Bi entitate, zeinetan bertako bazkideek edo partaideek edo haien ezkontideek, izatezko bikotekideek edo ahaidetasun harreman batengatik lotutako pertsonek (harreman hori zuzenekoa zein zeharkakoa izan daiteke, odolkidetasunezkoa edo ezkontza bidezkoa, hirugarren mailaraino), gutxienez 100eko 25eko partaidetza baitute, zuzenean edo zeharka, kapital sozialean edo funts propioetan.

h) Egoitza Espainiako lurraldean duen entitate bat eta hark atzerrian dituen establezimendu iraunkorrak.

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

j) Talde bereko bi entitate, talde horrek sozietate kooperatiboen taldeen araubidean tributatzen duenean.

Lotura hori bazkide edo partaideen eta entitatearen arteko harremanaren arabera definitzen bada, partaidetzak 100eko 25ekoa edo handiagoa izan beharko du. Administratzaileei buruz egindako aipamenak zuzenbidezkoak nahiz izatezko administratzaileei eragiten die.

Taldea dago baldin eta entitate batek beste baten edo beste batzuen gaineko kontrola badu (edo kontrola egin badezake), Merkataritzako Kodeak 42. artikuluan ezarritako irizpideen arabera, entitateon egoitzaren lurraldea eta urteko kontu bateratuak egiteko betebeharra kontuan hartu gabe.

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

---

[106] Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 Foru Arauaren 3. artikuluko sei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2024/05/17ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[107] Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 Foru Arauaren 3. artikuluko sei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2024/05/17ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

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

b) Kostu gehituaren metodoa. Ondasunaren edo zerbitzuaren eskurapen balioari edo produkzio kostuari gehitu egiten zaio pertsona edo entitate independenteekin egindako eragiketa berdinetan edo antzekoetan ohikoa den marjina, edo halakorik ezean, pertsona edo entitate independenteek pareko eragiketei aplikatzen dietena. Beharrezkoa izanez gero, bidezko zuzenketak egiten dira baliokidetasuna lortzeko eta eragiketaren berezitasunak aintzat hartzeko.

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

d) Emaitza banatzeko metodoa. Eragiketa bat edo gehiago batera egiten dituen pertsona edo entitate bakoitzari egozten zaio eragiketa horretan edo horietan lortutako emaitza osoaren zatia, pertsona edo entitate independenteek antzeko egoeretan adostuko lituzketen baldintzak egoki biltzen dituzten irizpideak erabiliz.

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

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

Balio hori kalkulatzeko ezin badira aurreko metodoak aplikatu, oro har onartutako beste metodo eta teknika batzuk erabili ahal izango dira, lehia askearen printzipioa errespetatzen badute.[108]

43. artikulua. Lotutako pertsona edo entitateen arteko eragiketen tratamendua: dokumentazioaren inguruko betebeharrak.

1. Pertsona edo entitate lotuek artikulu honetan aipatutako dokumentazioa eduki beharko dute zerga-administrazioaren eskura.

[108] Paragrafo hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren hamazazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

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

Betebehar hori gorabehera, zerga-administrazioak bere eginkizunak betetzeko beharrezkotzat jotzen dituen agiri eta datu guztiak eskatu ahal izango ditu, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arau Orokorrean eta hura garatzen duen arautegian xedatutakoaren arabera.

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

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

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

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

b) Zergadunari buruzko dokumentazioa.

3.[109] Honako hauek jaso behar dira taldeari buruzko dokumentazioan:

a) Taldearen antolaketa egituraren, egitura juridikoaren eta egitura operatiboaren deskripzio orokorra, bai eta egitura horietan izandako edozein aldaketa garrantzitsu ere.

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

Horrez gainera, zergaldian zehar aktiboak berrantolatzeko eta eskuratzeko edo lagatzeko egin diren eragiketa esanguratsuen deskripzio bat ere jaso behar da.

[109] Apartatu hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren hamazortzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

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

Bereziki, esplizitatu behar da zeintzuk diren taldearen jarduera nagusiak, eta hauek deskribatu behar dira: taldeak jarduten duen merkatu geografiko nagusiak, mozkinen iturri nagusiak eta taldeak zergaldian izandako eragiketa bolumenaren 100eko 10 gutxienez ordezkatzen duten ondasun eta zerbitzuen hornidura katea.

d) Taldeko entitateek betetzen dituzten eginkizunen eta entitateok hartzen dituzten arriskuen deskripzio orokorra, baldin eta zergadunak egindako eragiketei zuzenean edo zeharka eragiten badiete; aurreko zergaldiarekin alderatuta izandako aldaketak ere jaso behar dira.

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

Horrela, taldeak aktibo ez-materialen garapen, jabetza eta ustiapenerako duen estrategia orokorraren deskripzio orokorra eskainiko da, ikerketa eta garapeneko jarduerak egiten diren instalazio nagusien kokapena eta haien helbidea barne; taldeko entitateek aktibo ez-materialen inguruan dituzten akordioen zerrenda ere jasoko da, non kostuak banatzeko akordioak, ikerketa zerbitzuetarako akordio nagusiak eta lizentzien inguruko akordioak sartuko diren; eta, gainera, zergaldian zehar aktibo ez-materialekin egindako transferentzia garrantzitsuei buruzko deskripzio orokorra ere emango da, entitateak, herrialdeak eta zenbatekoak adierazita.

f) Taldeak transferentzia prezioen alorrean duen politikaren deskripzioa, politika hori lehia askearen printzipioarekin bat datorrela justifikatzearren; deskripzioan jaso behar da taldeak zer metodo onartu dituen prezioak finkatzeko.

g) Taldeko entitateen artean zerbitzuak emateko egindako kontratuen eta taldeko entitateen artean kostuak banatzeko hartutako akordioen zerrenda, baldin eta akordio eta kontratu horiek zergadunak egindako eragiketei zuzenean edo zeharka eragiten badiete.

h) Taldeko entitateei buruz egindako aurretiazko balorazio akordioen eta entitateen artean egin diren edo aribidean dauden adiskidetasunezko prozeduren zerrenda eta deskripzio laburra, baldin eta zergadunak egindako eragiketei zuzenean edo zeharka eragiten badiete.

Horrez gainera, beste edozein agintari fiskalekin batera hartutako erabakiak jaso behar dira, eragina badute taldearen mozkinak herrialdeen artean banatzeko.

i) Taldearen urteko finantzako egoera orri bateratuak, betiere nahitaezkoak badira taldearentzat edo borondatez egiten baditu.

Apartatu honetan dokumentazioa dela-eta ezartzen diren betebeharrak zergadunak taldeko beste edozein entitaterekin eragiketa lotuak egin dituen zergaldiari buruzkoak dira, eta foru arau honetako 13. artikuluko 1. eta 2. apartatuetan xedatutakoa betetzen ez duten taldeei galdatuko zaizkie, artikulu bereko 7. apartatuan ezarritakoa aintzat hartuta.

Zergaldi baterako prestatutako dokumentazioak hurrengo beste batzuetan ere baliozkoak izaten jarraitzen badu, ez da beharrezkoa izango dokumentazio berria prestatzea, baina, behar izanez gero, egokitzapenak egingo dira.

4.[110] Zergadunaren dokumentazio espezifikoan honako hauek jaso behar dira:

a) Zergadunaren eta harekin batera eragiketa egiten duten pertsona edo entitateen izen-abizenak edo sozietatearen izena edo izendapen osoa, egoitza fiskala eta identifikazio fiskaleko zenbakia, bai eta eragiketaren izaeraren deskripzio zehatza, ezaugarriak eta zenbatekoa ere.

Era berean, paradisu fiskaltzat hartutako herrialde edo lurraldeetan egoiliar diren pertsona edo entitateekin egindako eragiketak direnean, identifikatu behar da zer pertsonak hartu duten parte eragiketa horretan beste pertsona edo entitate horien izenean, eta, eragiketak entitateekin egiten badira, haien administratzaileak ere identifikatu behar dira.

b) Alderagarritasunaren azterketa, foru arau honetako 42. artikuluaren 1. apartatuan azaldutako moduan egina.

c) Aukeratutako balorazio metodoa hautatzeari buruzko azalpena; bertan adierazi behar da zergatik hautatu den metodo jakin hori, metodoa nola aplikatuko den, eta zehaztu behar da zein den hartatik eratorritako balioa edo balio tartea.

Horrez gainera, eragiketa lotuen izaera, ezaugarri eta zenbatekoen deskripzio zehaztua jaso behar da.

d) Hainbat pertsona edo entitate loturi elkarrekin emandako zerbitzuengatiko gastuak banatzeko irizpideak, eta hartarako dauden akordioak, halakorik badago, eta kostuak banatzeko akordioak, foru arau honetako 44. artikuluan aipatzen direnak, alegia.

e) Zergadunak bere eragiketa lotuen balorazioa zehazteko erabilitako beste edozein informazio garrantzitsu, eta beste bazkide batzuekin sinatutako itun parasozialak.

Horrenbestez, zuzendaritza egiturari, organigramari eta zergadunaren jardueren bilakaerari buruzko txostenen jasotzaile diren pertsona edo entitateei buruzko informazioa ere sartu behar da, eta adierazi behar da pertsona edo entitate horiek zer lurralde edo herrialdetan duten egoitza fiskala; orobat deskribatu behar dira zergadunaren jarduerak, haren negozio estrategia eta, halakorik badago, zergaldian zehar berregituratze eragiketetan edo aktibo ez-materialak laga edo eskualdatzeko eragiketetan izandako partaidetza.

Aurrekoez gainera, hauek ere jaso behar dira: zergadunaren urteko finantzako egoera orriak; transferentzia prezioen metodoak aplikatzeko erabilitako datuen eta urteko finantzako egoera orrien arteko berdinkatzea, hala egin behar bada eta esanguratsua bada; eta erabilitako alderagarrien datu finantzarioak eta haien iturria.

---

[110] Apartatu hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren hamazortzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

Azkenik, merkatu balioa zehazteko foru arau honetako 42. artikuluko 4. apartatuko a) eta e) letren artean aipatutako metodoen ordez oro har onartutako beste balorazio metodo eta -teknika batzuk erabiltzen badira –esaterako, etorkizuneko diru fluxu zenbatetsien deskontu metodoak–, zehatz-mehatz deskribatu behar da zer metodo edo teknika aukeratzen den eta zergatik aukeratzen den.

Hain zuzen ere, deskribatu behar da metodo eta teknika horiek zer magnitude, portzentaje, ratio, interes tasa, eguneratze tasa eta beste aldagaitan oinarritzen diren, eta justifikatu behar da ea arrazoizkoak eta koherenteak diren datu historikoei, negozio planei edo balioa zuzen zehazteko funtsezkotzat jotzen den beste edozein elementuri buruz onartutako hipotesiak, bai eta lehia askearen printzipioari egokitzen zaizkion ere.

Maximizatu egin behar da merkatuko datu behagarrien erabilera –datuok egiaztatuz betiere–, eta ahal den gutxien erabili behar dira kontsiderazio subjektiboak eta behagarriak eta kontrastagarriak ez diren datuak.

Zerga Administrazioaren eskura mantendu behar den dokumentazioak hauek hartuko ditu: balorazio metodoa zuzen aplikatu dela eta balorazioaren ondorioz lortutako merkatu balioa zuzena dela egiaztatzeko beharrezkoak diren txostenak, dokumentuak eta euskarri informatikoak.

Dokumentazioa dela-eta apartatu honetan ezartzen diren betebeharrak zergadunak eragiketa lotua egin duen zergaldiari buruzkoak dira.

Zergaldi baterako prestatutako dokumentazioak hurrengo beste batzuetan ere baliozkoak izaten jarraitzen badu, ez da beharrezkoa izango dokumentazio berria prestatzea, baina, behar izanez gero, egokitzapenak egingo dira.

Apartatu honetan dokumentazioa dela-eta ezarritako betebeharrak osorik galdatuko dira, salbu eta eragiketan esku hartzen duen alderdietako bat foru arau honetako 13. artikuluko 1. eta 2. apartatuetan aipatzen diren entitateetako bat denean edo pertsona fisikoa denean eta egoitza paradisu fiskaltzat jotzen diren herrialde edo lurraldeetan duten pertsona edo entitateekin egindako eragiketak ez direnean; izan ere, kasu horretan, dokumentazio betebehar espezifikoak, erraztuak, ezarri ahal izango zaizkio zergadunari, erregelamendu bidez.

5. Ez dira artikulu honetan ezarritako dokumentazio betebeharrak eskatuko eragiketa lotu hauek egiten direnean:

a) Zerga-baterakuntzaren araubideko talde berean dauden entitateen arteko eragiketak, baldin eta taldeak foru-arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan jasotako araubidea hautatu badu.

b) Ekonomia intereseko taldeek, Ekonomia Intereseko Taldeei buruzko apirilaren 29ko 12/1991 Legean ezarritakoari jarraiki, eta aldi baterako enpresa elkarteek, Enpresa taldeen eta aldi baterako elkarteen eta eskualdeko industria garapenerako sozietateen zerga-araubideari buruzko maiatzaren 26ko 18/1982 Legean araututa eta dagokien erregistro berezian inskribatuta daudenek, euren kideekin edo foru-arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan jasotako araubidea hautatu duen talde bereko beste entitate batzuekin egiten dituzten eragiketak.

c) Baloreak saltzeko eskaintza publikoen edo baloreak eskuratzeko eskaintza publikoen barruan egindako eragiketak.

d) Foru-arau honetako 13. artikuluan xedatutakoaren arabera mikroenpresa zein enpresa txiki edo ertain diren zergapekoek egindako eragiketak, baldin eta dena delako zergaldian pertsona edo entitate lotuekin egindako eragiketa guztien zenbatekoa ondokoa baino gehiago ez bada:

- mikroenpresen edo enpresa txikien kasuan, 250.000 euroko merkatu-balioa (gainera ezin da izan eragiketa guztien % 20 baino gehiago), eta

- enpresa ertainen kasuan, 400.000 euroko merkatu-balioa (gainera ezin da izan eragiketa guztien % 15 baino gehiago).

Letra honetan aipatzen diren zenbatekoak zehazteko, zergapekoak hurrengo 6. idatz-zatian aipatzen diren eragiketak eginez gero, eragiketa bakoitzeko kontuan hartu beharreko gutxieneko zenbatekoa idatz-zati horretan ezarritakoa aplikatuta kalkulatuko da; bestela, zergapekoak bere autolikidazioan aitortutako baliorik handiena izango da.

e) Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren zergadunek egindako eragiketak, baldin eta zergadunok establezimendu iraunkorrik gabe ari badira.

f) Espainiako Bankuak onartutako babes-sistema instituzional batean sartuta dauden kreditu-entitateek haien artean egindako eragiketak, baldin eta eragiketok zerikusia badute sistema horrek maiatzaren 25eko 13/1985 Legearen 8. artikuluko 3. paragrafoaren d) idatz-zatian zehazten diren baldintzak betetzearekin. Lege hori, hain zuzen ere, finantza-bitartekarien inbertsio-koefizienteei, baliabide propioei eta informazio obligazioei buruzkoa da.

g) Zergaldian zehar pertsona edo entitate lotu berarekin egindako eragiketak, baldin eta eragiketa horien guztien kontraprestazioaren merkatuko balioa 500.000 euro baino txikiagoa bada. Batuketa hori egiterakoan, ez dira batuko idatz-zati honetako 1., 2, 3. eta 4. zenbakietan zein hurrengoetan aipatzen diren eragiketak.

Salbuespenerako arrazoi hori ez da aplikatuko kasu honetan:

1. Artikulu honetako 6. eta 7. paragrafoetan aipatzen diren eragiketak badira; izan ere, kasu horretan, manu haietan zehazten dena aplikatuko da.

2.[111] Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zergadunek, zenbatespen objektiboko araubidea aplikagarria zaion jarduera ekonomiko bat garatzean, entitateekin egiten dituzten eragiketak direnean, baldin eta zergadunek beraiek edo haien ezkontideek, izatezko bikotekideek, eta aurreko edo ondorengo ahaideek, banaka edo horiek guztiek batera, entitate horien kapital sozialaren edo funts propioen 100eko 25 edo gehiago badute.

3.**[112]** Eragiketaren xedea honako hauek eskualdatzea denean: Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2014ko maiatzaren 15eko 2014/65/EB

[111] Zenbaki hau maiatzaren 10eko 1/2024 Foru Arauaren 3. artikuluko zazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2024/05/17ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[112] Zenbakia martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren sei apartatuak aldatu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta

Zuzentarauan, finantza tresnen merkatuari buruzkoan, araututako balore merkatuetako batean negoziatzeko onartuta ez dauden negozioak, baloreak edo partaidetzak, edozein motatako entitateetako funts propioetan parte hartzea adierazten dutenean.

4. Eragiketa bada edo higiezinen eskualdaketa, edo kontabilitate-irizpideen arabera ukiezintzat jotzen diren aktiboen gaineko edozein eragiketa.

6. Aurreko idatz-zatian xedatutakoa gorabehera, dokumentazioaren inguruko betebeharrak ez zaizkie aplikatuko foru-arau honetako 13. artikuluan xedatutakoaren arabera mikroenpresa edo enpresa txiki nahiz ertain diren pertsona edo entitate lotuei ere, ondoko eragiketa hauetan:

a) Zerbitzugintzak, baldin eta haien ordainsariak lanaren edo jarduera ekonomikoen etekinak badira hartzailearentzat Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauan xedatutakoaren ondoreetarako; betiere, egindako zerbitzuen truke jasotzen diren diruzko ordainsarien zenbatekoak honako hauetatik handiena gainditzen badu:

- Urtean 36.000 euro edo 60.000 euro, hurrenez hurren mikroenpresa eta enpresa txikien kasuan edo enpresa ertainen kasuan, lanaldi osoko dedikazioa duten pertsona fisiko lotuentzat, edo horren zati proportzionala, bestela.

- Lotutako pertsona fisikoaren antzeko lanak egiten dituzten besteren konturako langileen artean gehien kobratzen duenaren ordainsaria.

- Lotutako pertsona fisikoak zerbitzu beraiengatik azken bi urteetan jasotako ordainsarien batez bestekoa.

Horrelako ordainsariak aurreko bi urteetako batean soilik jaso badira, ekitaldi horretan jasotako zenbatekoa hartuko da aintzat.

Ordainsari horiek egutegiko urtea baino aldi laburragoan jaso badira, urtebetean jasoko zen zenbatekoa kalkulatuko da letra honetan hizpide dugun zenbatekoa zehazteko.

b) Finantzaketa eragiketak, baldin eta egindako finantzaketa eragiketen truke jasotzen diren diruzko ordainsarien zenbatekoak honako hauetatik handiena gainditzen badu:

- Oro har, urteko korritu tasa nominala aplikatzearen emaitzako kopurua; tasa hori erreferentziakoari (“Euribor urtebetera”) bi puntu gehituta kalkulatuko da.

Hala ere, finantza-eragiketa batean mailegaria lotutako pertsona fisikoa bada, zenbatekoa kalkulatzeko aplikatu beharreko urteko korritu tasa nominala hauxe izango da: erreferentziako tasa (“Euribor urtebetera”) gehi bost puntu.

Atal honetan xedatutakoaren ondoreetarako, “Euriborra urtebetera” deritzon erreferentziako tasa ofiziala Espainiako Bankuak Estatuko Aldizkari Ofizialean argitaratzen duena izango da. Finantzaketa eragiketa bakoitzerako hura formalizatu aurretik argitaratu den azken tasa hartuko da aintzat.

---

hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

- Lotutako pertsona edo entitateen artean aurreko bi urteetan egindako finantzaketa-eragiketen ondoriozko batez besteko tasa.

Finantzaketa-eragiketei aurreko gutxieneko atalasea aplikatuko zaie, iraupena bost urte baino luzeagoa izan ezean. Hori baino aldi luzeagorako ituntzen diren eragiketen kasuan, korritu tasa bost urtean behin eguneratuko da: bost urteko aldiko lehen egunean indarrean dagoena izango da.

c) Ondasun higiezinen errentamendua, azpierrentamendua edo haiek erabili eta lupertzeko eskubide errealen eraketa edo lagapena; betiere, errentamenduen, azpierrentamenduen edo ondasun higiezinak erabili eta lupertzeko eskubide errealen eraketaren nahiz lagapenaren truke jasotzen diren diruzko ordainsarien zenbatekoak honako hauetatik handiena gainditzen badu:

- [113]Higiezinaren balio katastralari urteko 100eko 4ko tasa aplikatuta ateratzen den zenbatekoa. Higiezinak balio katastralik ez badu, erregelamenduz zehazten den balioa hartuko da.

- Lotutako pertsonak edo entitateak mota bereko errentamendu edo azpierrentamenduengatik edo erabiltzeko eta gozatzeko eskubide errealen eraketa edo lagapenengatik azken bi urteetan jasotako ordainsarien batez bestekoa.

Horrelako ordainsariak aurreko bi urteetako batean soilik jaso badira, ekitaldi horretan jasotako zenbatekoa hartuko da aintzat.

Ordainsari horiek egutegiko urtea baino aldi laburragoan jaso badira, urtebetean jasoko zen zenbatekoa kalkulatuko da letra honetan hizpide dugun zenbatekoa zehazteko.

Idatz-zati honetan ezarritako salbuespena aplikatzeko ezinbestekoa da eragiketa bakoitzean betetzea arauz ezartzen diren betekizunak, bai eta zergapekoek eragiketen balioa aitortzea eta balio hori, gutxienez, aurreko a), b) eta c) letretan ezarritako atalaseetara iristea ere.

Idatz-zati honetan xedatutakoa aplikatuko zaie, halaber, foru-arau honetako 12. artikuluan aipatzen diren entitateei edo 14. artikuluko 1. idatz-zatiko a) letran ezarritako baldintzak betetzen dituztenei, bai eta higiezinen errentamenduaren arloko jarduera kualifikatua duten entitateen eta kooperatiba sozietateen araubide bereziak aplikagarri zaizkien entitateei ere, baldin eta entitate horiek kasu guztietan betetzen badituzte foru-arau honetako 13. artikuluko 1. eta 2. eta 3. idatz-zatietako b), c) eta d) letretan zehazten diren baldintzak.

Idatz-zati honetan ezarritako zenbatekoak egokitu ahal izango dira, arau bidez, prezioen bilakaerari erreparatuta, edo zerga-administrazioak erabilitako azterlan eta egiaztapenen arabera zehazten diren batez besteko ordainsariak kontuan hartuta.

[113] 6. apartatuaren c) letraren legen gidoi hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hemezortzi apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

7. Aparteko kasuetan, aurreko idatz-zatian aipatutako eragiketen balioa ez bada iristen idatz-zati horretako a), b) eta c) letretan ezarritako gutxieneko atalaseetara baina zergapekoak frogatu ahal badu dokumentazioaren inguruko betebeharrek neurriz kanpoko administrazio-zama ezartzen diotela, eta arauz ezarritako gainerako betekizunak betetzen baditu eragiketa guztietan, Ogasun Zuzendaritza Nagusiari eskatu ahal izango dio betebehar horietatik salbu utz dezala.

Idatz-zati honetan ezarritako dokumentazio betebeharretatik salbuesteko prozedura arau bidez zehaztuko da.

8. Aurreko 5. paragrafoko d) eta g) idatz-zatietan eta 6. eta 7. paragrafoetan zehazten dena ez zaie aplikatuko honako eragiketa hauei:

a) Egoitza zerga-paradisutzat jotzen den herrialde edo lurralde batean duten pertsona edo entitate lotuekin egindako eragiketak; salbuespena: egoitza Europar Batasuneko estatu batean dutenekin egindakoak, baldin eta zergadunak frogatzen badu eragiketa baliozko arrazoi ekonomikoengatik egin dela eta pertsona edo entitate horiek jarduera ekonomikoak egiten dituztela.

b) Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzko martxoaren 8eko 2/2005 Foru Arau Orokorreko 14. edo 15. artikuluetan ezarritako guztia betetzen duten eragiketak.

c) Pertsona edo entitate lotuen artean egindako eragiketen balioa frogatzeko araubide berariazkoa arau bidez ezartzen den gainerako kasuetan.

9. Artikulu honetan aipatzen den bezala zergapeko bat dokumentazioaren inguruko betebeharretatik aske geratu arren zerga-administrazioak lotutako eragiketei aplikatu beharreko merkatuko balioa egiaztatu ahal izango du eta behar diren likidazio-egintza administratiboak eman ahal izango ditu.

Nolanahi ere, zergapekoari ezin ezarri izango zaio zehapenik horregatik, baldin eta eragiketei artikulu honetako 6. idatz-zatian ezarritako gutxieneko atalaseak aplikatzearen emaitzako balioa edo handiagoa aplikatu badie.

10.[114] Espainiako lurraldean egoiliar diren entitateak talde bateko entitate nagusi badira 42. artikuluko 3. apartatuan definitutako eran, eta aldi berean ez badira beste entitate egoiliar edo ez-egoiliar baten menpekoak, artikulu honen hurrengo apartatuan aipatzen den herrialdez herrialdeko informazioa aurkeztu beharko dute.

Era berean, informazio hori aurkeztera behartuta daude, batetik, Espainiako lurraldean egoiliar diren entitateak, Espainiako lurraldean egoiliar ez den eta aldi berean beste baten menpekoa ez den entitate ez-egoiliar baten menpe badaude zuzenean edo zeharka, eta, bestetik, taldeko entitate ez-egoiliarrek Espainiako lurraldean dituzten establezimendu iraunkorrak, baldin eta zirkunstantzia hauetako bat gertatzen bada:

[114] Apartatu hau apirilaren 24ko 1/2020 Foru Arauaren 2. artikuluko hamar apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean . Aldaketa, ordea, 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2020-04-28ko GAO)

a) Entitate ez-egoiliar horri dagokionez, haren egoitza fiskaleko herrialde edo lurraldean ez egotea informazioa herrialdez herrialde emateko obligaziorik apartatu honetan ezarritako moduan.

b)[115] Entitate ez-egoiliar horren zerga egoitzako herrialde edo lurraldearekin nazioarteko akordio bat egonik ere Kontseiluaren 2016ko maiatzaren 25eko 2016/881/EB Zuzentarauaren zentzuan –zuzentarau horrek 2011/16/EB Zuzentaraua aldatzen du fiskalitate alorrean informazioa automatikoki trukatzeko derrigortasunari dagokionez–, informazio horri dagokionez ez egotea agintaritza eskudunen artean informazioa automatikoki trukatzeko akordiorik aipatutako herrialde edo lurraldearekin.

c) Entitate ez-egoiliar horren egoitza fiskaleko herrialde edo lurraldearekin informazio hori automatikoki trukatzeko akordiorik egonda ere, akordio hori sistematikoki ez betetzea, eta, apartatu honetan aurreikusitako epean, Zerga Administrazioak ez-betetze horren berri ematea Espainiako lurraldean egoiliar diren menpeko entitateei edo establezimendu iraunkorrei.

Aurrekoa gorabehera, menpeko entitate horiek edo Espainiako lurraldean kokatutako establezimendu iraunkor horiek ez dute izango informazio hori zertan aurkeztu, talde multinazionalak, esandako informazioa aurkezteari begira, Europar Batasuneko estatu batean egoiliartuta dagoen talde bateko entitate menpeko bat izendatu duenean. Orobat, informazio hori ez dute aurkeztu beharko beste entitate ez-egoiliar batek –taldeko entitate nagusiak aurkezpenaren ondorioetarako subrogatu bezala izendatuak– dagoeneko haien egoitza fiskaleko lurraldean aurkeztu duenean. Entitate subrogatuak Europar Batasunetik kanpo kokatutako lurralde batean baldin badu egoitza fiskala, Kontseiluaren 2011ko otsailaren 15eko 2011/16/EB Zuzentarauak III. eranskinaren II. sekzioko 2. apartatuan ezarritako baldintzak bete beharko ditu (2011/16/EB Zuzentaraua, fiskalitatearen esparruko lankidetza administratiboari buruzkoa, 77/799/EEE Zuzentaraua indargabetzen duena).

Espainiako lurraldean egoiliartutako menpeko entitateak bat baino gehiago badira, eta talde multinazionalak haietako bat izendatu badu informazioa aurkezteko, entitate hori bakarrik egongo da informazioa aurkeztera behartuta.

Aurreko paragrafoetan ezarritakoa ez da aplikagarria izango izendatutako entitateak ezin badu eskuratu behar den informazioa herrialdez herrialdeko informazioa hurrengo paragrafoan jasotakoari jarraituz aurkezteko.

Orobat, apartatu honetako bigarren paragrafoan aurreikusitako kasuaren barruan, informazioa herrialdez herrialde aurkezteko obligazioa duen Espainiako entitate egoiliarrak edo bertan kokatutako establezimendu iraunkorrak taldeari buruzko informazioa eskatu beharko dio entitate ez-egoiliarrari. Entitate ez-egoiliarrak uko egiten badio informazio hori osorik edo partez emateari, Espainiako lurraldean egoiliar den entitateak edo bertan kokatutako

[115] Letra hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren zazpi apartatuak aldatu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

establezimendu iraunkorrak eskuan duten informazioa aurkeztu beharko dute, eta Zerga Administrazioari uko horren berri eman beharko diote.[116]

Apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, Espainiako lurraldean egoiliar diren entitateak hemen ezarritako informazioa aurkeztera behartutako talde bateko kide badira, informazio hori prestatu behar duen entitatearen identifikazioa eta haren egoitzako herrialde edo lurraldea jakinarazi behar dizkiote Zerga Administrazioari. Komunikazio hori egin beharko da informazioan aipatzen den zergaldia amaitu baino lehen.

Erregelamenduz zehaztuko da nola eta zein epetan aurkeztu apartatu honetan aipatzen den informazioa.

11.[117][118] Entitateek herrialdez herrialdeko informazioa aurkeztu beharko dute, artikulu honen aurreko apartatuan ezarritakoaren arabera, baldin eta taldeko pertsona edo entitate multzoaren negozio bolumenaren zenbateko garbia, zergaldia hasi aurreko 12 hilabeteetan, 750 milioi eurokoa bada gutxienez.

Herrialdez herrialdeko informazioan honako eduki hauek sartu behar dira, entitate nagusiaren zergaldiari dagokionez, modu bateratuan eta herrialde edo jurisdikzio bakoitzeko:

a) Taldearen sarrera gordinak, betiere entitate lotuekin edo hirugarrenekin lortutakoak bereizita.

b) Sozietateen gaineko zerga edo izaera bera edo antzekoa duten beste zerga batzuk aplikatu aurreko emaitzak.

c) Ordaindu diren sozietateen gaineko zergak edo izaera bera edo antzekoa duten beste zerga batzuk, jasandako atxikipenak barne.

d) Sortutako sozietateen gaineko zergak edo izaera bera edo antzekoa duten beste zerga batzuk, atxikipenak barne.

e) Zergaldia bukatzen den egunean dagoen kapital zifraren eta banatu gabe dauden beste emaitza batzuen zenbatekoa.

f) Batez besteko plantilla.

---

[116] Paragrafoa martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren zazpi apartatuak aldatu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

[117] Apartatu hau ekainaren 20ko 3/2016 FORU ARAUAren 1. artikuluko lehenengo ordinaleko bi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako zerga ordenamenduan zenbait aldaketa sartzen ditu, foru araudia ELGAren barruan adostutako akordioetara eta Europar Batasunetik datozen zenbait zuzentarau eta epaietara egokitzeko. Aldaketak 2016. urteko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietarako ditu ondorioak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean sartzen da indarrean (2016/06/23ko GAO).

[118] Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 2. artikuluko lehenengo ordinalak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

g) Diruzaintza eta kreditu eskubideak ez diren aktibo materialak eta higiezinetako inbertsioak.

h) Entitate egoiliarren zerrenda, barruan sartuta establezimendu iraunkorrak eta haietako bakoitzak egindako jarduera nagusiak.

i) Garrantzitsutzat jotzen den beste edozein informazio, eta, hala badagokio, informazioan jasotako datuen azalpena.

Apartatu honetan ezarritako informazioa eurotan aurkeztu behar da.

44. artikulua. Lotutako pertsona edo entitateen arteko eragiketen tratamendua: talde barruko zerbitzu prestazioak eta kostuak banatzeko akordioak.

1. Entitate lotuen arteko zerbitzuengatik izandako gastuak, foru-arau honetako 42. artikuluko 4. idatz-zatian ezarritakoaren arabera baloratuak, kengarriak izango dira baldin eta emandako zerbitzuek abantaila edo onura ekartzen badiote edo ekar badiezaiokete hartzaileari.

Zerbitzuak hainbat pertsona edo entitate loturen alde egindakoak direnean, eta betiere jasotako zerbitzua ezin bada indibidualizatu edo ordainsariaren elementuak kuantifikatzerik ez badago, zilegi izango da kontraprestazio osoa pertsona edo entitate onuradunen artean banatzea arrazionaltasun irizpideak beteko dituzten banaketa erregelei jarraikiz.

Irizpide hori betetzen dela joko da baldin eta aplikatutako metodoak, zerbitzuaren izaerari eta zirkunstantziei begiratzeaz gainera, pertsona edo entitate hartzaileek lortutako edo lor ditzaketen onurak ere kontuan hartzen baditu.

2. Pertsona edo entitate lotuek ondasun edo zerbitzuen kostuak banatzeko izenpetzen duten akordiotik eratorritako gastuak, foru-arau honetako 42. artikuluko 4. idatz-zatian jasotakoaren arabera baloratuak, kengarriak izango dira honako baldintzak betetzen badira:

a) Nahitaezkoa da akordioa izenpetzen duten pertsona edo entitateek akordioaren ondorioz eskuratu, produzitu edo garatzen diren aktibo edo eskubideen jabe egitea edo antzeko ondorio ekonomikoak dituen beste eskubideren bat eskuratzea.

b) Parte hartzen duen pertsona edo entitate bakoitzaren ekarpenak kontuan izan behar du zein onura edo abantaila espero dituen haietako bakoitzak jasotzea akordiotik arrazionaltasun irizpideen arabera.

c) Akordioak aurreikusiko du zirkunstantziak edo bertan parte hartzen duten pertsona zein entitateak aldatu daitezkeela, eta hori aintzat hartuta, egoki iritzitako doikuntzak eta konpentsazio-ordainketak ezarriko ditu.

d) Pertsona edo entitate lotuen artean sinatutako akordioan identifikatu egin beharko dira gainerako pertsona edo entitate parte-hartzaileak, foru-arau honetako 43. artikuluko 4. idatz-zatiko a) letran ezarritako moduan, akordioek estaltzen dituzten jarduera eta proiektu berariazkoen eremua, haien iraupena, espero diren mozkinak partaideen artean banatzeko irizpideak, partaideen ekarpenak kalkulatzeko era, partaideen eginkizun eta erantzukizun zehatzak, partaideak atxikitzearen edo banantzearen ondorioak eta, oro har, inguruabar

ekonomikoen aldaketak akordioan islatzearren horren baldintzak egokitu litezkeela aurreikusten duen beste edozein xedapen.

3. Artikulu honetan xedatutakoa aplikatzeko kontuan hartu beharko dira foru-arau honek hurrengo artikuluan ezartzen dituen interpretazio irizpideak eta prozedura arauak. Halaber aplikagarriak izango dira, dagokien neurrian, pertsona eta entitate lotuen arteko eragiketetako dokumentazio betebeharrei buruzko arauak, foru-arau honetako 43. artikuluan ezarritakoak.

45. artikulua. Lotutako pertsona edo entitateen arteko eragiketen tratamendua: interpretazio irizpideak eta prozedura arauak.

1. Foru-arau honetako aurreko hiru artikuluetan xedatutakoa interpretatu eta aplikatzerakoan aintzat hartu beharko dira, lehentasunez, Ekonomia Lankidetza eta Garapenerako Antolakundeak transferentzia prezioen arloan emandako jarraibideak, bai eta Transferentzia Prezioei buruzko Europar Batasuneko Baterako Foroaren lanen ildotik ezarritako irizpideak ere.

2. Eragiketetan hitzartutako balioa merkatuko balio normalarekin bat ez datorrenean, bi balio horien arteko aldeari pertsona edo entitate lotuentzat emango zaion tratamendu fiskala alde horren ondorioz agerian jarritako errenten izaerari dagokiona izango da.

Hori dela eta, lotura bazkide edo partaideek entitatearekin duten harremanaren arabera definitzen den kasuetan, diferentzia horrek honako tratamendu hau jasoko du, kontrakorik frogatzen ez bada:

a) Diferentzia bazkidearen edo partaidearen aldekoa denean, entitatearentzat, bazkide edo partaide horrek entitatean duen partaidetza-portzentajearekin bat datorren diferentziaren zatia fondo propioen ordainsaria izango da, eta bazkidearentzat, berriz, entitateen mozkinen gaineko partaidetza, berriz.

Entitateko partaidetzaren ehunekoari ez dagokion diferentzia zatia, entitatearentzat, funts propioen ordainketa gisa hartuko da, eta bazkide edo partaidearentzat, berriz, bazkide, akziodun, elkartekide edo partaide izateagatik entitate batetik jasotako onura gisa, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 34. artikuluko d) letran xedatutakoarekin bat etorriz.

b) Diferentzia entitatearen aldekoa denean, bazkide edo partaide horrek entitatean duen partaidetza-portzentajearekin bat datorren diferentziaren zatia bazkide edo partaideak entitatearen fondo propioetara egindako ekarpena izango da, eta bazkide edo partaidearen partaidetzaren eskuratze-balioa handituko du.

Pertsona edo entitate bazkide edo partaideak entitatean duen partaidetza-portzentajearekin bat ez datorren diferentziaren zatia errenta izango da entitatearentzat, eta liberalitatea, berriz, pertsona edo entitate bazkide edo partaidearentzat. Establezimendu iraunkorrik ez duten ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadunen kasuan, ondare irabazitzat joko da errenta, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren abenduaren 10eko 16/2014 Foru Arauaren 13. artikuluaren 2. apartatuko k) letrako d) letran ezarritakoarekin bat.[119]

[119] Paragrafo hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren Sei apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean

Apartatu honetan ezarritakoa ez da aplikatuko ondare itzulketa egiten bada pertsona edo entitate lotuen artean, erregelamenduz ezartzen diren baldintzetan. Itzulketa dela-eta ez da errentarik sortuko alderdientzat.[120]

3. Subjektu pasiboek zerga-administrazioari eskatu diezaiokete pertsona edo entitate lotuen arteko eragiketak balora ditzala horiek burutu aurretik. Eskaerari merkatuko balio normalean oinarritutako proposamena erantsiko zaio.

Zerga-administrazioak akordioak izenpetu ahal izango ditu beste administrazio batzuekin, eragiketen merkatuko balio normala elkarrekin finkatzeko.

4. Aurreko idatz-zatian aipatutako balorazio akordioak ondorioak sortuko ditu bera onesten den egunetik aurrera egiten diren eragiketetan, eta akordioan bertan zehazten diren zergaldietan izango du balioa.

Akordioan ezarri ahal izango da, orobat, uneko zergaldiko eragiketetan eta are aurrekoan ere egindakoetan izango dituela ondorioak, betiere kasuan kasuko zerga aitorpena aurkezteko borondatezko epea oraindik amaitu ez bada.

Zerga-administrazioaren akordioa onesterakoan aintzat hartutako inguruabar ekonomikoak nabarmen aldatzen badira, akordioa aldatu ahal izango da inguruabar ekonomiko berrietara egokitzeko.

Aurreko idatz-zatian aipatutako proposamenak ezetsitzat jo ahal izango dira horiek ebazteko sei hilabeteko epea amaitzen denean. Epe hori kontatuko da proposamena aurkezten den egunetik aurrera edo, zerga-administrazioak akatsen bat zuzentzeko eskatzen badu, hura zuzentzen denetik aurrera.

5. Erregelamendu bidez finkatuko da zein prozedura erabiliko den eragiketa lotuen balorazio akordioak ebazteko eta horiek luzatu ahal izateko.

Aipatutako akordioak foru-arau honetako 44. artikuluan araututako zerbitzu prestazioei eta kostuak banatzeko akordioei buruzkoak ere izan daitezke.

6. Erregelamendu bidez arautuko da nola egiaztatu eragiketa lotuetan merkatuko balio normala, honako arauei jarraikiz:

a) Balio egiaztapena bere zerga-egoera egiaztatu behar zaion zergadunari hasitako prozeduraren barruan egingo da. Hurrengo b) letran xedatutakoa eragotzi gabe, jarduketak zergadun horri zuzenduta egongo dira, ez beste inori.

b) Balioa zuzentzearen ondorioz zergadunari likidazioa egiten bazaio eta hark likidazioaren aurka errekurtso edo erreklamazioa aurkezten edo perituen tasazio kontrajarria eskatzen badu, inguruabar horren berri emango zaie ukitutako gainerako pertsona edo entitate lotuei, prozeduran agertu eta alegazioak aurkeztu ahal izan ditzaten.

---

argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO)

[120] Paragrafo hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren hemeretzi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

Ezarritako epeak amaitu eta zergadunak ez badu errekurtso edo erreklamaziorik aurkeztu edo perituen tasaziorik eskatu, balorazioa jakinaraziko zaie ukitutako gainerako pertsona edo entitate lotuei, nahi izanez gero perituen tasazioa elkarrekin sustatu edo bidezko errekurtso edo erreklamazioa batera aurkezteko. Errekurtso edo erreklamazioa jartzen bada edo perituen tasazio kontrajarria sustatzen bada, etenda geratuko da zerga-administrazioak zergadunari likidazioa eginez zerga-zorra zehazteko duen eskubidearen preskripzio epea, eta Administrazioak egindako balorazioa irmo bihurtzen denean hasiko da berriro kontatzen.

c) Likidazioan jasotako balorazioa irmo bilakatzeak eraginkortasuna eta irmotasuna emango dizkio merkatuko balioari gainerako pertsona edo entitate lotuen aurrean, eta azken horiek bidezko erregularizazioak egin ahal izango dituzte irmotasun hori gertatzen den unean edo zergaldian, arauz ezartzen den eran.

d) Balioaren zuzenketagatik eraginda gertatzen diren pertsona edo entitate lotuei paragrafo honetan xedatutakoa aplikatuko zaie baldin eta Sozietateen gaineko Zergaren subjektu pasiboak, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zergadunak, edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren zergadunen establezimendu iraunkorrak badira.

e)[121] Lotutako beste alderdiak egindako eragiketak merkatuko balio normalaren arabera baloratzeko eskumena beste Zerga Administrazio bati dagokionean, administrazio horri prozedura hasi izanaren berri emango zaio bidezkoak diren ondorioetarako, salbu eta martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, 112 bis artikuluan xedatutakoa aplikagarria bada, orduan artikulu horrek dioen eran jokatuko baita.

f) Paragrafo honetan xedatutakoak ez du galaraziko barne antolamenduaren parte diren nazioarteko itun eta hitzarmenetan ezarritakoa aplikatzea.

7. Balorazioak zuzentzen badira artikulu honetan xedatutakoaren indarrez, eta zuzenketa horrek nazioarteko zergapetze bikoitza badakar, zerga-administrazioak, zergadunaren eskariz, hura saihesteko prozedura abiaraziko du, zergapetze bikoitza saihesteko kasu bakoitzean aplikagarri den nazioarteko hitzarmenean edo gaiari buruzko beste edozein nazioarteko akordiotan ezarritakoari jarraikiz.

Horri dagokionez, aplikagarria izango da Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren abenduaren 10eko 16/2014 Foru Arauaren hirugarren xedapen gehigarrian ezarritakoa.[122]

46. artikulua. Lotutako pertsona edo entitateen arteko eragiketen tratamendua: zehapen araubidea.

---

[121] Letra hau 2019ko otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[122] Paragrafo hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren Sei apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO)

1. Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauan xedatutakoa eragotzi gabe, zerga-arloko arau-haustetzat hartuko da foru-arau honetako 43. artikuluan eta hori garatzen duen araudian jasotakoari jarraituz pertsona edo entitate lotuek zerga-administrazioaren eskura jarri behar duten dokumentazioa ez aurkeztea edo dokumentazio osatugabea, zehaztugabea edo datu faltsuak dituena aurkeztea.

Zerga-arloko arau-haustetzat hartuko da, era berean, aipatutako artikuluan eta hori garatzen duen araudian aurreikusitako dokumentaziotik ondorioztatzen den merkatuko balio normala ez izatea Sozietateen gaineko Zergan, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergan edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergan aitortutako balio bera.

2. Aurreko idatz-zatian azaldutako arau-hausteengatik zehapenak ezarriko dira honako arau hauei jarraituz:

a)[123] Zerga Administrazioak ez duenean balio zuzenketarik egin behar sozietateen gaineko zergaren, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren kargapeko eragiketei dagokienez, diruzko isun finkoa jarriko da: isilean gordeta, zehaztu gabe edo faltsututa dagoen datu bakoitzeko, 1.500 euro, eta 15.000 euro, berriz, datu multzo bakoitzeko, eta taldearentzat edo entitate bakoitzarentzat, zergaduna den aldetik, foru arau honetako 43. artikuluan dokumentazio betebehar bakoitzari dagokionez.

Zehapen horren gehieneko muga zenbateko bi hauetako txikiena izango da:

- Zergaldian egin diren zerga honen, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren kargapeko eragiketen baterako zenbatekoaren 100eko 10.

- Entitatearen eragiketa bolumenaren 100eko 1.

Letra honetan ezarritakoaren ondorioetarako, datu multzo bereizitzat hartuko dira, taldeari buruzko dokumentazioari dagokionez, foru arau honetako 43. artikuluaren 3. apartatuko a), c), d), f) eta i) letretan jasotako informazioak. Ondorio horietarako, datutzat joko da apartatuko horretako b) eta e) letretan aipatzen diren pertsona, entitate edo zenbatekoetako bakoitzari buruzko informazioa. Datutzat hartuko da, halaber, apartatu horretako g) eta h) letretan jasota dauden hauetako bakoitza: kostuak banatzeko akordioak, zerbitzuak emateko kontratuak, aurretiazko balorazio akordioak eta adiskidetasunezko prozedurak.

Bestalde, zergadunaren dokumentazio espezifikoa dela eta, eragiketa bakoitzari edo eragiketa multzo bakoitzari dagokionez, eragiketek elkarrekin lotura estua badute edo zergapekoak etenik gabe egin baditu, datu multzo bereizitzat hartuko dira foru arau honetako 43. artikuluko 4. apartatuko b), c), d) eta e) letretan aipatzen diren informazioak. Ondorio horietarako, datutzat joko da aurreko zenbaki horretako a) letran aipatzen den pertsona edo entitate bakoitzari buruzko informazioa.

---

[123] Letra hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren hogei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

Baldin eta, foru arau honetako 43. artikuluaren 4. apartatuko azken paragrafoan ezarritakoaren babesean, dokumentazio betebehar erraztuak ezartzen badira, erregelamendu bidez, apartatu horretan aipatutako zergadunentzat, erregelamendu bidezko garapenean zehaztuko da galdatzen diren informazioetatik zeintzuek osatzen dituzten datu bereiziak, letra honetan xedatutakoa aplikatzeari dagokionez.

b) Zerga-administrazioak balorazioa zuzentzea egokia denean Sozietateen gaineko Zergari, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari lotutako eragiketei dagokienez, diruzko isun proportzionala jarriko da: eragiketa bakoitzaren balorazio zuzenketatik datozen diru kopuruen % 15, eta gutxienez aurreko a) idatz zatia aplikatuz egokituko litzatekeen zigorraren bikoitza.

Idatz-zati honetan ezartzen den zigorra hori bateraezina da Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauak 195., 196., 197., edo 199. artikuluetan jasotakoa aplikatuta egokia izan daitekeen zigorrarekin, idatz-zati honetan jasotako zigorra jartzea ekarri duten oinarrien zatiari dagokionez.

3. Aurreko idatz-zatiko a) eta b) letretan xedatutakoarekin bat etorriz jarritako zehapenei Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauaren 192. artikuluan xedatutakoa aplikatuko zaie.

4. Zerga-administrazioak balorazio-zuzenketa egitea egokia denean Sozietateen gaineko Zergari, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari lotutako eragiketei dagokienez, baina artikulu honetako 1. idatz-zatian arau-haustetzat jotzen den ez-betetzerik gertatu gabe, eta zuzenketa horrek berekin dakarrenean ez ordaintzea, zerga itzulketak bidegabeki lortzea edo geroagoko aitorpenetan konpentsatzeko partidak desegoki zehaztu edo akreditatzea edo errenta garbia oker aitortzen denean, baina ez-ordaintzea edo itzulketak bidegabeki lortzea gertatu gabe, egiaztapen edo ikerketa prozedura batean konpentsatu, kendu edo aplikatzeko dauden diru kopuruak konpentsatu direlako, portaera horiek ez dira Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauaren 195., 196., 197., edo 199. artikuluetan ezarritako arau-haustetzat hartuko, balorazio-zuzenketa ekarri duen oinarrien zatiari dagokionez.

5. Artikulu honetan aurreikusitako zehapenak bateragarriak dira errekerimenduei erantzun ez zaiela-eta Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arau Orokorreko 208. artikuluan zerga-administrazioaren jarduketei jarkitzegatik, haiek oztopatzeagatik, aitzakiak jartzegatik edo ezetza emateagatik aurreikusten den zehapenarekin.

47. artikulua. Azpikapitalizazioa.

1. Baldin eta entitate batek, finantza-entitateek izan ezik, berarekin lotutako beste pertsona edo entitate batekiko edo batzuekiko duen zorpetze garbi ordaindua handiagoa bada entitate horrek zerga-ondorioetarako duen ondare garbiari 3ko koefizientea aplikatuz ateratzen den emaitza baino, gaindikinari dagozkion korrituak ez dira kengarriak izango entitate horren zerga-oinarria zehazterakoan, eta dibidendutzat joko dira ondorio fiskal guztietarako.

2. Aurreko idatz-zatian ezarritakoa aplikatzeko, bai zorpetze garbi ordaindua bai zerga-ondorioetarako ondare garbia zergaldian zehar izan duten batez besteko egoerara murriztuko dira.

Foru-arau honetan xedatutakoari dagokionez, zerga-ondorioetarako ondare garbitzat hartuko da zergaldiaren azken eguneko balantzean zergadunaren funts propioei dagokion ondare garbiaren zenbatekoa, azaroaren 16ko 1514/2007 Errege Dekretuak onetsitako Kontabilitate Plan Orokorraren hirugarren zatian ezarritako balantze-ereduak zehazten duen moduan, ekitaldiko emaitza kanpoan utzita.

3.[124] Artikulu honetan xedatutakoa ez da aplikagarria izango baldin eta zergadunak pertsona edo entitate lotuekiko duen zorpetze garbi ordaindua, 1. idatz-zatian aipatutakoa, zergaldian zehar inoiz ez bada izan 10.000.000 eurotik gorakoa.

Orobat, artikulu honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko foru arau honen 25 bis artikuluaren arabera finantza gastuen kenkaria mugatua duten zergadunei.

4. Zergadunek 1. idatz-zatian ezarri den koefizientearen ordez beste bat aplikatzea proposatu ahal izango diote zerga-administrazioari, lotu gabeko pertsona edo entitateen merkatu-baldintza normaletan zergadunak lor zezakeen zorpetzea oinarri izango duena.

Aurreko idatz-zatian aipatutako proposamenak foru-arau honetako 45. artikuluko 3. idatz-zatitik 5.era bitartekoetan azaltzen diren prozedura-arauen pean egongo dira.

Halaber, zergak aplikatzeko edozein prozeduratan, zergadunek artikulu honetan xedatutakoaren aplikazioa saihestu ahal izango dute, frogatzen baldin badute pertsona edo entitate lotuekiko duten zorpetze bera lor zezaketela lotu gabeko pertsona edo entitateen merkatu-baldintza normaletan.

Paragrafo honetan jasotakoa ez zaie aplikatuko egoitza paradisu fiskaltzat hartutako herrialde edo lurraldeetan daukaten pertsona edo entitateek egindako eragiketei.

48. artikulua.[125] Entitate ez-egoiliarrek eta atzerrian kokatutako establezimendu iraunkorrek lortutako errenta positibo batzuk zerga oinarrian sartzea.

1.[126] Zergadunek beren zerga oinarrian sartuko dute entitate ez-egoiliarrek edo Espainiako lurraldean kokatu gabeko establezimendu iraunkorrek lortutako errenta positiboa, baldin eta errenta hori artikulu honetako 2. apartatuan aurreikusitako motetakoa bada eta honako baldintza hauek betetzen badira:

---

[124] Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 2. artikuluko bigarren ordinalaren hamaika apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu

[125] Artikulu hau apirilaren 24ko 1/2020 Foru Arauaren 2. artikuluko hamaika apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean . Aldaketa, ordea, 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2020-04-28ko GAO)

[126] Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2024 Foru Arauaren 3. artikuluko zortzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2024/05/17ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

a) Egoitza Espainiako lurraldean ez duen entitateari dagokionez, zergadunak, bere kabuz edo foru arau honen 42. artikuluko 3. apartatuan xedatutako zentzuan lotuta dauden pertsona edo entitateekin batera, 100eko 50eko edo hortik gorako partaidetza izatea haren kapitalean, funts propioetan, emaitzetan edo boto eskubideetan, entitatearen ekitaldi soziala ixten den egunean.

Zerga oinarrian sartu behar den errenta positiboaren zenbatekoa emaitzetan duten partaidetzaren proportzioan zehaztuko da, eta halakorik ezean, kapitalean, funts propioetan edo boto eskubideetan duten partaidetzaren proportzioan.

b) Entitate ez-egoiliarrak edo Espainiako lurraldean kokatu gabeko establezimendu iraunkorrak ordaindutako zenbatekoa, zerga honen pareko edo antzekoa den karga batengatik 2. apartatuan jasotako errenta motetako bati egozgarri dena, txikiagoa izatea zerga honen arauen arabera egokituko zen zenbatekoaren eta entitate ez-egoiliarrak edo establezimendu iraunkorrak benetan ordaindutakoaren arteko diferentzia baino.

Apartatu honetako lehen paragrafoaren b) letran aurreikusitako zenbatekoa konputatzeari begira, Espainiako lurraldean egoitzarik ez duen entitatearen establezimendu iraunkorra zerga honen pareko edo antzeko karga batengatik baldin badago ez-lotuta edo salbuetsita entitateak egoitza duen herrialde edo lurraldean, establezimendu hori ez da kontuan hartuko.

Oinarrian sartzen den errenta establezimendu iraunkor bidez lortu bada, foru arau honen 35. artikuluan aurreikusten den ez-integrazioa ez da aplikagarria izango.

2. Zergadunek egotziko dute Espainiako lurraldean egoiliar ez den entitateak eta atzerrian kokatutako establezimendu iraunkorrak lortutako errenta osoa, baldin eta entitate edo establezimendu horrek ez badu baliabide material eta pertsonalen antolamendu egokia hori egiteko, baita eragiketek izaera errepikakorra dutenean ere. Alabaina, dibidenduen, mozkin partaidetzen edo partaidetzak eskualdatuta lortzen diren errenten kasuan, artikulu honetako 3. apartatuan ezarritakoari jarraituko zaio.

Errenta osotzat hartuko da foru arau honetan zein zerga honi buruzko gainerako xedapenetan zerga oinarria zehazteko ezartzen diren irizpideak eta printzipioak aplikatuta ateratzen den zerga oinarriaren zenbatekoa.

Aurreko bi paragrafoetan xedatutakoa ez da aplikatuko baldin eta zergadunak frogatzen badu eragiketa horiek egiteko Espainiako lurraldean egoitzarik ez duen eta Merkataritza Kodeko 42. artikuluan ezarritakoari jarraituz talde berekoa den entitate baten baliabide material eta pertsonalak erabili direla, egoitza non duen eta urteko kontu bateratuak aurkezteko obligazioa aintzat hartu gabe, edo, bestela, entitatearen eraketa eta jarduna arrazoi ekonomiko baliodunen ondorio direla.

Apartatu honetako lehen bi paragrafoetan ezarritakoa ez bada aplikatzen haietan ezarritako inguruabarrak betetzen ez direlako edo aurreko paragrafoan xedatutakoa aplikagarri delako, bakarrik egotziko da iturri hauetako bat sorburu duen errenta positiboa:

a) Landa eta hiri ondasun higiezinen edo horien gaineko eskubide errealen titulartasuna, salbu eta ondasun horiek jarduera ekonomiko bati atxikita badaude –Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren Foru Arauan xedatutakoaren

arabera– edo Merkataritza Kodeko 42. artikuluari jarraituz haien erabilera titularraren sozietate talde berekoak diren entitate ez-egoiliarrei laga bazaie. Bigarren kasu horretan, berdin dio entitate horien egoitza non dagoen eta urteko kontu bateratuak aurkeztu beharra duten, baina lagatzen diren ondasunek beti egon behar dute jarduera ekonomiko bati atxikita.

b) Edozein motatako entitateen funts propioetan parte hartzea eta kapital propioak hirugarrenei lagatzea, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren Foru Arauan aurreikusitako eran.

Errenta positiboa ez da sartuko letra honetan haren iturria aktibo finantzario hauek direnean:

a') Jarduera ekonomikoak egiteagatik sortutako legezko eta arauzko obligazioak betetzeko edukitako aktibo finantzarioak.

b') Jarduera ekonomikoak egitearen ondorioz finkatutako kontratu harremanetatik sorturiko kreditu eskubideak jasotzen dituzten aktiboak.

c') Baloreen merkatu ofizialetan bitartekaritza jarduerak egitearen ondorioz edukitako aktiboak.

d') Kreditu entitateek eta aseguru etxeek beren jarduerak egiteagatik edukitako aktiboak, hurrengo i) letran ezarritakoaren kalterik gabe.

Kapital propioak hirugarrenei lagatzetik eratorritako errenta positiboa hurrengo i) letran aipatutako kreditu eta finantza jardueren ondorio dela joko da, baldin eta lagatzailea eta lagapen-hartzailea sozietate talde berekoak badira Merkataritza Kodeko 42. artikuluan zehaztutakoaren arabera, kontuan hartu gabe haien egoitza non dagoen eta urteko kontu bateratuak aurkeztu beharra duten, eta lagapen-hartzailearen diru sarrerak, 100eko 85ean gutxienez, jarduera ekonomikoetatik badatoz.

c) Foru arau honen 42.3 artikuluan ezarritako zentzuan lotutako pertsona edo entitateek ondasun eta zerbitzuekin egindako eragiketak, baldin eta entitate ez-egoiliarrak edo Espainiako lurraldean kokatu gabeko establezimendu iraunkorrak gehitzen dion balio ekonomikoa urria edo nulua bada.

d) Kapitalizazio eta aseguru eragiketak, onuraduna entitatea bera denean.

e) Jabetza intelektual eta industriala, laguntza teknikoa, ondasun higigarriak, irudi eskubideak eta negozio edo meategien errentamendu edo azpierrentamendua, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren Foru Arauko 37. artikuluan ezarritako terminoetan.

f) Finantza tresna deribatuak, salbu eta jarduera ekonomikoetatik datorren eta berariaz identifikatuta dagoen arrisku bat estaltzeko zehaztutakoak.

g) Aurreko a), b), c), d) eta e) letretan aipatutako ondasun eta eskubideen eskualdaketa, errentak sortzen dituenean.

h) Aseguru edo kreditu jarduerak, errentamendu finantzarioko eragiketak eta bestelako finantza jarduerak, jarduera ekonomikoak egiteagatik lortzen direnean izan ezik, hurrengo i) letran ezarritakoa eragotzi gabe.

i) Kreditu, finantza eta aseguru jarduerak eta zerbitzuak ematekoak, esportazio jarduerekin zuzenean lotutakoak izan ezik, baldin eta, zuzenean edo zeharka, Espainiako lurraldean egoiliar diren eta foru arau honen 42.3 artikuluan ezarritako zentzuan lotuta dauden pertsona edo entitateekin egiten badira, pertsona egoiliar horientzat fiskalki kengarriak diren gastuak dakartzaten neurrian.

Errenta positiboa ez da sartuko, baldin eta entitate ez-egoiliarrak egindako kreditu, finantza edo aseguru jardueretatik edo emandako zerbitzuetatik ondorioztatutako diru sarreren 100eko 50 baino gehiago (esportazio jarduerak kanpoan utzita) foru arau honen 42.3 artikuluan xedatutako zentzuan lotuta ez dauden pertsona edo entitateekin egindako eragiketetatik badatoz.

3. Aurreko apartatuko b) eta g) letretan aipatutako errentak, entitate ez-egoiliarrak lortutakoak, ez dira sartuko zerga oinarrian, baldin eta zuzenean edo zeharka 100eko 5etik gora partaidetuta dauden entitateetatik badatoz –100eko 3tik gora partaidetuta, sozietate partaidetuaren akzioek bigarren mailako merkatu antolatu batean kotizatzen dutenean–, eta, betiere, bi baldintza hauek betez gero:

a) Partaidetzak entitate ez-egoiliarrak zuzendu eta kudeatzea baliabide material eta pertsonalak bere kabuz antolatuz, entitatea benetan egotea kokatuta egoitza daukan estatuan, eta haren egitura ez izatea artifizio hutsa hurrengo 12. apartatuan ezarritako terminoetan.

b) Errenten sorburu diren entitateen diru sarreren 100eko 85, gutxienez, jarduera ekonomikoetatik etortzea.

Ondorio horietarako, artikulu honen aurreko apartatuko b) eta g) letretan aipatutako errentak jarduera ekonomikoetatik datozela joko da, b) letra honetan ezarritako beharkizuna betetzen duten entitateetatik datozenean eta entitate ez-egoiliarrak entitate horietan zuzenean edo zeharka duen partaidetza 100eko 5etik gorakoa denean -100eko 3tikgorakoa, sozietate partaidetuaren akzioek bigarren mailako merkatu antolatu batean kotizatzen badute-.

Entitateak sozietate talde bereko kideak badira Merkataritza Kodeko 42. artikuluan ezarritako irizpideen arabera, partaidetza portzentajeari buruzko betekizunak eta partaidetzaren zuzendaritza eta kudeaketari buruzkoak zehaztuko dira taldea osatzen duten entitate guztiak kontuan hartuta, egoitza non dagoen eta urteko kontu bateratuak aurkezteko obligazioa duten aintzat hartu gabe.

4. Artikulu honen 2. apartatuan aurreikusten diren errentak ez dira sartuko zerga oinarrian, haien zenbatekoen batura txikiagoa bada entitate ez-egoiliarrak edo establezimendu iraunkorrak lortutako errenta osoaren 100eko 15 baino.

Dena den, 2. apartatuko i) letran jasotako errentak zerga oinarrian sartuko dira, hargatik eragotzi gabe horiek kontuan izatea aurreko paragrafoan aipatu den batura kalkulatzeko.

5. Artikulu honen 2. apartatuan aipatutako errentak ez dira sartuko zerga oinarrian, Espainiako lurraldean egoitza duten entitateentzat kengarriak ez diren gastuei dagozkienean.

6. Errenta positiboak entitate ez-egoiliarretan parte hartzeagatik lortzen direnean, artikulu honen 1. apartatuko a) letran aipatzen diren entitateak behartuta egongo dira errenta horiek integratzera, baldin eta zuzenean hartzen badute parte entitate ez-egoiliarrean, edo zeharka beste entitate ez-egoiliar baten bitartez.

Azken kasu horretan, errenta positiboaren zenbatekoa zeharkako partaidetzarena izango da.

7. Espainiako lurraldean egoiliar ez den entitateak ekitaldi soziala amaitu duen eguna barne hartzen duen zergaldian sartu behar dira errentak, eta, ondorio horietarako, haren iraupena ezingo da izan hamabi hilabetetik gorakoa.

Establezimendu iraunkorren kasuan, errentak sartuko dira horiek lortzen diren zergaldian.

8. Foru arau honetan eta zerga honen gainerako xedapenetan zerga oinarria zehazteko ezarritako printzipio eta irizpideak betez kalkulatuko da zerga oinarrian sartu beharreko errenta positiboaren zenbatekoa.

Ondorio horietarako, aplikatuko da Espainiako lurraldean egoitzarik ez duen entitatearen ekitaldi soziala ixtean indarrean dagoen truke tasa.

Zerga oinarrian sartzen den kantitatea ezingo da inoiz izan entitate ez-egoiliarraren errenta osoa edo Espainiako lurraldean kokatu gabeko establezimendu iraunkorrak lortutakoa baino handiagoa.

9. Artikulu honetan jasotakoa aplikagarri duten zergadunek Espainiako lurraldean egoitzarik ez duen entitateari buruzko datu hauek aurkeztu behar dituzte zerga honen autolikidazioarekin batera:

a) Sozietatearen izena eta helbidea.

b) Administratzaileen zerrenda.

c) Balantzea eta galera-irabazien kontua.

d) Zerga oinarrian sartu beharreko errenta positiboaren zenbatekoa.

e) Zerga oinarrian sartu beharreko errenta positiboa dela eta ordaindutako zergen frogagiriak.

Establezimendu iraunkorren kasuan, zergadunak, zerga honen autolikidazioarekin batera, aurreko d) eta e) letretan aipatzen diren datuak aurkeztu beharko ditu, bai eta egiten dituen eragiketen eta haiei atxikitako aktibo eta pasiboen kontabilitate erregistroak ere.

10. Entitate partaidetuaren egoitza edo establezimendu iraunkorra paradisu fiskaltzat edo zerga ordainketarik gabeko lurraldetzat hartutako herrialde edo lurralde batean badago, presuntzio hau egingo da:

a) Aurreko 1. apartatuko b) letran aurreikusitako baldintza betetzen dela.

b) Entitate partaidetuak edo establezimendu iraunkorrak lortutako errenta aurreko 2. apartatuan aipatu diren errenta iturrietatik datorrela.

c) Entitate partaidetuak lortutako errenta partaidetzaren eskurapen balioaren 100eko 15 dela.

Aurreko letretan jasotako presuntzioek kontrako froga onartuko dute.

Aurreko letretan jasotako presuntzioak ez dira aplikatuko entitate partaidetuak bere kontuak bateratzen dituenean, Merkataritza Kodeko 42. artikuluan ezarritakoari jarraituz, errenta positiboa egoztera behartuta dagoen entitate batekin edo batzuekin.

11. Artikulu honen ondorioetarako, ulertuko da Merkataritza Kodeko 42. artikuluan aipatzen den sozietate taldeak entitate taldeaniztunak eta elkartuak hartzen dituela barne, merkataritza arloko legedian jasotako terminoetan.

12. Entitate partaidetua edo establezimendu iraunkorra Europar Batasuneko beste estatu kide batean egoiliartuta edo kokatuta badago edo Europako Esparru Ekonomikoaren Akordioa sinatu badu, eta artikulu honen 10. apartatuan aipatu diren kasuen barruan sartzen ez bada, zergadunak saihestu ahal izango du artikulu honetan xedatutakoa aplikatzea baldin eta frogatzen badu entitate partaidetua benetan ezarrita dagoela bere egoitzako Estatuan eta haren egitura ez dela artifizio hutsa sozietateen gaineko zergan gutxiago ordaintzeko. Horretarako, frogatu beharko du zergadunaren zama tributarioa arindu lezaketen transakzio guztiak egoitzako Estatuan egindako prestazioei dagozkiela eta badutela interes ekonomikorik zergadunaren jarduerarako.

Bereziki, egitura hori artifizio hutsa ez dela frogatzeko, zergadunak froga elementu objektiboak aurkeztu beharko ditu entitate partaidetuak egoitzako Estatuan duen presentzia fisikoari buruz, sozietate partaidetuak egiten duen jardueraren benetakotasunari buruz, eta sozietate horren jarduerak zergadunaren eta talde osoaren jarduerarekiko duen balio ekonomikoari buruz.

13. Era berean, artikulu honetan jasotakoa ez da aplikatuko entitate ez-egoiliarra Europar Batasuneko beste estatu kide batean egoiliartuta dagoenean edo Europako Esparru Ekonomikoaren Akordioa sinatu duenean, baldin eta Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2009ko uztailaren 13ko 2009/65/EE Zuzentarauan araututa dagoen inbertsio kolektiboko entitate bat bada, eta Europar Batasuneko estatu kide batean sortuta eta helbideratuta badago (Zuzentarau horren bitartez koordinatzen dira balio higigarrietako inbertsio kolektiboko organismo jakin batzuei buruzko lege, arau eta administrazio mailako xedapenak, foru arau honen 81. artikuluan aurreikusitakoak ez bezalakoak).

49. artikulua. Egoitza zerga-paradisuetan duten pertsona eta entitateekin egindako eragiketak edo pertsona eta entitate horiek egindakoak.

1. Arauz paradisu fiskaltzat hartutako herrialde edo lurraldeetan egoitza duten pertsona edo entitateekin batera egiten diren eragiketak merkatuko balio normalaren arabera baloratuko dira, betiere Espainiako tributazioa ez bada txikiagoa balio hitzartua aplikatuta edo aipatu tributazioa geroratuta egokituko litzatekeena baino.

2. Aurreko idatz-zatian aipatutako eragiketak egiten dituztenek foru-arau honetako 43. artikuluan azaldutako dokumentazio betebeharrak izango dituzte, hurrengo idatz-zatietan ezarrita dauden baldintzekin.

3. Aurreko bi idatz-zatietan aipatutako zergadunek, foru-arau honetako 42. artikuluko 3. idatz-zatian adierazitakoaren arabera pertsona edo entitate lotuak ez badira, dokumentazio betebehar hauek izango dituzte:

a) Zergadunaren eta horrekin batera eragiketa egiten duten pertsona edo entitateen izen-deiturak edo sozietatearen izena edo izendapen osoa, zerga-egoitza eta identifikazio fiskaleko zenbakia, bai eta eragiketaren izaeraren deskripzio zehatza, ezaugarriak eta zenbatekoa ere.

Era berean, identifikatu egin behar dira pertsona edo entitate horien izenean eragiketan esku hartu duten pertsonak, eta, eragiketak entitateekin egiten badira, haien administratzaileen identifikazioa aurkeztu behar da.

b) Alderagarritasun azterketa, foru-arau honetako 42. artikuluko 1. idatz-zatian azaldutako moduan egina.

c) Aukeratutako balorazio-metodoa hautatzeari buruzko azalpena; bertan adierazi behar da zergatik hautatu den metodo jakin hori, metodoa nola aplikatuko den, eta zehaztu behar da zein den hartatik eratorritako balioa edo balio-tartea.

d) Egoitza zerga-paradisuetan duten hainbat pertsona edo entitateri elkarrekin emandako zerbitzuengatiko gastuak banatzeko irizpideak, eta dagozkien akordioak, halakorik bada, eta kostuak banatzeko akordioak, foru-arau honetako 45. artikuluan aipatzen direnak.

e) Zergadunak eragiketen balorazioa zehazteko izan duen beste edozein informazio garrantzitsu.

4. Ez dira exijituko dokumentazioa dela-eta aurreko paragrafoan ezartzen diren betebeharrak, merkantzien nazioarteko zerbitzu eta salerosketei dagokienez — barne hartuta azken horietan izandako bitartekotza-komisioak— , eta horiei guztiei lotutako gastu osagarriak, honako baldintza hauek betetzen direnean:

a) Zergadunak frogatzea eragiketa zerga-paradisutzat jotzen den herrialde edo lurralde baten bidez egiteko bidezko arrazoi ekonomikoak izan direla.

b) Zergadunak zerga-paradisutzat jotzen diren herrialde edo lurraldeetan egoitzarik ez duten pertsona edo entitate lokabeekin eragiketa parekagarriak egitea, eta eragiketaren balio hitzartua, behin zuzenketak eginda, hala behar izanez gero, aipatutako eragiketa parekagarrietan hitzartutako balioarekin bat datorrela frogatzea.

5. Aurreko 1. idatz-zatian aipatutako eragiketetako bakoitzari dagokionez, edo, eragiketak elkarrekin estu lotuta badaude edota zergadunak etenik gabe egin baditu, eragiketa multzo bakoitzari dagokionez, foru-arau honetako 46. artikuluko 2. idatz-zatiko a) letran xedatutakoa aplikatzeko, datu multzo banatzat jo behar dira artikulu honetako 3. idatz-zatiko b), c), d) eta e) letretako bakoitzean aipatzen diren informazioak. Ondorio horietarako, datutzat joko da artikulu honetako 3. idatz zatiko a) letrak aipatzen duen pertsona edo entitate bakoitzari buruzko informazioa.

6. Foru-arau honetako 43. artikuluko 5. idatz-zatiko d) eta g) letretan eta 6. eta 7. idatz-zatietan xedatutakoa ez zaie aplikatuko egoitza zerga-paradisutzat jotzen den herrialde edo lurralde batean duten pertsona edo entitate lotuekin egindako

eragiketei; salbuespena: egoitza Europar Batasuneko estatu batean dutenekin egindakoak, baldin eta zergadunak frogatzen badu eragiketak baliozko arrazoi ekonomikoak dituela eta pertsona edo entitate horiek jarduera ekonomikoak egiten dituztela.

50. artikulua. Kontabilitateko balioaren ordez merkatuko ohiko balioa jartzearen ondoreak.

Ondare-elementu bat edo zerbitzu bat zergaren ondoreetarako merkatuko balio normalean baloratu direnean, entitate eskuratzaileak bere zerga-oinarrian balio horren eta eskuraketa balioaren arteko diferentzia sartuko du; honela:

a) Aktibo ibilkorra osatzen duten ondare-elementuak badira, elementu horiek sarrera baten sortzapenaren zio ematen duten zergaldian.

b) Ibilgetua osatzen duten eta amortizagarriak ez diren ondare-elementuak badira, horiek eskualdatzen diren zergaldian.

c) Ibilgetua osatzen duten ondare-elementu amortizagarriak badira, berauen iraupen baliagarriari geratzen zaizkion zergaldietan, diferentzia horri elementu horiei dagokienez erabiltzen den amortizazio metodoa ezarriz, elementuok iraupen baliagarria amaitu aurretik eskualdatzen direnean izan ezik, orduan diferentzia eskualdatzen diren zergaldiko zerga-oinarrian sartuko baita.

d) Zerbitzuak badira, hartzen diren zergaldian, horien zenbatekoa ondare-elementu bati erantsi behar zaionean izan ezik, orduan aurreko letretan ezarritakoaren arabera jokatuko baita.

V. KAPITULUA
Emaitzaren aplikazioari dagozkion zuzenketak

51. artikulua. Enpresen kapitalizazioa sustatzeko konpentsazioa.

1.[127] Zergadunek zerga oinarritik kendu ahal izango dute zerga ondorioetarako ondare garbiak aurreko ekitaldikoaren aldean izandako gehikuntzaren 100eko 15. Kenkaria aplikatzen bada, gehikuntza horren pareko zenbateko bat erabili beharko dute erreserba bat hornitzeko, eta erreserba hori erabiltezina izango da gutxienez bost urte igaro arte kenkaria aplikatu duten zergaldia amaitzen denetik zenbatuta, kapitalera eraman den gehikuntzaren zatian izan ezik.

Bost urteko epe horretan, ezinbestekoa da entitatearen zerga ondorioetarako ondare garbiaren zenbatekoa konstante mantentzea edo gora egitea, kontabilitateko galeren ondorioz jaitsiera bat gertatzen denean izan ezik.

Sorrera berriko entitateen kasuan, lehenengo ekitaldian, aurreko ekitaldiko zerga ondorioetarako ondare garbitzat honako hau hartuko da: entitatea eratu zenetik igaro den denboran zerga ondorioetarako ondare garbiak izandako batez besteko zenbatekoa.

---

[127] Apartatua martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren zortzi apartatuak aldatu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

Zerga ondorioetarako ondare garbiaren gehikuntza lege edo estatutuetan agindutako erreserbetarako zuzkiduratik ondorioztatzen bada, gehikuntza horrek ez du eskubiderik emango artikulu honetan xedatutakoa aplikatzeko.

2.[128] Artikulu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, ondare garbitzat hartuko da, zerga ondorioetarako, foru arau honen 47. artikuluko 2. apartatuan arautzen den kontzeptua, ekitaldiko emaitza kanpoan utzi gabe.

Dena den, honako hauek ez dira izango ondare garbiaren parte, zerga ondorioetarako:

a) Bazkideen ekarpenak.

b) Kredituen konpentsazioak eragindako kapital zabalkuntzak edo funts propioenak.

c) Akzio propioekin egindako eragiketengatik edo berregituratze motakoengatik funts propioetan egiten diren zabalkuntzak.

d) Foru arau honen 52. eta 53. artikuluetan aipatzen diren erreserba bereziak zuzkitzeko erabilitako kopuruak.

e) Finantza tresna konposatuen jaulkipen bati dagozkion funts propioak.

f) Zerga honen karga tasa handitu edo txikiagotzean sortutako zerga geroratuen aktiboak aldatzearekin zerikusia duten funts propioak.

g) Entitatean zuzeneko edo zeharkako partaidetza bat duten bazkideen ekarpenen zenbatekoa, baldin eta, bost urteko epean, bazkideak murriztapen hau aplikatu duen zergaldia amaitzen denetik, artikulu honetan xedatutakoa aplikatu badute.

3. Entitatearen zerga-ondorioetarako ondare garbia murrizten bada artikulu honetako 1. idatz-zatian ezarritako epea igaro aurretik, edo bertan aipatutako erreserba erabiltzen bada epe horren barruan, inguruabar hori gertatzen den zergaldiko zerga-oinarrian sartu beharko da aplikatutako kenkariaren zati proportzional bat, zerga-ondorioetarako ondare garbiaren murrizketari edo erreserbatik erabilitako diru kopuruari dagokiona, eta ateratzen den kuotari berandutze-korrituak gehituko zaizkio.

4. Artikulu honetan xedatutakoaren aplikazioak ezin izango du zerga-oinarri negatiborik edo zerga-oinarri negatiboaren gehikuntzarik eragin. Hala ere, zerga-oinarri nahikorik ez izateagatik kendu ez diren zenbatekoak hurrengo zergaldietan kendu ahal izango dira, muga bera errespetatuz; baina artikulu honetako 1. idatz-zatian aipatutako bost urteko epea, oraingoan, artikulu honetan araututako konpentsazioaren zenbatekoa zerga-oinarriari kendu zaion azken zergalditik hasita zenbatuko da.

5.[129] Foru arau honetako 13. artikuluan aipatzen diren mikroenpresek eta enpresa txikiek 5 puntu gehitu ahal izango dute artikulu honetako 1. apartatuan

[128] Apartatu hau apirilaren 15eko 3/2021 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinaleko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2021/04/21eko GAO), eta aldaketak 2021eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.

ezarritako portzentajea, eta haiek ere artikulu honetako aurreko apartatuetan ezarritako baldintza eta beharkizunen mende egongo dira.

Foru arau honen 32. artikuluko 4. apartatuan ezarritakora biltzen diren mikroenpresek ezingo dute aplikatu artikulu honetan xedatutakoa.

6. Ezingo dute artikulu honetan xedatutakoa inola ere aplikatu foru-arau honetako 56. artikuluko 1. idatz-zatian ezarritako karga-tasez bestelakoak dituzten entitateek eta Sozietateen gaineko Zergan ezarritako araubide bereziak dituztenek, foru-arau honetako VI. tituluko VII. kapituluan ezarritako araubidea izan ezik.

Foru-arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan ezarritako erregelei jarraituz zergapetutako zerga-taldeek artikulu honetan xedatutakoa aplikatu ahal izango dute foru-arau honetako 89. artikuluan xedatutakoarekin bat etorriz.

52. artikulua. Mozkinak nibelatzeko erreserba berezia.

1.[130] Zergadunek mozkinak nibelatzeko erreserba berezi bat zuzkitzera bideratzen duten kontabilitate emaitza positiboaren zenbatekoa murriztu dezakete beren zerga oinarritik, betiere muga hau gainditu gabe: merkataritza legeriaren eta estatutuetako aurreikuspenen arabera emaitzatik libreki balia dezaketen zatiaren 100eko 10.

Artikulu honetan xedatutakoa aplikatuz zerga oinarrian egiten den murriztapenak ezingo du gainditu zergaldiko zerga oinarriaren zenbatekoaren 100eko 15. Zerga oinarri hori kapitulu honetan aurreikusitako zuzenketak eta 55. artikuluan aipatzen diren konpentsazioak aplikatu aurrekoa izango da.

Halaber, mozkinak nibelatzeko erreserba bereziaren saldoak ezingo du inoiz gainditu zergadunaren zerga ondorioetarako ondare garbiaren 100eko 25, ondare garbitzat hartuta foru arau honetako 47. artikuluko 2. apartatuan hala definitutakoa.

2.[131] Artikulu honetan xedatutakoaren arabera kendutako zenbatekoek zerga oinarria handituko dute, baldin eta mozkinak nibelatzeko erreserba bereziaren zuzkidura egiteko erabili den kontabilitate emaitza positiboari dagokion zergaldiko azken egunaren hurrengo hamar urteetan amaitzen diren zergaldietakoren batean zergadunak zerga oinarri negatiboa aurkezten badu, zerga oinarri negatibo horren zenbatekoraino.

---

[129] Apartatua martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren zortzi apartatuak aldatu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

[130] Apartatu hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren bederatzi apartatuak aldatu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

[131] Apartatu hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren bederatzi apartatuak aldatu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

Apartatu honetan ezarritako epea amaitzen bada zergadunak zerga oinarri negatiborik aurkeztu gabe, edo aurkeztutakoen zenbatekoa ez bada nahikoa artikulu honetan xedatutakoaren babesean kendutako zenbateko osoak aplikatzeko, gainerako zenbatekoa epe hori betetzen den zergaldiko zerga oinarriari gehituko zaio, eta zuzenketa positibo gehigarri bat egingo da, zenbateko horren 100eko 30ekoa, hain zuzen.

3.[132] Zergadunak ezingo du mozkinak nibelatzeko erreserba bereziaren saldoa baliatu aurreko apartatuan aipatutako epean, salbu zerga oinarrian sartu diren diru kopuruengatik.

Apartatu honetan xedatutakoa betetzen ez bada, ez-betetzea gertatu den zergaldiko zerga oinarrian sartu beharko dira zerga oinarritik kendu diren eta ez-betetzea dagokien diru kopuruak, euren zenbatekoaren 100eko 5 gehituta, mozkinak nibelatzeko erreserba berezirako zuzkidura zein zergalditako kontabilitate emaitza positiboaren kargura egin den, zergaldi hartako azken egunetik igarotako urte bakoitzeko.

4. Foru-arau honetako 13. artikuluan aipatutako mikroenpresa eta enpresa txikiek ehuneko 5 puntu igo ahal izango dituzte artikulu honetako 1. idatz-zatian ezarritako ehunekoak. Haiek ere artikulu honetako aurreko idatz-zatietan ezarritako betekizun eta baldintzen pean egongo dira.

Ezingo dute artikulu honetan xedatutakoa aplikatu foru-arau honetako 32. artikuluko 4. idatz-zatian xedatutakoaz baliatu diren mikroenpresek.

5. Ezingo dute artikulu honetan xedatutakoa inola ere aplikatu foru-arau honetako 56. artikuluko 1. idatz-zatian ezarritako karga-tasez bestelakoak dituzten entitateek eta Sozietateen gaineko Zergan ezarritako araubide bereziak dituztenek, foru-arau honetako VI. tituluko VII. kapituluan ezarritako araubidea izan ezik.

Foru-arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan ezarritako erregelei jarraituz zergapetutako zerga-taldeek artikulu honetan xedatutakoa aplikatu ahal izango dute foru-arau honetako 89. artikuluan xedatutakoarekin bat etorriz.

53. artikulua. Ekintzailetza sustatzeko eta ekoizpen jarduera sendotzeko erreserba berezia.[133]

1. Zergadunek zerga oinarritik kendu ahal izango dute ekintzailetza sustatzeko eta ekoizpen jarduera sendotzeko erreserba bereziaren hornidurarako euren kontabilitate emaitza positibotik hartzen duten zenbatekoaren 100eko 60.

---

[132] 3. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hogei apartatuak aldatu du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

[133] 53. Artikulu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hogeita bat apartatuak aldatu du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

Artikulu honetan xedatutakoa aplikatuz zerga oinarrian egiten den murrizpenak ezingo du gainditu zergaldiko zerga oinarriaren zenbatekoaren 100eko 45, kapitulu honetan jasotako zuzenketak eta zerga oinarrien konpentsazioa aplikatu baino lehen.

Halaber, ekintzailetza sustatzeko eta ekoizpen jarduera sendotzeko erreserba bereziaren saldoak inoiz ere ezingo du gainditu zergadunaren zerga ondorioetarako ondare garbiaren 100eko 50 (ondare garbitzat hartuta foru-arau honetako 47. artikuluko 2. apartatuan hala definitutakoa), salbu eta kontabilitateko galeren ondorioz gehikuntza gertatzen denean.

2. Artikulu honetan xedatutakoaren babesean ekintzailetza sustatzeko eta ekoizpen jarduera sendotzeko erreserba berezian sartzen diren diru kopuruak honako xede hauetakoren baterako erabili beharko dira, erreserba berezirako zuzkidura zein zergalditako kontabilitate emaitza positiboaren kargura egin den, zergaldi hartako azken egunetik hiru urte igaro baino lehen:

a) Foru arau honetako 61. artikuluan ezarritako kenkarirako eskubidea ematen duten aktibo ez-korronte berriak erosteko.

Zergadunak, horrelakoetan, ekintzailetza sustatzeko eta ekoizpen jarduera sendotzeko erreserba berezian sartutako diru kopuruen bikoitza inbertitu beharko du aktibo ez-korronte berriaren erosketan, zuzkidura osoa aplikatutzat jo ahal izateko, eta ezingo du aplikatu foru arau honetako 61. artikuluan ezarritako kenkaria, letra honetan ezarritako zenbatekoraino.

b) Foru arau honetako 65. artikuluko 2. apartatuan ezarritako kenkarirako eskubidea ematen duten ondare elementuak erosteko.

Zergadunak, horrelakoetan, ezingo du aplikatu foru arau honetako 65. artikuluko 2. apartatuan ezarritako kenkaria, ekintzailetza sustatzeko eta ekoizpen jarduera sendotzeko erreserba bereziaren kargura aplikatu den zenbatekoraino.

c) Lehen mailako merkatuan entitateetako partaidetzak eskuratzea, partaidetzok baldintza hauek betetzen badituzte: foru-arau honetako 33. artikuluko 1. apartatuan ezarritako beharkizunak betetzea; ez kotizatzea bigarren mailako merkatu antolatuetan; enpresa proiektu garrantzitsuak ahalbidetzea, jarduera, produktu edo merkatu berrien garapena, lehendik daudenen handitze edo finkapena edota lanpostu egonkorren sorrera eragiten dutenak; partaidetutako entitatearen zerga ondorioetarako ondare garbiaren gehikuntza nabarmena ekartzea; kapitalen merkatuetan sartzeko zailtasunak izatea, egin beharreko inbertsioen tamaina, berritasuna edo arriskua dela-eta; eta foru arau honetako 13. artikuluko 3. apartatuko a) eta c) letretan ezarritako betekizunak betetzea.

Foru arau honetako 42. artikuluko 3. apartatuan adierazten den moduan lotutako pertsona edo entitate bati erosten bazaizkio partaidetzak, ez da aplikatuko letra honetan xedatutakoa.

d)[134] Inbertsioa egitea, kapitaleko partaidetzaren bitartez, hazteko ahalmen handia duten mikroenpresa edo enpresa txiki eta ertainen enpresa-proiektu

[134] Letra hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 2. artikuluko bigarren ordinalaren hamahiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

berriren bat garatzeko hasierako etapan edo garapen etapan. Inbertsio hori egiteaz gainera, norberaren lanbide esperientziaren ekarpena egin daiteke, epe ertaineko errentagarritasuna lortze aldera, bussiness angel edo inbertsiogile pribatu informalaren figura dela medio.

Aurreko paragrafoan jasotakoaren ondorioetarako, ulertuko da enpresa proiektu berri bat dagoela baldintza hauek betetzen direnean:

a') Entitate partaidetua eratu denetik bost urte baino gutxiago igaro direnean.

b') Entitate horren bitartez ez denean egitea lehenago beste titulartasun batekin egiten zen jarduera bera.

Merkatu arautuetan kotizatzen ez duten baloreak lehen mailako merkatuan harpidetuz gauzatu beharko da erreserba.

d) letra honetan aipatzen den erreserba gauzatzeko garaian, muga hauek ezingo dira gainditu:

- 300.000 euro inbertsiogile eta zergaldi bakoitzeko.

- 300.000 euro enpresa proiektu berri bakoitzeko, aurreko a') letran aipatutako epe osoan zehar.

Aurreko muga kuantitatiboak gainditzen badira, inbertsiogile eta zergaldi horren kasuan, edo proiektu horretan, bakarrik 300.000 euroko erreserba gauzatu dela ulertuko da.

Erreserba behin gauzatuta, inbertsioa egin duen entitateak, foru arau honen 42. artikuluko 3. apartatuan aipatzen diren pertsona edo entitate lotuekin batera, ezingo du eduki, ez zuzenean ez zeharka, 100eko 40tik gorako partaidetzarik entitate partaidetuaren kapital sozialean edo boto eskubideetan, partaidetza edukitzen duen zergaldietako ezein egunetan.

Inbertsiogileak, enpresaren akzio edo partaidetzak harpidetzeaz gainera, bere esperientzia profesionalaren ekarpena egin nahi badio enpresaren kudeaketari inbertsiogile pribatu informalak edo "business angels" deitutako formulak erabiliz, ekarpen hori ezingo da gauzatu ordainpeko harreman baten bitartez.

Apartatu honetako d) letran xedatutakoa ez da aplikagarria izango baldin eta eskurapena foru arau honen 42. artikuluko 3. apartatuan ezarritako moduan lotuta dagoen entitate bati egiten bazaio, edo entitate partaidetua eragiketa hauetako bat egiteagatik sortu bada: bat-egiteak, zatiketak, aktiboen ekarpenak, aktibo eta pasibo osoaren lagapenak, jarduera adarren ekarpenak, interes ekonomikoko taldeak, aldi baterako enpresa elkarteak, eta jarduera ekonomiko berri bat benetan eta eraginkortasunez agertzea eragiten ez duen beste edozein eragiketa.

67. artikuluaren 5. apartatuan xedatutakoaren arabera eutsi beharko zaie a) eta b) letretan aipatutako inbertsioei.

Gutxienez 5 urtez eutsi beharko zaie c) eta d) letretan aipatutako inbertsioei, salbu eta, d) letrako kasuan, enpresa-proiektuak porrot egiten duenean, eta hori gertatu dela ulertuko da partaidetutako entitatea likidatzen bada edo konkurtso egoera deklaratzen bazaio.

3. Aurreko apartatuan ezarritako hiru urteko epea igarotakoan, zergadunak ez baditu erabat gauzatu ekintzailetza sustatzeko eta ekoizpen jarduera sendotzeko erreserba berezian sartutako diru kopuruak, geratzen den zenbatekoaren 100eko 60 zerga oinarriari gehituko zaio aipatutako epea betetzen den zergaldian, eta zenbateko horren 100eko 15eko zuzenketa positibo gehigarria egingo da.

4. Aurreko 2. apartatuan aipatzen den euste epean, zergadunak ezin izango du baliatu ekintzailetza sustatzeko eta ekoizpen jarduera sendotzeko erreserba bereziaren saldoa.

Apartatu honetan xedatutakoa betetzen ez bada, ez-betetzea gertatu den zergaldiko zerga oinarrian sartu beharko dira zerga oinarritik kendu diren eta ez-betetzea dagokien diru kopuruak, euren zenbatekoaren 100eko 5 gehituta, ekintzailetza sustatzeko eta ekoizpen jarduera sendotzeko erreserba berezirako zuzkidura zein zergalditako kontabilitate emaitza positiboaren kargura egin den, zergaldi hartako azken egunetik igarotako urte bakoitzeko.

5. Zergadunak artikulu honen 2. apartatuko c) letran azaldutako xedeetarako erabili nahi badu ekintzailetza sustatzeko eta ekoizpen jarduera sendotzeko erreserba bereziaren saldo osoa edo horren zati bat, Administrazioa aurretiaz lotesteko prozedura hasi beharko du, Gipuzkoako lurralde historikoko Zergen Foru Arau Orokorraren 82. artikuluan eta ondorengoetan ezarrita dagoen bezala, artikulu honetan aipatutako erreserba berezirako zuzkidura zer zergalditako kontabilitate emaitza positiboaren kargura egin den, zergaldi hartako urteko kontuak onesteko ezarritako epea amaitu baino lehen. Prozedura horretan zehatz-mehatz jaso behar dira erreserba gauzatzeko proiektuak, eta justifikatu egin behar da inbertsioen emaitza den ekoizpen jarduera sendotzeko eta enpresa-sustapenerako xedea bete egin dela, baita haren eragin ekonomikoa ere.

Administrazioa aurretiaz lotesteko prozeduraren ebazpen aldekoa ezinbestekoa izango da zerga oinarria murriztu ahal izateko artikulu honetako 1. apartatuan adierazitako moduan, eta geroago ez badira betetzen prozedura horren baldintzak, artikulu honetako 4. apartatuan xedatutakoa aplikatuko zaio Administrazioa aurretiaz lotesteko prozeduraren xede izan den kenkariaren zenbateko osoari.

Erregelamendu bidez zehaztuko da Administrazioa aurretiaz lotesteko prozedura hori hasteko zer baldintza bete beharko diren eta gutxienez zer elementu frogatu beharko diren prozeduraren ebazpen aldekoa lortzeko.

6. Ezingo dute artikulu honetan xedatutakoa aplikatu foru arau honetako 32. artikuluko 4. apartatuan xedatutakoaz baliatu diren mikroenpresek.

7. Ezingo dute artikulu honetan xedatutakoa inola ere aplikatu foru arau honetako 56. artikuluko 1. apartatuan ezarritako karga tasez bestelakoak dituzten entitateek eta sozietateen gaineko zergan ezarritako araubide bereziak dituztenek, foru arau honetako VI. tituluko VII. kapituluan ezarritako araubidea izan ezik.

Foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan ezarritako erregelei jarraituz zergapetutako talde fiskalek artikulu honetan xedatutakoa aplikatu ahal izango dute foru arau honetako 89. artikuluan xedatutakoarekin bat etorriz.

VI. KAPITULUA
Aldi-egozketa eta kontabilitateko inskripzioak: baterako arauak

54. artikulua. Aldi-egozketa. Sarrera eta gastuak kontabilitatean inskribatzea.

1. Sarrerak eta gastuak sortzen diren zergaldian egotziko dira, horiek ordezkatzen dituzten ondasun eta zerbitzuen benetako korrontearen arabera, moneta edo finantzen korrontetik at, batzuen eta besteen arteko koerlazioa errespetatuz.

2. Zerga-administrazioak onartu beharko du, arauz ezartzen den moduan, nola erabiliko den sarrerak eta gastuak denboran zehar egozteko irizpideen zerga-eraginkortasuna, Merkataritza Kodeko 34. artikuluko 4. idatz-zatian eta 38. artikuluko a) letran ezarritakoaren arabera, irizpide horiek aurreko idatz-zatian jasotakoak ez direnean eta zergadunak finantza-egoeraren eta emaitzen ondarearen irudi leiala lortzeko salbuespen moduan erabiltzen dituenean.

Zerga-administrazioak, arau bidez zehazten den moduan, sarrera-gastuak denboraren arabera egozteko aurreko paragrafokoak baino beste irizpide batzuk baimen ditzake, baina horrek ez du inolako aldaketarik eragingo sarrera eta gastuen zerga kalifikazioan.

3. Zerga-ordainketan ez dira kengarriak galera eta irabazien kontuan kontabilizatu ez diren gastuak, edo erreserba-kontu batean lege edo araudi batean hala xedatzen bada; salbuespenak: foru-arau honen arabera betekizun hori bete behar ez den kasuak, foru-arau honetako 24., 25., 28., 29., 30. eta 51. artikuluetan eta 32. artikuluko 2. eta 4. idatz-zatietan aipatzen diren zerga-oinarriko kenkariak, eta Zergaren arautegian berariaz ezartzen diren gainerako kasuak.

Sarrerak eta gastuak denboraren arabera egotzi behar diren zergaldian baino beste zergaldian batean egotzi badira kontabilitateko galera-irabazien kontuan edo erreserba kontu batean, sarrera eta gastu horiek, aurreko paragrafoetan ezarritakoaren arabera, dagokien zergaldian egotzi behar dira paragrafo horietan ezartzen denarekin bat.

Hala ere, aldi-egozketaren araberakoaren ondoko zergaldian kontu horietan kontabilizatutako gastuak edo aurreko zergaldi bateko kontuan egotzitako sarrerak badira, batzuk eta besteak kontabilitateko egozketa egin den zergaldira egotziko dira, baldin eta horren ondoriozko kopurua aurreko idatz-zatietan ezarritako aldi-egozketarako arauak aplikatutako izango zena baino zerga-karga txikiagoa sortzen ez bada.

4. Epekako edo prezio geroratuko eragiketetan, errentak, dagozkien kobrantzak egin ahala, proportzioz lortu direla ulertuko da, entitateak sortzapenaren irizpidea ezartzea erabakitzen duenean izan ezik.

Epekako edo prezio geroratuko eragiketatzat hartuko dira salmentak eta obren burutzapenak, berauen prezioa, osotasunean edo partzialki hurrenez hurrengo ordainketen edo ordainketa bakarraren bidez hartzen denean, ematearen eta azken epearen edo epe bakarraren mugaegunaren arteko denbora urtebetetik gorakoa izan denean.

Geroratutako zenbatekoen endosua, deskontua edo kobrantza aurreratua eginez gero, egotzi gabeko errenta momentu horretan lortutakotzat emango da.

Idatz-zati honetan ezartzen dena, ukituriko errentei dagozkien sarrerak eta gastuak kontabilizatzeko era edozein izanik ezarriko da.

5. Pentsio Plan eta Fondoei buruzko Legearen Testu Bateginaren zein borondatezko gizarte-aurreikuspeneko entitateen zerga-araubidea arautzen duten foru-arauen xede diren egoeren egoera berdinak edo antzekoak estaltzeko horniduretarako eta barruko funtsetarako gastuak prestazioak abonatzen diren zergaldian egotziko dira.

Erregela bera aplikatuko da kendu ezin izan diren pentsio planen egoeren antzekoak estaltzeko ekarpenei dagokienez.

Era berean, foru-arau honetako 26. artikuluko 1. idatz-zatiko f) letran aipatutako ondare-tresnak emanez likidatutako langileria gastuak, tresna horiek ematen diren zergaldian izango dira kenkaridunak.

6. Narriatzea dela-eta balio-zuzenketaren xede izan diren ondare-elementuen balioak izan duen narriatzearen itzulketa berau gertatu den zergaldian egotziko da, zuzenketa egin zuen entitatean edo harekin lotutako beste batean.

Arau bera aplikatuko da eskualdatu ondoko sei hiletan berriz erosten diren aktibo ez korronteko ondare-elementuak eskualdatuta galerak gertatzen direnean.

7. Arau bidez, eta zerga-oinarria zehaztekotan bakarrik, emango dira arauak, aurreko 1. idatz-zatian ezarritakoa jarduera, eragiketa edo sektore zehatzei ezartzeko.

8. Hornikuntzak desagerrarazi direnean, ezarria zuten xederako erabili izan ez direlako, ekitaldiko sarreren kontu batera sartu gabe, haien zenbatekoa zuzkitu dituen entitatearen zerga-oinarrian sartuko da, zuzkidura hori gastu kenkortzat jo izan den neurrian.

9. Entitatea inbertsioaren arriskua bereganaturik duen aseguru-kontratuaren onuraduna bada, edo hura luditzeko eskubidea aintzatetsita badu, zerga-oinarrian polizari loturiko aktiboek zergaldiaren hasieran izan duen likidazio-balioaren eta zergaldiaren amaieran izan duenaren arteko kendura sartuko du.

Idatz-zati honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko Pentsio Plan eta Funtsei buruzko Legearen Testu Bategina onetsi duen azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuko lehenengo xedapen gehigarrian ezarritakoaren arabera enpresek euren gain hartutako pentsio-konpromisoak bideratzen dituzten talde aseguruko kontratuei.

Egotzitako errenten zenbatekoak kontratuetako zenbatekoak jasotzearen ondoriozko etekina murriztuko du.

10.[135] Maiatzaren 5eko 1/2020 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onetsitako Konkurtso Legearen testu bateginaren aplikazioagatik ondorioztatzen

[135] Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2024 Foru Arauaren 3. artikuluko bederatzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean

diren kiten eta itxaronaldien kontabilitate erregistroari dagokion diru-sarrera zordunaren zerga oinarrian egotziko da, geroago zor beretik eratorritako finantza gastuak erregistratu beharra egon ahala eta diru-sarrera horren mugaraino.

Nolanahi ere, aurreko paragrafoan aipatzen den diru-sarreraren zenbatekoa handiagoa bada zor beraren ondorioz erregistratzeko dauden finantza gastuen zenbateko osoa baino, diru-sarrera hori zergaldi bakoitzean erregistratutako finantza gastuekiko proportzioan egotziko da zerga oinarrian, zor beretik eratorritako eta erregistratzeke dauden finantza gastu guztiekiko.

11.[136] [137]Pertsona edo entitate lotuekin egindako eragiketei dagozkien gastuak kengarriak izango dira, baldin eta, pertsona edo entitate horietan gastu edo eragiketaren kalifikazio desberdina izatearen ondorioz eta beraien artean alderdi independenteen artean adostuko liratekeen ordainketa baldintzez bestelako batzuk adostearen ondorioz, eragiketa horiek sortzen badituzte zergadunarentzat kengarriak diren ekitaldia amaitzen denetik hamabi hilabete baino gehiago igaro ondoren hasten den zergaldi batean integratu beharreko diru sarrerak. Gastu horiek kengarriak izango dira pertsona edo entitate horiek aipatutako diru sarrerak zerga honen zerga oinarrian edo pareko edo antzeko zerga baten zerga oinarrian sartu behar dituzten zergaldian.

[138]Apartatu honi dagokionez, aplikatzekoa izango da foru arau honetako 31 bis artikuluaren 1. apartatuko bigarren, hirugarren eta laugarren paragrafoetan eta 8. eta 12. apartatuetan jasotakoa.

12.[139][140] Pertsona edo entitate lotuekin egindako eragiketei dagozkien diru sarrerak integratu beharko dira, baldin eta, pertsona edo entitate horiek

---

argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2024/05/17ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[136] Apartatu hau xedapen honen bitartez gehitu da: 1/2021 Foru Dekretu-Araua, urtarrilaren 19koa, Kontseiluaren 2016/1164/EB Zuzentaraua hirugarren herrialdeekiko asimetria hibridoei dagokienez aldatzen duen maiatzaren 29ko 2017/952/EB Zuzentarauaren transposizioari buruzkoa. Bere 1. artikuluko zortzi apartatuak gehitu du. Foru Dekretu-Arau hau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2021/01/21eko GAO) eta 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren eta foru dekretu-arau hau indarrean jartzean amaitu ez diren zergaldietarako izango ditu ondorioak.

[137] Zenbaki hau apirilaren 15eko 3/2021 Foru Arauaren 2. artikuluko lehenengo ordinaleko lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2021/04/21eko GAO), eta aldaketak 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.

[138] Paragrafo hau 2022ko abenduaren 13ko 4/2022 FORU DEKRETU-ARAUAREN 1. artikuluaren lau apartatuak aldatu du. Foru dekretu-arauaren bidez saiheste fiskaleko praktiken kontrako zerga aldaketak onesten dira, Kontseiluaren 2016/1164/EB eta 2017/952/EB Zuzentarauekin bat etorriz (ATAD 1 eta 2). Foru dekretu-araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratzen den egunean jartzen da indarrean (2022/12/14ko GAO) eta aldaketak 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak.

[139] Apartatu hau xedapen honen bitartez gehitu da: 1/2021 Foru Dekretu-Araua, urtarrilaren 19koa, Kontseiluaren 2016/1164/EB Zuzentaraua hirugarren herrialdeekiko asimetria hibridoei dagokienez aldatzen duen maiatzaren 29ko 2017/952/EB Zuzentarauaren transposizioari buruzkoa. Bere 1. artikuluko zortzi apartatuak gehitu du. Foru Dekretu-Arau hau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2021/01/21eko GAO) eta 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren eta foru dekretu-arau hau indarrean jartzean amaitu ez diren zergaldietarako izango ditu ondorioak.

[140] Zenbaki hau apirilaren 15eko 3/2021 Foru Arauaren 2. artikuluko lehenengo ordinaleko lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2021/04/21eko GAO), eta aldaketak 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.

sarreraren edo eragiketaren kalifikazioa desberdina izateagatik eta alderdi independenteen artean adostuko liratekeen ordainketa baldintzez bestelako batzuk elkarrekin hitzartzeagatik, beraien ondorioz sortzen badira jasotzailearentzat diru sarrera horiek sortzen diren ekitaldia hasi baino hamabi hilabete lehenago amaitu den zergaldian sartu beharreko gastuak, eta betiere haiek pertsona edo entitate horientzat kengarriak diren zergaldiko zerga oinarrian.

[141]Apartatu honi dagokionez, aplikatzekoa izango da foru arau honetako 31 bis artikuluaren 1. apartatuko bigarren, hirugarren eta laugarren paragrafoetan eta 8. eta 12. apartatuetan jasotakoa.

13.[142]Entitateak gauzazko ordainsari gisa ordaintzen baditu Norbere Konturako Langileen edo Langile Autonomoen Gizarte Segurantzako Araubide Bereziari besteren konturako langileengatik egin beharreko kotizazioak, araubide horri egindako kotizazioen erregularizazioek erregularizatutako epealdiagatik behin-behinean egindako kotizazioen aldean dakarten gastu handiago edo txikiagoa entitateak diru-sarrera gehigarriak egiten dituen edo itzulketak jasotzen dituen zergaldiei egotziko zaie –erregularizazio horiek urriaren 30eko 8/2015 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onetsitako Gizarte Segurantzaren Lege Orokorraren testu bateginaren 308. artikuluan aurreikusita daude–.

Hala ere, entitate enplegatzaileak beti aukeratu ahal izango du erregularizaziotik ondorioztatutako gastu gehikuntzak edo murriztapenak kotizazio horiei dagozkien zergaldiei egoztea, zuzenketa bat eskatuz edo, bestela, autolikidazio osagarri bat aurkeztuz, zehapenik edo errekargurik ezarri gabe, eta berandutze interesik sortu gabe. Aipatu diren zuzenketa eskaerak edo autolikidazio osagarriak aurkezteko epea erregularizatutako zenbatekoak ordaintzen edo lortzen diren egunean hasi eta zerga hau autolikidatzeko hurrengo epea amaitzean bukatuko da.»

VII. KAPITULUA
Zerga-oinarri negatiboen konpentsazioa

55. artikulua. Zerga-oinarri negatiboen konpentsazioa.

1.[143] Likidatu edo autolikidatu diren zerga oinarri negatiboak hurrengo hogeita hamar urte jarraituetan amaitzen diren zergaldietako errenta positiboekin

---

[141] Paragrafo hau 2022ko abenduaren 13ko 4/2022 FORU DEKRETU-ARAUAREN 1. artikuluaren lau apartatuak aldatu du. Foru dekretu-arauaren bidez saiheste fiskaleko praktiken kontrako zerga aldaketak onesten dira, Kontseiluaren 2016/1164/EB eta 2017/952/EB Zuzentarauekin bat etorriz (ATAD 1 eta 2). Foru dekretu-araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratzen den egunean jartzen da indarrean (2022/12/14ko GAO) eta aldaketak 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak.

[142] Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2024 Foru Arauaren 3. artikuluko bederatzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2024/05/17ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu. Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2024 Foru Arauaren 3. artikuluko bederatzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2024/05/17ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu

[143] Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 2. artikuluko bigarren ordinalaren hamalau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu

konpentsatu ahal izango dira, muga hau aplikatuta beti: konpentsazioa eginaurretik dagoen zerga oinarri positiboaren 100eko 50. Foru arau honen 13. artikuluan definitutako mikroenpresen eta enpresa txikien kasuan, muga hori ez da aplikatuko.[144]

[145]Hala ere, zergadunak aurreko paragrafoan aipatzen den 100eko 50eko muga kalkulatzeko aukera izango du kasu honetan ere: konpentsazio horren aurretik ondoz ondoko 5 zergaldiko bloke batean sortzen diren zerga oinarri positiboen baturaren gainean. Kasu horretan, lehenengo 4 ekitaldietako bakoitzean sortutako zerga oinarri positiboen 100eko 100era arte konpentsatu ahal izango da; blokearen bosgarren eta azken zergaldian, berriz, zergadunak jarraian xedatzen den moduan jardun beharko du:

a) Aurreko 4 ekitaldietan konpentsatutako zerga oinarri negatiboen zenbatekoaren baturak ez badu gainditzen uneko zergaldian eta aurreko 4 zergaldietan sortutako zerga oinarri positiboen baturaren % 50ari dagokion zenbatekoaren muga, zergadunak gerakina konpentsatu ahal izango du, halakorik balego, muga horretaraino, bosgarren zergaldian sortutako zerga oinarri positiboarekin.

b) Aurreko 4 ekitaldietan konpentsatutako zerga oinarri negatiboen zenbatekoaren baturak gainditzen badu uneko zergaldian eta aurreko 4 zergaldietan sortutako zerga oinarri positiboen baturaren 100eko 50ari dagokion zenbatekoaren muga, zergadunak zerga oinarriaren doikuntza positiboa egin beharko du, bosgarren zergaldian, muga horren gainean konpentsatutako soberakinaren zenbatekoan, zenbateko horren 100eko 15 gehituz muga horri.

Zergadunak aukeratzen badu apartatu honetan aipatzen den muga ondoz ondoko 5 zergaldiko bloke batean sortutako zerga oinarri positiboen batura gainean kalkulatzea, aukera hori aplikatuko den lehen zergaldiko autolikidazioa aurkezten duenean adierazi beharko du aukera hori baliatu nahi duela. Ondorio horietarako, apartatu honetan aipatzen diren ondoz ondoko 5 zergaldiko blokeetako bat osatzen duten ekitaldiak ezingo dira beste bloke horietako baten parte izan.

Era berean, zergadunak aukeratzen badu apartatu honetan aipatzen den zerga oinarri negatiboen konpentsazioaren muga zein foru arau honen 67.1 artikuluan aipatzen den kuota likidoan kenkariak aplikatzeko muga ondoz ondoko 5 zergaldiko bloke baten arabera kalkulatzea, bi kontzeptuak zergaldien bloke berari aplikatu beharko zaizkio.

Zerga oinarri negatiboen konpentsazioak duen muga ez da aplikagarria izango zergadunaren hartzekodunekin adostutako kitei edo itxaronaldiei dagozkien errenten zenbatekoan.

---

[144] Paragrafo hau Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onartzen dituen maiatzaren 9ko 1/2025 Foru Arauaren 15 artikuluaren bi apartatuak aldatu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (GAO 2025/05/15), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

[145] Jarraian doazen hurrengo bost paragrafoak azaroaren 24ko 2/2025 Foru Arauaren 5. artikuluko lehen ordinalen bederatzi apartatuak gehitu ditu. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga ordenamendua apirilaren 29ko 3/2025 Legeak Euskadiko Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean sartu dituen aldaketetara egokitu eta beste zerga aldaketa batzuk onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartzen da indarrean (2025/11/28ko GAO) eta aldaketak 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan izango ditu ondorioak.

Apartatu honetan aurreikusitako mugak ez dira aplikatuko entitatea desagertzen den zergaldian, salbu eta desagerpen hori foru arau honen VI. tituluko VII. kapituluan ezarritako zerga araubide berezia aplikagarri duen berregituratze baten ondorio bada.

Sorrera berriko entitateek zerga oinarri positiboa ematen duen lehen zergalditik aurrera konputatu ahal izango dute apartatu honetan aipatzen den konpentsazio epea. Halaber, arau bera aplikatu ahal izango da autobide, tunel eta ordainpeko bide berrien emakida lortzen duten sozietateek jarduera horien ustiapenagatik dituzten zerga oinarri negatiboei dagokienez.

2. Konpentsatu ahal den zerga-oinarri negatibotik ondoko kopurua kenduko da: bazkideek edozein titulurengatik egindako ekarpenen balioaren (eskuratutako partaidetzari dagokiona) eta partaidetza horren eskuraketa-balioaren arteko diferentzia positiboa, ondokoak gertatuz gero:

a) Sozietatearen kapitalaren zatirik handiena edo entitatearen emaitzetan parte izateko eskubideen zatirik handiena pertsona edo entitate batek eskuratu du, edo elkarri lotutako pertsona edo entitate batzuek, zerga-oinarri negatiboa sortu den zergaldia amaitu ondoren.

b) Aurreko letran aipatutako pertsonek edo entitateek % 25etik beherako partaidetza eduki dute zerga-oinarri negatiboa sortu den zergaldia amaitu denean.

c) Entitateak ez du jardun ustiapen ekonomiko batean sozietatearen kapitalaren gehiengoa eman dion partaidetza eskuratu aurreko sei hiletan.

3. Konpentsatu beharreko zerga-oinarri negatiborik egonez gero, zergadunak haien sorburua eta zenbatekoa frogatu behar ditu kontabilitatea eta bidezko agiriak erakutsiz, dena dela sortu diren ekitaldia.

4. Sozietate xedetzat hidrokarburo naturalen (likidoak edo gaseosoak) meategien eta lurrazpiko pilaketen esplorazioa, ikerketa eta ustiatzea duten sozietateek, hidrokarburoa Estatuko lurraldean eta bere mendeko itsasoko lurpean eta Espainiako Erresumaren subiranotasunaren mende dagoelarik, Hidrokarburoen Sektoreko Legeak (34/1998 Legea, urriaren 7koa) xedatutako moduan, eta sozietate horien osagarri gisa, erauzitako produktuen garraioan, biltegiratzean, araztean eta salmentan diharduten sozietateek ere honela konpentsatuko dituzte zerga-oinarri negatiboak: hurrengo ekitaldietako zerga-oinarriak murriztuko dituzte, gehienez ere % 50 urtean.

5.[146] 14. artikuluan jasotako ondare sozietateek ezin izango dituzte beren zerga oinarriak konpentsatu ondare sozietate moduan tributatu ez zuten zergaldiei dagozkien zerga oinarri negatiboekin.

[146] 5. Apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hogeita bi apartatuak gehitu du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

V. TITULUA
ZERGA-ZORRA

I. KAPITULUA
Karga-tasa, kuota osoa, kuota efektiboa eta gutxienez ordaindu beharrekoa

56. artikulua. Karga-tasa.

1.[147] "Karga tasa orokorra hauxe izango da:

a) Oro har, 100eko 24.

b) Foru arau honetako 13. artikuluko mikroenpresentzat eta enpresa txikientzat, 100eko 20.

c) Kreditu entitateentzat eta foru arau honen VI. tituluaren VI. kapituluan jasotako erregelei jarraituz zergapetuta dagoen talde fiskal baten barruan dauden entitateentzat taldearen barruan dauden entitateetako bat kreditu entitatea denean, 100eko 28.

2. Foru-arau honetako 14. artikuluko ondare-sozietateei eskala hau aplikatuko zaie:

Likidazio-oinarria	Karga-tasa
0,00 - 2.500,00 euro	% 20
2.500,01 - 10.000,00 euro	% 21
10.000,01 - 15.000,00 euro	% 22
15.000,01 - 30.000,00 euro	% 23
30.000,01 eurotik gora	% 25

3.[148] 100eko 19ko karga tasa jasango dute:

a) Foru arau honetako 12. artikuluko 2. apartatuan aipatutako entitateek, salbuespen partziala dutenek.

b) Aseguru orokorretako mutuek eta borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateek, hurrengo 5. apartatuko tasa aplikatzen ez bazaie.

---

[147] Apartatu hau zerga arau batzuetan aldaketak sartzen dituen maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauak aldatu du, eta, zehazki, 2. artikuluko bigarren ordinalaren hamabosgarren apartatuak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO).

[148] Apartatu hau zerga arau batzuetan aldaketak sartzen dituen maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauak aldatu du, eta, zehazki, 2. artikuluko bigarren ordinalaren hamabosgarren apartatuak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO).

c) Elkarrekiko berme sozietateek eta birfinkapeneko sozietateek, Espainiako Bankuaren erregistro berezian inskribatuta badaude.

d) Balore burtsetako sozietate artezkariek eta agentziek eta Balore Merkatuari buruzko Legeak ezarritakoaren arabera Bilboko Balore Burtsako legezko kide diren balore eta burtsa sozietateek eta agentziek.

4. Foru-arau honetako VI. tituluko V. kapituluan ezarritako araubide berezia aplikatzen zaien talde inbertsioko entitateek % 1eko karga jasango dute.

5. Borondatezko Gizarte Aurreikuspeneko Erakundeei buruzko otsailaren 23ko 5/2012 Legeko 24. artikuluko 1. idatz-zatian ezarritako prestazioetako bat ematen duten pentsio funtsen eta borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateen gaineko karga % 0 izango da.

Aurreko paragrafoan ezartzen diren prestazioak eta bestelakoak ematen dituzten borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateek paragrafo horretako prestazio mota bakoitzaren dokumentazioa bereizita aurkeztu behar dute.

Idatz-zati honetako karga-tasa lehen paragrafoan aipatzen diren prestazioei soilik aplikatuko zaie; gainerakoei artikulu honetako 3. idatz-zatian ezarritakoa aplikatuko zaie.

6.[149] 100eko 31ko tasarekin tributatuko dute hidrokarburoen sorguneak eta lurrazpiko biltokiak miatu, ikertu eta ustiatzen dituzten entitateek, Hidrokarburoen Sektoreari buruzko urriaren 7ko 34/1998 Legeak jasotakoaren arabera.

Birfintzeari loturik dauden jarduerak eta ikerkuntza, ustiapen, garraio, biltegiratze, arazketa eta ateratako hidrokarburoen salmentaz ateko bestelako jarduera guztiak, bai eta gainerakoen jabetzapeko hidrokarburoen lurrazpiko biltegiratze-jarduera ere, karga tasa orokorraren pean jarriko dira.

Hirugarrenen jabetzako hidrokarburoak biltegiratzen soilik aritzen diren entitateei ezin zaie aplikatu foru arau honetako 20. artikuluko 3. apartatuan, 29. artikuluan eta 55. artikuluko 4. apartatuan xedatutakoa, eta artikulu honetako 1. apartatuan ezarritako tasa orokorraren arabera ordaindu behar dute zerga.

57. artikulua. Kuota osoa.[150]

Kuota osoa oinarri likidagarriari karga tasa aplikatzetik ateratako kopurua da.

58. artikulua. Kuota likidoa.

1.[151] Kuota likidotzat hartuko da kuota osoari foru arau honetako 60. artikuluan zergapetze bikoitza saihesteko ezarritako kenkarien zenbatekoa gutxituz

---

[149] Apartatu hau zerga arau batzuetan aldaketak sartzen dituen maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauak aldatu du, eta, zehazki, 2. artikuluko bigarren ordinalaren hamabosgarren apartatuak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO).

[150] 57. Artikulu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hogeita hiru apartatuak aldatu du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

ateratzen den kopurua, 60 bis artikuluan ezarritako portu agintaritzen inbertsioetako kenkaria eta hogeita laugarren xedapen iragankorrean ezarritako aldi baterako neurriak lehengoratzearen kenkaria.

2. Kuota likidoa ezin da izan negatiboa.

59. artikulua. Kuota efektiboa eta gutxieneko tributazioa.[152]

1. Kuota efektiboa kuota likidotik titulu honetako III. kapituluan ezarritako kenkarien zenbatekoa kenduta geratzen den kopurua da.

2. Kuota efektiboa ezin da izan negatiboa.

3. Zerga oinarri positiboak lortzen dituzten zergadunen kuota efektiboa kalkulatzeko kuota likidoari aplikatzen zaizkion kenkariek, foru arau honen 62tik 64ra bitarteko artikuluetan eta 65., 65 bis eta 66. artikuluetan jasotakoak kanpoan utzita, ezingo dute berekin ekarri kuota efektiboa, oro har, zerga oinarriaren zenbatekoaren 100eko 17 baino txikiagoa izatea. Foru arau honen 56.1 artikuluko c) letran aipatzen diren entitateen kasuan, portzentaje hori 100eko 13koa izango da.[153]

Hala ere, kuota likidoa kenkariak aplikatuta murriztearen ondoriozko kuota efektiboa ezin da izan ondoko kasu hauetako ehunekoa baino gutxiago.

a) Enpresa txikiak edo mikroenpresak: zerga oinarriaren 100eko 15.

b) Foru arau honetako 56. artikuluko 3. apartatuan ezarritako karga tasa jasaten duten entitateak: zerga oinarriaren 100eko 11,75.

c) Foru arau honetako 56. artikuluko 6. apartatuan ezarritako karga tasa jasaten duten entitateak: zerga oinarriaren 100eko 20,25.

4. Entitateak aurreko ekitaldiko plantillako lan kontratudunen batez besteko kopurua mantentzen badu edo gehitzen badu, aurreko apartatuko ehunekoak barik ondoko hauek aplikatuko dira, hurrenez hurren: 100eko 15, 100eko 11, 100eko 13, 100eko 9,75 eta 100eko 18,25.

5.[154] Aurreko bi apartatuetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko foru arau honetako 56. artikuluko 2., 4. eta 5. apartatuetan ezarritako karga tasen arabera tributatzen

---

[151] Apartatu hau apirilaren 24ko 1/2020 Foru Arauaren 2. Artikuluko hamabi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean . Aldaketa, ordea, 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2020-04-28ko GAO)

[152] Artikulu hau zerga arau batzuetan aldaketak sartzen dituen maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauak aldatu du, eta, zehazki, 2. artikuluko bigarren ordinalaren hamaseigarren apartatuak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO).

[153] Paragrafo hau azaroaren 24ko 2/2025 Foru Arauaren 5. artikuluko laugarren ordinalak aldatu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga ordenamendua apirilaren 29ko 3/2025 Legeak Euskadiko Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean sartu dituen aldaketetara egokitu eta beste zerga aldaketa batzuk onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartzen da indarrean (2025/11/28ko GAO) eta aldaketak 2025eko zergaldian soil-soilik izango ditu ondorioak.

[154] Apartatu hau azaroaren 24ko 2/2025 Foru Arauaren 5. artikuluko laugarren ordinalak aldatu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga ordenamendua apirilaren 29ko 3/2025 Legeak Euskadiko Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean sartu dituen aldaketetara egokitu eta beste zerga aldaketa batzuk onesten ditu.

duten entitateei, ez eta talde multinazionalei eta talde nazional handiei gutxieneko zergapetze maila global bat bermatzeko zerga osagarria ordaindu behar duten entitateei ere (baldin eta zerga horren ondorioetarako salbuetsitako entitatetzat jotzen ez badira).

6.[155] Gertatzen bada zergadunak, kuota likidoko kenkarien aplikazioari begira, aukeratu duela foru arau honen 67. artikuluan aipatutako muga kalkulatzea ondoz ondoko 5 zergaldiko bloke baten arabera, artikulu honen aurreko apartatuetan aurreikusitakoa aipatutako 5 urteko blokea erreferentziatzat hartuta kalkulatuko da, eta, hala badagokio, zergadunak bosgarren zergaldiko kuota likidoari beharrezko zenbatekoa gehitu beharko dio eskatutako gutxieneko tributazioa lortzeko, zenbateko horren 100eko 5 gehituta.

II. KAPITULUA
Kuota osoko kenkariak[156]

60. artikulua. Zergapetze bikoitza saihesteko kenkaria.

1.[157]Zergadunaren zerga oinarrian atzerrian lortu eta kargatutako errentak sartzen badira, kuota osotik kendu behar da zerga honen pareko edo antzeko karga baten zioz atzerrian ordaindutako zenbatekoa.

Foru arau honetako 34. artikuluko 2. apartatuan aipatzen diren kasuetan, aurreko paragrafoaren xedatutakoaren ondorioetarako zenbateko hau soilik hartuko da kontuan: atzerrian zerga honen pareko edo antzeko karga baten zioz benetan ordaindutako kopurutik foru arau honetako 33. artikuluko 1. apartatuaren b) edo c) letran ezarritakoaren arabera zerga oinarrian integratu behar ez diren errentei dagokion zatia, hain zuzen ere partaidetzaren eskualdaketari esker lortutako guztirako errenten proportziozkoa.

Gainera, mekanismo egituratuen esparruan egindako transferentzia hibridoen kasuetan, zerga honen pareko edo antzeko karga dela-eta atzerrian ordaindutakoaren zenbateko efektiboak ezin izango du gainditu mekanismo horien esparruan zergadunak lortutako errenta garbiei proportzionalki dagokien zatia.

Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartzen da indarrean (2025/11/28ko GAO) eta aldaketak 2025eko zergaldian soil-soilik izango ditu ondorioak.

[155] Apartatu hau azaroaren 24ko 2/2025 Foru Arauaren 5. artikuluko laugarren ordinalak gehitu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga ordenamendua apirilaren 29ko 3/2025 Legeak Euskadiko Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean sartu dituen aldaketetara egokitu eta beste zerga aldaketa batzuk onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartzen da indarrean (2025/11/28ko GAO) eta aldaketak 2025eko zergaldian soil-soilik izango ditu ondorioak.

[156] Titulu hau apirilaren 24ko 1/2020 Foru Arauaren 2. artikuluko hamahiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean . Aldaketa, ordea, 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2020-04-28ko GAO)

[157] Apartatu hau xedapen honen bitartez aldatu da: 1/2021 Foru Dekretu-Araua, urtarrilaren 19koa, Kontseiluaren 2016/1164/EB Zuzentaraua hirugarren herrialdeekiko asimetria hibridoei dagokienez aldatzen duen maiatzaren 29ko 2017/952/EB Zuzentarauaren transposizioari buruzkoa. Bere 1. artikuluko bederatzi apartatuak aldatu du. Foru Dekretu-Arau hau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2021/01/21eko GAO) eta 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren eta foru dekretu-arau hau indarrean jartzean amaitu ez diren zergaldietarako izango ditu ondorioak.

Salbuespena, hobaria edo beste edozein zerga onura dela bide ordaindu ez diren zergak ez dira kenduko. Halaber, foru arau honetako 39. artikuluko 3. apartatuan xedatutakoarekin bat etorriz zerga oinarrian sartu ez diren errentei dagokienez ordaindutako zergak ere ez dira kengarriak izango.

Zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmen bat ezarri behar denean, kenkaria ezin da izan hitzarmen horren arabera ordaindu beharreko zergak ezarritakotik gorakoa.

2. Atzerrian ordaindutako zenbatekoa, errentan sartuko da aurreko idatz-zatian ezarritako ondoreetarako eta, halaber, zerga-oinarriaren parte izango da, guztiz kengarria izan ez arren.

3. Zergadunak zergaldian zehar atzerrian errenta bat baino gehiago lortu badu, kenkaria herri berean eskuratutakoak batuz egingo da, salbu establezimendu iraunkorrekoak, azken hauetako bakoitzerako aparte konputatuko baitira.

4.[158] Gainera, zerga oinarrian entitate batek ordaindutako dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak sartuz gero, entitate horrek dibidenduen iturri diren mozkinengatik benetan ordaindutako zerga karga kenduko da, hain zuzen ere dibidenduei dagokien zenbatekoa, baldin eta zenbateko hori zergadunaren zerga oinarrian sartuta badago.

Apartatu honetan xedatutakoa aplikatzeko, ezinbestekoa da foru arau honetako 33. artikuluko 1. apartatuko a) letran ezarritakoa betetzea; kasu horretan artikulu bereko 3. eta 5. apartatuetan xedatutakoa ere aplikatuko da.

Partikularki, apartatu honetan ezarritako kenkaria ez da aplikagarria izango jasotako dibidenduei edo mozkinetako partaidetzei dagokienez, haien zenbatekoa beren jatorrizko baloreetan oinarritutako kontratu baten ondorioz beste entitate bati eman behar zaionean, horretarako gastu bat erregistratuz. Zenbateko hori jasotzen duen entitateak apartatu honetan ezarritako kenkaria aplikatu ahal izango du, baldin eta balore horien kontabilitate erregistroa gordetzen badu eta bertan ezarritako baldintzak betetzen baditu.

Hori dela eta, benetan ordaindutako zergatzat hartuko da dibidendua banatzen duen sozietateak zuzenean partaidetzen dituen entitateek eta azken horiek aldi berean zuzenean partaidetzen dituzten entitateek –eta horrela hurrenez hurren– ordaindu duten zerga, dibidenduak ordaintzeko erabili diren mozkinei egotzitako zatian, baldin eta partaidetza horiek 100eko 5 baino txikiagoak ez badira (edo 100eko 3 baino txikiagoak, sozietate partaidetuak bigarren mailako merkatu antolatu batean kotizatzen badu) eta foru arau honetako 33. artikuluko 1. apartatuko a) letran ezarritako beharkizuna betetzen badute partaidetzaren edukitza aldiari dagokionez.

Apartatu honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko foru arau honetako 14. artikuluan aipatutako ondare sozietateei.

---

[158] Apartatu hau xedapen honen bitartez aldatu da: 1/2021 Foru Dekretu-Araua, urtarrilaren 19koa, Kontseiluaren 2016/1164/EB Zuzentaraua hirugarren herrialdeekiko asimetria hibridoei dagokienez aldatzen duen maiatzaren 29ko 2017/952/EB Zuzentarauaren transposizioari buruzkoa. Bere 1. artikuluko hamar apartatuak aldatu du. Foru Dekretu-Arau hau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2021/01/21eko GAO) eta 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren eta foru dekretu-arau hau indarrean jartzean amaitu ez diren zergaldietarako izango ditu ondorioak.

5.[159] Zergadunaren errenten artean egoitza Espainiako lurraldetik kanpo duen entitate baten dibidenduak edo mozkin partaidetzak badaude, hain zuzen ere egoitza Espainiako Erresumak nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmena (aplikagarria zaiona edota informazioa trukatzeko klausula duena) sinatuta ez daukan herrialde bateko entitate batenak, zergadunak nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko kenkaria aplikatzea hauta dezake (kenkari hau ezin da bateratu artikulu honetako aurreko apartatuetako kenkariarekin): dibidenduei edo mozkin partaidetzei dagokien zerga oinarriaren zatiaren 100eko 14.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa aplikatzeko, dibidenduei edo mozkin partaidetzei dagokien zerga oinarriaren zatia honela kalkulatu behar da: haien zenbateko osotik partaidetzaren inguruko gastuak gutxitu behar dira.

Apartatu honetan xedatutakoa ez da aplikatuko kasu hauetan: dibidenduei edo mozkin partaidetzei foru arau honetako 33. artikuluan ezarritakoa aplikatu ahal bazaie; dibidenduak edo mozkin partaidetzak foru arau honetako 33. artikuluko 1. apartatuko c) letrako azken paragrafoan xedatutakoari dagokionez konputatzen ez den jarduera batean sortu badira; eta dibidenduak edo mozkin partaidetzak foru arau honetako 48. artikuluko 2. apartatuko i) letran aipatzen diren jardueretako batek sortu baditu.

6.[160] Zergadunek zerga oinarrian sartu behar badituzte foru arau honetako 48. artikuluan ezarritakoaren arabera ez-egoiliar diren entitateek lortutako errenta positibo batzuk, zergadun horiek kontzeptu hauek kendu ahal izango dituzte kuota osotik:

a) Zerga honen antzeko izaera duten zergak edo kargak, benetan ordainduak, zerga oinarrian sartutako errenta positiboari dagokion zatian.

Benetan ordaindutako zergatzat hartuko dira entitate ez-egoiliarrak, haren sozietate partaidetuek, azken horiek partaidetutakoek, eta segida horretakoek ordaindutakoak, betiere ere baldin eta partaidetza horiek ez badira 100eko 5etik beherakoak –100eko 3tik beherakoak, sozietate partaidetuaren akzioek bigarren mailako merkatu antolatu batean kotizatzen dutenean-, eta, gainera, foru arau honen 33. artikuluak 1. apartatuaren a) letran partaidetzaren edukitza-aldiari buruz aipatzen duen baldintza betetzen badute.

b) Dibidenduak edo mozkin partaidetzak banatzeagatik atzerrian benetan ordaindutako zerga edo karga, bai zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmen baten arabera bai herrialde edo lurralde hartako legeriaren arabera, lehendik zerga oinarrian sartutako errenta positiboari dagokion zatian.

Entitate ez-egoiliarraren gaineko partaidetza zeharkakoa denean, beste entitate ez-egoiliar baten edo batzuen bitartez, azken horrek edo horiek benetan

---

[159] Apartatu hau apirilaren 24ko 1/2020 Foru Arauaren 2. artikuluko hamalau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean . Aldaketa, ordea, 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2020-04-28ko GAO)

[160] Apartatu hau apirilaren 24ko 1/2020 Foru Arauaren 2. artikuluko hamalau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean . Aldaketa, ordea, 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2020-04-28ko GAO).

ordaindutako zerga honen berdina edo antzekoa den zerga edo karga kenduko da, lehendik zerga oinarrian sartutako errenta positiboari dagokion zatian.

Errenta positiboa sartu zen zergaldian ez ezik, beste zergaldi batzuetan ordaindutako zergak direnean ere egingo dira kenkariak.

Paradisu fiskaltzat hartutako herrialde edo lurraldeetan ordaindutako zergak ez da inoiz ere izango kengarriak.

7. Artikulu honetan ezarritakoaren araberako kenkaria ezin da izan zerga hau dela eta zerga-oinarrian sartutako errentagatik ordaindu beharreko kuota osoa baino gehiago.

Atzerrian ordaindutako zergak kenduz gero, kenkariaren zenbatekoa ezin da izan errenta Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergaren arautegiaren menpean dagoen entitate batek ordainduz gero, hura dela eta ordaindu beharreko kuota osoa baino gehiago.

Muga horretatik gorakoa ezin izango da zergatik ken daitekeen gastutzat jo.

8.[161] Kuota osoa nahikoa izan ez eta kendu ez diren zenbatekoak ondorengo lehen hogeita hamar urte jarraituetan amaitzen diren zergaldietako kuota osoetatik kendu ahal izango dira.

Apartatu honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko artikulu honetako 5. apartatuan ezarritakoaren arabera kentzen diren kopuruei.

60 bis.[162][163] artikulua. Kenkaria portu agintaritzek egindako inbertsioengatik.

---

[161] Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 2. artikuluko bigarren ordinalaren hamazazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

[162] Artikulu hau apirilaren 24ko 1/2020 Foru Arauaren 2. artikuluko hamabost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean . Aldaketa, ordea, 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2020-04-28ko GAO)

[163] Apirilaren 24ko 1/2020 Foru Arauaren xedapen gehigarri bakarrak hau dio:

Xedapen gehigarri bakarra. Sozietateen gaineko zergan sartutako aldaketek ondoriorik ez izatea foru arau honetan aipatzen diren portu agintaritzen zerga araubideari dagokionez.

Foru arau honen 2. artikuluko bat, sei, hamabi, hamahiru eta hamabost apartatuetan sartu diren aldaketek ez dute ondoriorik izango portu agintaritzen zerga araubidean, baldin eta Europar Batasuneko Justizia Auzitegiak erabakitzen badu ezen foru arau hau indarrean jarri aurretik Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak portu agintaritzetarako aurreikusten duen tratamendu fiskala ez dela estatu laguntza bat Europar Batasunaren Funtzionamenduari buruzko Tratatuaren 107. artikuluan xedatutako eran, edo badela barne merkatuarekin bateragarria. Horrelakoetan, Zerga Administrazioak ofizioz erregularizatu beharko du foru arau honetan xedatutakoa aplikatu zaien zergadunen zerga egoera, hura aplikatu den zergaldietan.

Xedapen gehigarri honetan aurreikusitako kasuan, Gipuzkoako Foru Aldundiak foru dekretu-arau bat onartuko du foru arau honen bidez aldatu diren prezeptuei haietarako aurreikusi diren ondorioak baino lehen zuten idazketa emateko.

1. Portu agintaritzek kuota osoaren kenkari bat egiteko eskubidea izango dute, honako hauekin zuzenean lotutako inbertsio eta gastuen zenbatekoei dagokienez:

a) Itsas trafikoaren kontrolerako azpiegitura eta zerbitzuak.

b) Nabigazioaren segurtasuna eta Espainiako itsasertzeko ontzien mugimenduak hobetzeko zerbitzuak eta azpiegiturak, barnean sartuta itsas seinaleen, balizamenduen eta nabigaziorako laguntzaren elementuak, baldin eta haien onuradunak nagusiki ez badira haiek egin eta mantentzen dituen portuaren erabiltzaileak.

c) Zerbitzu publiko orokorreko errepide eta trenbide arloko lehorreko sarbideak, itsas sarbideak eta dragatzeak, –baldin eta kolektibitate osoaren mesederako badira eta haien onuradunak nagusiki ez badira portuaren erabiltzaileak–, bai eta erabilera orokorreko garraio sare orokorrak hobetzeko azpiegiturak ere.

d) Muturreko klima egoeren aurka babestu eta haiei aurre egiteko azpiegiturak, baldin eta haien onuradunak nagusiki ez badira portuaren erabiltzaileak.

e) Botere publikoaren ariketari lotutako itsas salbamenduko zerbitzuak eta azpiegiturak –baldin eta azpiegitura horiek ez badira komertzialki ustiatuak–, eta larrialdi, segurtasun eta salbamendu arloaz arduratzen diren zerbitzu publikoen prestakuntza, betiere prestakuntza hori ez bada derrigorrezkoa enpresentzat.

f) Segurtasun eta babes arloko planen prestaketa eta ezarpena, kostu horiek konpainia guztiek bete behar dituzten derrigorrezko segurtasuneko baldintzei lotuta ez dauden neurrian, eta babes zibileko larrialdien arreta, bi kasuetan jarduera horiek botere publikoaren ariketari lotuta daudenean eta haien onuradunak nagusiki ez badira portuaren erabiltzaileak.

g) Suteen, luizien eta babes zibilarekin lotutako beste arrisku batzuen aurkako zerbitzuak eta azpiegitura, betiere botere publikoaren ariketari lotuta badaude, komertzialki ustiatuak ez badira, enpresentzat derrigorrezkoak ez badira, kolektibitate osoaren mesederako badira eta haien onuradunak nagusiki ez badira portuaren erabiltzaileak.

h) Botere publikoaren ariketan Segurtasun Indar eta Kidegoek eta portuetako Poliziak bakarrik erabilitako zerbitzuak eta azpiegitura.

i) Ahultasun egoeran daudenei arreta emateko osasun zerbitzuak eta azpiegiturak, betiere azpiegiturak ez badira erabiltzen portuaren jarduera ekonomikoetarako.

j) Merkantzien aduana kontrolerako eta mugako ikuskapenerako azpiegiturak eta zerbitzuak, betiere haiek lege mailako arauek exijituak badira –hala nola, animalien eta landareen osasunaren eta kanpo osasunaren arloan eta industria segurtasunaren eta interes publikoaren arloan–, bai eta bidaiarien eta etorkinen kontrolarekin lotutakoak ere.

k) Kutsaduraren zaintzarako, ingurumen arloko larrialdietarako eta kutsaduraren aurkako borrokarako azpiegiturak eta zerbitzuak, botere publikoaren ariketari lotuta daudenean, baldin eta beren kostuak ez bazaizkio legez jasanarazi beharrekoak larrialdiaren sortzaileari eta kostu horien arrazoiak badira enpresa guztientzat legez derrigorrezkoa den araudia betetzea, jarduera ekonomiko bat

egiteko erabiltzen ez diren lurzoruen kutsadura kentzea, itsasontzi eta ekipo abandonatuak desegitea, baldin eta haien tratamendua portu agintaritzaren esku bakarrik badago –haiek desegin, zirkulaziotik kendu edo txatar bihurtzeko interes pribatua identifikatzeko prozedurak bete gabe gelditzeagatik–, eta saneamendua egitea, portuaren garbiketa orokorra egitea eta portuaren erabiltzaileek sortutakoez besteko hondakinak kentzea –hala nola, itsasontziek sortutako hondarrak, zamaketaren hondakinak eta antzekoak–.

l) Espainiako Erresumak nazioarteko itun baten barruan hartutako diplomazia betebeharren ondorioz nazioarteko organismoentzat egin diren zerbitzuak eta azpiegiturak.

m) Defentsa nazionaleko zerbitzuak eta azpiegiturak.

n) Zientzia jardueretarako zerbitzuak eta instalazioak, baldin eta haien emaitzen xedea ez bada haien ustiapen ekonomikoa, eta meteorologiako ikerketari eta informazioari lotuta dagoen inguru fisikoaren monitorizazio eta iragarpen jarduketak, baldin eta haien emaitzak ez badira komertzialki ustiatuak.

o) Kolektibitatearen onurarako, herri erabilerarako eta irekiak diren zona komunen argiztapenerako zerbitzuak, baldin eta haien onuradunak nagusiki ez badira portuaren erabiltzaileak.

p) Itsasertzeko korrontea babestu edo zuzentzeko jarduketak, baldin eta beraien onuradunak nagusiki ez badira portuaren erabiltzaileak.

q) Kultura eta historia eta kultura arloko ondarea sustatzearekin lotutako inbertsioak eta zerbitzuak, barnean sartuta Espainiako Historia Ondarearen ekainaren 25eko 16/1985 Legearen 68.1 artikuluan jasotakoak, baldin eta obra publikoak ez badaude lotuta portu agintaritzaren jarduera ekonomikoarekin, bai eta komertzialki ustiatuak ez diren eta gizarte osoari onura ekartzen dioten kultur babesdun ondasunak birgaitzeko jarduketak.

r) Lurzoru publikoa urbanizatu nahiz garatu eta haren erabilera publikoa bizkortzeko jarduketak, baldin eta hura komertzialki ustiatua ez bada.

2. Gainera, portu agintaritzek beraien kuota osotik kendu ahal izango dituzte itsas portuetako azpiegiturak eraiki, ordeztu edo hobetzeko egindako inbertsio eta gastuei dagozkien diru kopuruak, haietan sartzeko azpiegiturak egin, ordeztu edo hobetzeko egindakoei dagozkienak nahiz dragatze jardueretarako egindakoei dagozkien kopuruak, betiere Europako Batzordearen 2014ko ekainaren 17ko 651/2014 Erregelamenduak (EB), Itunaren 107. eta 108. artikuluak aplikatuta barne merkatuarekin bateragarri diren laguntza kategoria jakin batzuk deklaratzen dituenak, I. kapituluan eta 56 ter artikuluan jasotako moduan eta baldintzetan.

Kasu horretan, kenkariak ezingo du gainditu, kasu bakoitzean, ezarritako gehieneko portzentajea, aipatutako 56 ter artikuluan jasotakoaren arabera.

3. Orobat, aurreko apartatuan aipatutako inbertsioak handiagoak direnean Europako Batzordearen 2014ko ekainaren 17ko 651/2014 Erregelamenduak (EB), Itunaren 107. eta 108. artikuluak aplikatuta barne merkatuarekin bateragarri diren laguntza kategoria jakin batzuk deklaratzen dituenak, 4. artikuluaren 1. apartatuko ee) letran jasotako mugak baino, inbertsio horiek sartuta geldituko dira artikulu honetan jasotako kenkariaren oinarrian, baldin eta Europako

Batzordeak deklaratu badu barne merkatuarekin bateragarria dela Europar Batasunaren Funtzionamenduari buruzko Itunak 108.3 artikuluan jasotakoaren arabera.

Kasu horietan, beharrezkoa izango da, batetik, portuetako agintaritzek betetzea Europako Batzordearen dena delako erabakian barne merkatuarekiko bateragarritasuna deklaratzeko jarritako baldintzak eta, bestetik, kenkariak ez gainditzea erabaki horretan onartutako laguntzaren gehieneko intentsitatetik ateratzen den portzentajea.

4. Aurreko apartatuetan aipatutako kenkariaren oinarria osatuko du apartatu horietako bakoitzean adierazitako gastu eta inbertsioen zenbatekoak, behin kenduta, hala badagokio, gastu eta inbertsio horiek egiteko jaso diren kapital eta ustiapen subentzioen gainean 100en eta portuetako agintaritzei aplikagarri zaien karga tasaren arteko diferentziatik eratorritako portzentajea aplikatzetik ateratzen den zenbatekoa.

5. Artikulu honetan ezarritako kenkaria ordainketak egin ahala gauzatuko da, ordainketa horien zenbatekoan, salbu eta aurreko 3. apartatuan aipatutako kasuetan. Izan ere, ordainketak egin badira Europako Batzordeak laguntza barne merkatuarekin bateragarria dela deklaratzeko hartzen duen erabakiaren aurretik, haiei dagokien kenkaria erabaki hori hartu den zergaldian gauzatuko da.

6. Portuetako agintaritzek behar diren berariazko kontabilitate eta agiri erregistroak eramango dituzte, artikulu honetan aipatutako kenkariari lotutako gastu eta inbertsioak identifikatzeko, eta, gainera, horretarako erregelamenduz ezar daitezkeen obligazio formalak beteko dituzte.

7. Kuota osoa nahikoa ez izateagatik kenkaririk ez duten kopuruak ondoko eta jarraiko hogeita hamar urteetan amaitzen diren zergaldietako kuota osoetatik kendu ahal izango dira.

III. KAPITULUA

Beste kenkari batzuk

61. artikulua. Aktibo ez-korronte berrietan egindako inbertsioen kenkaria.[164]

1. Jarraian aipatzen diren aktibo ez-korronteetan inbertitzen diren kopuruek eskubidea emango dute kuota likidoan 100eko 10eko kenkaria aplikatzeko, aktibo horiek ustiapen ekonomiko baten garapenari atxikita badaude (lurrak ez dira hartuko halako aktibotzat), xedea honako hau denean:

a) Ibilgetu materialaren edo higiezinetako inbertsioen parte diren aktibo ez-korronte berriak eskuratzea.

[164] Artikulu hau maiatzaren 10eko 1/2024 Foru Arauaren 3. artikuluko hamar apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2024/05/17ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

Aktibo ez-korrontea ez da berritzat joko beste pertsona edo entitateren batek erabilitakoa bada, hau da, aurretik beste pertsona edo entitateren batek bere ibilgetuan sartu badu, edo, abian jarri ez arren, Kontabilitate Plan Orokorraren arabera ibilgetuan sartu beharra izan badu.

b) Pabilioi industrial birgaituak eskuratzea eskualdatuak izateko, pabilioi industrialak eskuratzea birgaituak izateko, edo dagoeneko enpresaren aktiboan dauden pabilioi industrialak birgaitzea.

Ondorio horietarako, pabilioi industrialtzat joko dira industrial modura kalifikatutako zona batean kokatutakoak, pabilioian egiten den jarduera edozein dela ere; orobat, birgaitze lantzat hartzen dira egiturak, fatxadak edota gainaldeak finkatuz eta tratatuz pabilioiak berreraikitzea xede dutenak, betiere birgaitze lanen kostua eskurapen prezioaren 100eko 25 baino gehiago denean, birgaitzeko eskuratzen badira, edo prezio horrek ondasunari emandako balio garbiaren 100eko 25 gainditzen duenean, birgaituko den pabilioia dagoeneko enpresaren aktiboaren parte bada.

c) Aplikazio informatikoetako aktibo ukiezin berrietan egiten diren inbertsioak.

d) Enpresa emakidadunak emakida erabakiari lotutako zerbitzu publiko bat emateko asmoz azpiegiturak eraiki edo eskuratzeko egiten dituen inbertsioak, abenduaren 23ko EHA/3362/2010 Agindua indarrean jarri zenetik azpiegitura horiek ibilgetu ukiezin edo aktibo finatzario gisa kontabilizatuta daudenean. Kontabilitate Plan Orokorra azpiegitura publikoen enpresa emakidadunetara egokitzeko arauak onetsi ziren agindu horren bidez.

Artikulu honetako 3. apartatuan xedatutakoaren ondorioetarako, azpiegitura horiek beren izaeragatik dagokien aktibo ez-korrontetzat hartuko dira.

2. Orobat, aurreko apartatuan ezarritako beharkizunak betetzen dituzten aktibo ez-korronteetan inbertitutako kopuruek eskubidea emango dute kuota likidoan 100eko 5eko kenkaria aplikatzeko, kopuru hauen kasuan:

a) Zergadunak bere aktibo ez-korronteko elementuetan egiten dituen inbertsioak, kontabilitatean hobekuntza moduan jasotzen direnean.

b) Errentamendu operatiboen kasuan, errentatutako eta lagatako elementuan errentariak egiten dituen inbertsioak.

Apartatu honetako a) letran aipatzen diren inbertsioen garrantzi kuantitatibo edo kualitatiboagatik horiek aldaketa estruktural edo funtzional bat badakarte hobetutako aktiboan eta, horren ondorioz, aktibo hori lehenagokoak ez diren beste xede batzuetarako erabili badaiteke, zergadunak zilegi izango du Administrazioa lotesteko prozedura bat abiaraztea Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorraren 82. artikuluan eta haren hurrengoetan ezarritako terminoetan, Zerga Administrazioak, kasuan kasuko zirkunstantziak behin haztatuta, artikulu honen 1. apartatuan ezartzen den kenkari tasa aplikatzea baimendu dezan.

3. Aurreko apartatuetan aipatzen diren inbertsioek ezaugarri eta beharkizun hauek bete beharko dituzte:

a) Inbertitutako kopuruak aktibo ez-korrontearen barruan kontabilizatu behar dira.

b) Inbertsio horien xede diren aktiboek, ekipo informatikoak izan ezik, gutxienez bost urteko amortizazio epea eduki behar dute ezarrita, eta amortizazio epe hori kalkulatuko da foru arau honen 17. artikuluko 1. apartatuan jasotzen den taulako gehieneko amortizazio koefizientea aplikatuta.

c) Ez dute tributatu behar zenbait garraiobideren gaineko zerga bereziarengatik, hari lotuta ez daudelako, edo, lotuta egon arren, salbuetsita daudelako. Kanpoan geratzen dira turismo ibilgailuetan egiten diren inbertsioak, baldin eta ibilgailuak eskuratzen dituzten entitateek, zerga horretan zergapetuta egon arren, ibilgailu horien errentamendua badute ohiko jarduera, erosteko aukerarik gabe («renting»), ibilgailua hiru hilabete baino gehiago errentatuz pertsona edo entitate berberari, hamabi hilabetez segidan, salbu eta ibilgailuok lagatzen bazaizkie abenduaren 29ko 7/1994 Foru Dekretuak, Gipuzkoako Lurralde Historikoaren zerga araudia Balio Erantsiaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 28ko 37/1992 Legera egokitzen duenak, 79. artikuluko 5. apartatuan ezarritako eran lotuta dauden pertsona edo entitateei, eta betiere ibilgailuak alokatzeko beste ezertarako erabiltzen ez badira.

d) Inbertsioaren xede diren aktiboen zenbateko osoak aktibo ez-korrontearen aurreko kontabilitate balio garbien baturaren 100eko 10 baino handiagoa izan behar du ekitaldi bakoitzean, kontabilizatutako amortizazioak eta balio narriaduragatik izandako galerak kendu ondoren. Aktibo ez-korronte horrek ibilgetu materialaren, higiezinetako inbertsioen eta aplikazio informatikoek eta artikulu honetako 1.d) apartatuan aipatutako inbertsioek osatzen duten ibilgetu ukiezinaren parte izan behar du. Beste edozein kasutan, aktibo horien zenbateko osoak 5 milioi eurotik gorakoa izan behar du urtean.

Kontabilitate balioa zehazteko, inbertsioa egin den ekitaldia hasi aurreko lehen zergaldiko azken egunari dagokion balantzea hartuko da kontuan, baina egun horretan inbertsio bat dagoeneko martxan badago, ez da konputatuko inbertsioaren xede den aktibo ez-korronte horri dagokion balioa.

Beharkizun hau betetzeari begira, artikulu honen 1. eta 2. apartatuetan aipatzen diren aktiboetan egindako inbertsioak baino ez dira konputatuko, betiere apartatu honetako aurreko letretako beharkizunak betetzen badituzte; beraz, artikulu honetan xedatutakoaren arabera hobaritu daitezkeen inbertsioak soilik konputatu beharko dira.

4. Foru arau honen 67. artikuluko 3. apartatuan xedatutakoaren ondorioetarako, inbertsioak pabilioi industrialak birgaitzeko egiten direnean, honako hauek eratuko dute kenkariaren oinarria: pabiloi horiek birgaitzeko erabilitako kopuruek eta, birgaitzeko eskuratu badira, haien eskurapen prezioak, apartatu horretan adierazitako kontzeptuak kanpoan utzita.

5. Baldin eta foru arau honen 67. artikuluko 5. apartatuan aipatutako desafektazioaren ondorioz inbertsioen zenbatekoa murrizten bada eta artikulu honen 3. apartatuko d) letran kenkaria aplikatzeko ezarritako gutxienekora ez bada iristen, kenkaria bere osoan galduko da eta aplikatutako kenkariengatik bere unean ordaindu ez diren kuotak ordaindu beharko dira, berandutze interesak barne (hori gertatzen den ekitaldiko autolikidazioak ematen duen kuotari gehitu beharko zaizkio).

6. Aktiboak eskuratzen badira legezko lagapen obligazio bat betetzeagatik, entitate lagapendunak ezingo ditu aplikatu artikulu honetan aipatzen diren kenkariak. Gainera, artikulu honen 3. apartatuko d) letran jasotakoaren

ondorioetarako, lagapendunak aktibatutako zenbatekoak ezingo dira konputatu ez ekitaldiko inbertsio gisa ez lehenagotik dauden aktibo gisa.

62. artikulua. Ikerketa eta garapen jardueren ziozko kenkaria.

1. Ikerketa eta garapen jarduerak egiteak kuota likidoan kenkaria aplikatzeko eskubidea emango du, artikuluan honetan eta foru-arau honetako 64. artikuluan ezarritakoarekin bat etorriz.

2. Ikerketa eta garapentzat hartuko dira:

a) Ezagutza berriak aurkitzeko eta zientzian edo teknologian goi ulerkuntza bilatzeko egiten den “oinarrizko ikerketa” edo azterlan original eta planifikatua, betiere merkataritza edo industria helburuetatik kanpokoa.

b) Ezagutza berriak aurkitzeko egiten den “ikerketa aplikatua” edo azterlan original eta planifikatua, betiere ezagutza horiek produktu, prozesu edo zerbitzu berriak garatzen edo lehendik daudenak nabarmen hobetzen erabiltzekoa bada.

c) Ikerketa aplikatuaren emaitzen “garapen esperimentala" edo produktu, prozesu edo zerbitzu berrien plan,eskema edo diseinu batean aplikatutako ikerketaren gauzatzea, edo emaitza horien hobekuntza nabarmena, bai eta merkaturatu ezin diren prototipoen sorrera eta hasierako erakusketarako proiektuak edo proiektu aitzindariak ere, baldin eta aplikazio industrialetarako edo merkataritzako ustiapenerako bihurtu edo erabili ezin badira.

d)[165] Software aurreratua asmatu, sortu, konbinatu eta konfiguratzea, teorema eta algoritmo berrien bitartez edo produktu, prozesu edo zerbitzu berri eta hobeak gauzatzera xedaturiko sistema eragile, hizkuntza, interfaze eta aplikazioen bidez, betiere aurrerapen zientifiko edo teknologiko esanguratsua badakar eta haren xedea informatikaren eta zientzia konputazionalen arloan ziurgabetasun zientifiko edo tekniko bat argitzea bada.

Kontzeptu horrekin parekatzen da desgaitasuna duten pertsonei informazioaren gizarteko zerbitzuak helaraztera bideratutako softwarearen kontzeptua, irabazi-asmorik gabe egiten denean.

Jakintzaren aurrerapena eta ekarpena zientziaren eta teknologiaren beste arlo batzuetan gertatzen bada, "softwarea" oinarrizko ikerketako, ikerketa aplikatuko edo garapen esperimentaleko jardueren parte izan ahal izango da, artikulu honetan zehaztutako terminoetan.

d) letra honetan aurreikusitako kontzeptutik kanpo geratzen dira:

- Softwarearen erabilera berriak, aurrerapen zientifiko edo teknologiko esanguratsurik ez dagoenean eta jakintzari ekarpenik egiten ez zaionean.

- Softwarea mantentzearekin edo eguneratzearekin zerikusia duten ohiko jarduera arruntak.

---

[165] Letra martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren hamaika apartatuak aldatu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

3. Kenkariaren oinarrian ondokoak sartuko dira: ikerketa eta garapen gastuen zenbatekoak eta, bidezkoa izanez gero, ibilgetu material eta ukiezineko elementuetan (higiezinak eta lurrak ez besteetan) egindako inbertsioak.

Ikerketa eta garapeneko edo berrikuntza teknologikoko gastutzat hartuko dira subjektu pasiboak egindako gastuak, baldin eta jarduera horiei zuzenean lotuta badaude eta benetan jarduera horietan erabili badira. Proiektuen arabera banaka sailkatuta agertuko dira gastuak.

Halaber, kenkariaren oinarrian sartuko dira Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko beste estatu batzuetan egindako jarduerei dagozkien ikerketa eta garapen gastuak ere.

Europar Batasunekoak edo Europako Esparru Ekonomikokoak ez diren estatuetan egindako jardueren gastuei dagokienez, hauek ere kenkarirako eskubidea izango dute, baldin eta ikerketa eta garapeneko jarduera nagusia Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko estatu batean egiten bada eta gastuen zenbatekoa guztirako inbertsioaren % 25 baino gehiago ez bada.

Ikerketa eta garapeneko gastutzat hartuko dira, era berean, jarduera horiek Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko estatu batean egiteko asmoarekin zergadunak, berak bakarrik edo beste entitate batzuekin batera, ordaintzen dituen diru kopuruak.

4.[166] Kenkari portzentajeak hauek izango dira:

a) Zergaldian ikerketa eta garapen jarduerak egiteagatik izandako gastuen 100eko 35, baldin eta gastu horiek foru arau honen 65. artikuluko 1. apartatuan aurreikusitako tipologiakoak badira eta zergadunek horiekin bilatzen duten helburu bakarra ingurumen inpaktu negatiboa nabarmen murriztea bada.

b) Zergaldian ikerketa eta garapen jarduerak egiteagatik izandako gainerako gastuen 100eko 30.

---

[166] Apartatu hau Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onartzen dituen maiatzaren 9 ko 1/2025 Foru Arauaren 10. artikuluaren hiru apartatuak aldatu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (GAO 15/05/2025) eta neurriak 2025eko urtarrilaren 1etik 2035eko abenduaren 31ra arte izango ditu ondorioak.

Gainera, 1/2025 Foru Arauaren hirugarren xedapen gehigarriak honako hau ezartzen du:

Hirugarren xedapen gehigarria. Foru arau honen I. tituluaren IV. kapituluan jasotako neurriak berrikustea eta indarrean jartzea.

1. Foru arau honen I. tituluaren IV. kapituluan aurreikusitako fiskalitate berdeari buruzko neurriak berrikusi egingo dira horien indarraldia amaitzean, ezartzeko unean aurreikusitako helburuen betetze-maila zehazteko eta horien luzapena baloratzeko.

2. Berrikuspen-prozesua amaitzen ez den bitartean eta dagozkion emaitzak ondorioztatzen ez diren bitartean, foru-arau honen I. tituluaren IV. kapituluan onartutako xedapenek indarrean jarraituko dute, beren denbora-muga amaitzen denean aurreikusitako baldintzetan.

c) Ibilgetu material eta ukiezineko elementuetan egindako inbertsioen 100eko 10, higiezinak eta terrenoak kanpoan utzita, baldin eta bakar-bakarrik ikerketa eta garapen jarduerei atxikita badaude.

Apartatu honen a) eta b) letretan aipatutako gastuak aurreko bi urteetan izandako batez bestekoa baino handiagoak badira, honako hauek aplikatuko dira: aipatutako letretan jasotako portzentajea, batez besteko horretara iritsi arte, 100eko 55 batez besteko horretatik gorako soberakinari, aurreko a) letran aipatutako gastuak direnean; eta 100eko 50, b) letran aipatutako gastuak direnean.

Apartatu honen lehendabiziko bi letretan eta aurreko paragrafoan xedatutakoaren arabera egokia den kenkariaz gain, 100eko 20ko kenkari gehigarri bat egingo da zergaldiko gastu hauengatik

a') Entitateko langileria gastuengatik, ikerketa eta garapen jarduerei oso-osorik lotutako ikertzaile kualifikatuei dagozkienean.

b') Ikerketa eta garapen proiektuetan egindako gastuengatik, proiektua hauetako batekin kontratatuta egonez gero: unibertsitateak, ikerketako erakunde publikoak edo zentro teknologikoak eta teknologiaren berrikuntzarako zentroak (hala onartuta eta erregistratuta daudenak estatuko zentro teknologikoak eta teknologiaren berrikuntzarako zentroak arautu eta zentro horien erregistroa sortu duen abenduaren 19ko 2093/2008 Errege Dekretuaren arabera), eta Zientzia,Teknologia eta Berrikuntzaren Euskal Sarearen oinarriak eguneratzen dituen urriaren 1eko 221/2002 Dekretuaren bidez araututako Teknologiaren Euskal Sarean dauden entitateak.

c') Foru arau honetako 13. artikuluan xedatutakoaren arabera mikroenpresatzat eta enpresa txikitzat hartzen diren enpresak kontratatzeko gastuengatik, baldin eta, foru arau honetako 65. artikuluaren 1. apartatuan jasotako tipologiei erantzunez, zergadunek egindako jardueren ingurumen inpaktu negatiboa nabarmen murrizten duten inbertsioei soilik lotutako ikerketa eta garapen jarduerak egiten badituzte.

d') Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauaren 89 ter artikuluaren 1. apartatuko a) letran xedatutakoaren arabera enpresa berritzailetzat hartzen diren enpresen kontratazio gastuengatik.

5.[167] Ikertzaileek Gizarte Segurantzako kotizazioetan duten hobaria (Ikertzaileen Gizarte Segurantzarako kotizazioetako hobariei buruzko 2014ko ekainaren 13ko 475/2014 Errege Dekretuan arautua) bateragarria izango da ikerketa eta garapen jarduerak direla-eta ezarritako kenkarien erregimenaren aplikazioarekin, mikroenpresen zein enpresa txiki eta ertainen kasuan.

[167] 5. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hogeita bost apartatuak gehitu du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

6.[168] Gainerako enpresa edo entitateen kasuan ere, 2014ko ekainaren 13ko 475/2014 Errege Dekretuan araututako hobaria bateragarria izango da kenkari honekin, baina ikertzaile berari aplikatzen ez bazaio. Halakoetan, enpresek bi aukera dituzte: batetik, hobaria aplikatzea Gizarte Segurantzako kotizazioan, errege dekretu horren 2. artikuluan aipatzen diren langileei dagokienez; bestetik, kenkaria aplikatzea langileok parte hartzen duten eta ikerketa eta garapen jarduerak egiten dituzten proiektuen ondoriozko kostuengatik.

Aurreko paragrafoan ezarritakoarekin bat, enpresa berarentzat bateragarria izango da, proiektu berean, ikertzaile batzuen kasuan hobariak aplikatzea eta beste ikertzaile batzuk direla-eta kenkariak aplikatzea.

7.[169] Zerga Administrazioak eskaturik, hobariak eta kenkariak aplikatzen dituzten entitateek edo enpresek urteko memoria bat aurkeztu beharko dute, egindako jarduerak zein proiektuak eta hobariak ukitutako ikertzaileak jasoko dituena.

63. artikulua. Berrikuntza teknologikorako jarduerengatiko kenkaria.

1. Berrikuntza teknologikoko jarduerak egiteak eskubidea emango du kuota likidoan % 15eko kenkaria aplikatzeko artikulu honetako 3. idatz-zatiko b) eta c) letretan azaldutako kasuetan, eta % 20ko kenkaria, aldiz, idatz-zati bereko a) eta d) letretako kasuetan, artikulu honetan eta hurrengoan ezarritakoarekin bat etorriz.

2. Berrikuntza teknologikoa da ondasun edo zerbitzu berriak edo hobetuak merkaturatzea ahalbidetzen duen aurrerapen teknologikoa, edo enpresaren lehiakortasuna hobetze aldera negozio prozesu berriak edo hobetuak ezartzera bideratutakoa.[170]

Ondorio horietarako, ondasun, zerbitzu edo negozio prozesuak berriak edo hobetuak izango dira haien ezaugarriak edo aplikazioak, teknologiaren ikuspegitik, nabarmen desberdinak direnean lehendik zeudenen aldean, dela teknologia berriak erabili direlako, dela existitzen diren teknologikoek erabilera edo konbinazio berriak izan dituztelako, erregelamenduz ezartzen diren terminoetan.[171]

---

[168] 6. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hogeita bost apartatuak gehitu du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

[169] 7. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hogeita bost apartatuak gehitu du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

[170] Paragrafoa martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren hamabi apartatuak aldatu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

[171] Paragrafoa martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren hamabi apartatuak aldatu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

Jarduera horren barruan sartuko da produktu edo prozesu berriak plan, eskema edo diseinu batean gauzatzea, bideragarritasun azterketak egitea, prototipoak sortzea eta hasierako erakusketarako proiektuak edo proiektu aitzindariak eta ehunen lagindegiak egitea, bai eta aplikazio industrialetarako edo merkataritzako ustiapenerako bihurtu edo erabili daitezkeenak ere.

Halaber, diagnostikoari lotutako jarduerak ere sartzen dira, helburua soluzio teknologiko aurreratuen identifikazioa, zehaztapena eta orientazioa denean (artikulu honetako 3. idatz-zatiko a) letran aipatzen diren entitateek egiten dituztenak), emaitzak gorabehera.

3. Kontzeptu hauei lotutako berrikuntza teknologikoko jardueretan zergaldiaren barruan izandako gastuez osatuta egongo da kenkariaren oinarria:

a) Ondokoei agintzen zaizkien proiektuak: unibertsitateak, ikerketako erakunde publikoak edo zentro teknologikoak eta teknologiaren berrikuntzarako zentroak (hala onartuta eta erregistratuta daudenak Estatuko zentro teknologikoak eta teknologiaren berrikuntzarako zentroak arautu eta zentro horien erregistroa sortu duen abenduaren 19ko 2093/2008 Errege Dekretuaren arabera), eta Zientzia, Teknologia eta Berrikuntzaren Euskal Sarearen oinarriak eguneratzen dituen urriaren 1eko 221/2002 Dekretuaren bidez araututako Teknologiaren Euskal Sarean dauden entitateak.

b)[172] Software ingeniaritza, industria diseinua, eta produktu edo negozio prozesu berrien ingeniaritza eta diseinua. Horien barruan sartuko da produktu edo prozesu bat fabrikatu, probatu, instalatu eta erabiltzeko behar diren elementu deskriptibo, zehaztapen tekniko eta funtzionamendu ezaugarriak definitzea helburu duten plano, marrazki eta euskarriak asmatu eta prestatzea, baita ehungintzako erakusgaiak egitea ere.

c)[173] Teknologia aurreratua eskuratzea, patente, baimen, know-how eta diseinu moduan. Apartatu honetan sartuko dira patente eta diseinu industrialen eskaerengatik sortzen diren gastuak.

Zergadunarekin lotutako pertsona edo entitateei ordaindutako kopuruek ez dute kenkarirako eskubiderik emango.

Kontzeptu honi dagokion oinarria ezingo da izan milioi bat euro baino handiagoa.

d)[174] Berrikuntzaren kudeaketarekin lotuta dauden ISO 56002, UNE 166000 arauak edo haren gisakoak betetzeari buruzko ziurtagiria lortzea, arau horiek ezartzeko gastuak sartu gabe.

---

[172] Letra martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren hamabi apartatuak aldatu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

[173] Letra martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren hamabi apartatuak aldatu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

[174] Letra martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren hamabi apartatuak aldatu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta

4. Berrikuntza teknologikoko gastutzat hartzen dira zergadunak proiektuka banatuta berariaz egiten dituenak, baldin eta artikulu honetan aipatutako jarduerei zuzenean lotuta badaude eta benetan jarduera horiek garatzeko erabiltzen badira.

5. Halaber, kenkariaren oinarrian sartuko dira Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko beste estatu batzuetan egindako jarduerei dagozkien berrikuntza teknologikoko gastuak ere.

Europar Batasunekoak edo Europako Esparru Ekonomikokoak ez diren estatuetan egindako jardueren gastuei dagokienez, hauek ere kenkarirako eskubidea izango dute, baldin eta berrikuntza teknologikoko jarduera nagusia Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko estatu batean egiten bada eta gastuen zenbatekoa guztirako inbertsioaren % 25 baino gehiago ez bada.

Berrikuntza teknologikorako gastutzat hartuko dira, era berean, jarduera horiek Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko estatu batean egiteko asmoarekin zergadunak, berak bakarrik edo beste entitate batzuekin batera, ordaintzen dituen diru kopuruak.

6.[175] Ikertzaileek Gizarte Segurantzako kotizazioetan duten hobaria (Ikertzaileen Gizarte Segurantzarako kotizazioetako hobariei buruzko 2014ko ekainaren 13ko 475/2014 Errege Dekretuan arautua) bateragarria izango da berrikuntza teknologikoko jarduerak direla-eta ezarritako kenkarien erregimenaren aplikazioarekin, mikroenpresen zein enpresa txiki eta ertainen kasuan.

7.[176] Gainerako enpresa edo entitateen kasuan ere, 2014ko ekainaren 13ko 475/2014 Errege Dekretuan araututako hobaria bateragarria izango da kenkari honekin, baina ikertzaile berari aplikatzen ez bazaio. Halakoetan, enpresek bi aukera dituzte: batetik, hobaria aplikatzea Gizarte Segurantzako kotizazioan, errege dekretu horren 2. artikuluan aipatzen diren langileei dagokienez; bestetik, kenkaria aplikatzea langileok parte hartzen duten eta berrikuntza teknologikoko jarduerak egiten dituzten proiektuen ondoriozko kostuengatik.

Aurreko paragrafoan ezarritakoarekin bat, enpresa berarentzat bateragarria izango da, proiektu berean, ikertzaile batzuen kasuan hobariak aplikatzea eta beste ikertzaile batzuk direla-eta kenkariak aplikatzea.

---

hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

[175] 6. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hogeita bost apartatuak gehitu du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

[176] 6. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hogeita bost apartatuak gehitu du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

8.[177] Zerga Administrazioak eskaturik, hobariak eta kenkariak aplikatzen dituzten entitateek edo enpresek urteko memoria bat aurkeztu beharko dute, egindako jarduerak zein proiektuak eta hobariak ukitutako ikertzaileak jasoko dituena.

64. artikulua. Ikerketa eta garapenaren eta berrikuntza teknologikoaren kontzeptutik kanpo gelditzen direnak, eta kenkariak interpretatzeko eta aplikatzeko arauak.

1. Honako hauek ez dira ikerketa eta garapen jardueratzat ez berrikuntza teknologiko jardueratzat joko:

a) Berekin berritasun zientifiko edo teknologiko esanguratsurik ez dakarten jarduerak. Bereziki, produktuen edo prozesuen kalitatea hobetzeko ohiko ahaleginak, lehendik dagoen produktu edo produkzio prozesu bat bezero batek ezarritako betebehar zehatzetara egokitzea, aldizkako edo sasoiko aldaketak, eta lehendik dauden produktuetan antzekoetatik bereizteko egindako aldaketa estetikoak edo garrantzi txikikoak.

b) Industria produkzioko eta zerbitzu hornikuntzako edo ondasun eta zerbitzu banaketako jarduerak. Bereziki, produkzio jardueraren plangintza; produkzioaren prestaera eta hasiera, tresnen doikuntza eta foru-arau honetako 63. artikuluko 3. idatz-zatian azaldutakoez bestelako jarduerak barne direlarik; ikerkuntza eta garapen jarduera edo berrikuntza jarduera bezala sailkatutako jarduerei atxikita ez dauden produkziorako instalazio, makina, ekipo eta sistemak eranstea edo aldatzea; etendako produkzio prozesuetako arazo teknikoen konponketa; kalitatearen kontrola eta produktu eta prozesuen normalizazioa; gizarte zientzien alorreko prospekzioa eta merkatu azterketak; merkaturatzeko sareak edo instalazioak ezartzea; jarduera horiekin loturiko langileen trebakuntza eta prestakuntza.

c) Mineral eta hidrokarburoen azterketa, zundaketa edo prospekzioa.

2.[178] Aurreko 62. eta 63. artikuluetan aipatzen diren kenkarien oinarrian ez dira sartuko gastu hauei dagozkien zenbatekoak, besteak beste:

a) Bidaia, dieta, egonaldi eta joan-etorri gastuak.

b) Prestakuntza gastuak.

c) Proiektuen dokumentazio gastuak.

d) Proiektuaren kudeaketa eta ziurtapenarekin lotutako aholkularitza eta ziurtapen gastuak.

---

[177] 6. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hogeita bost apartatuak gehitu du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

[178] Apartatu hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren hamahiru apartatuak aldatu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

e) Administrazio gastuak eta bulegoko materialak sortutakoak.

f) Proiektuari jasanarazitako enpresa gastu orokorrak, eta, oro har, ikerketa eta garapen jarduerekin edo berrikuntza arlokoekin zuzenean lotuta ez daudenak, baldin eta jarduera horiek egiteko aplikatzen badira.

3. Foru-arau honetako 62. eta 63. artikuluetan arautzen diren kenkariak aplikatzeko, zergadunek arau bidez ezarritako organoak egindako txosten arrazoitua aurkeztu ahal izango dute artikulu horietako 2. idatz-zatietan zergadunaren jarduerak ikerketa eta garapentzat edo berrikuntza teknologikotzat (hurrenez hurren) kalifikatzeko eskatzen diren betebehar zientifiko eta teknologikoak betetzeari buruz. Kasu batean zein bestean, artikulu honetako 1. idatz-zatian xedatutakoa hartu beharko da kontuan. Esandako txostenean, jarduera horiei egotzitako gastuen eta inbertsioen zenbatekoa zehaztu beharko da.

4.[179] Foru arau honen 62. eta 63. artikuluetan arautzen diren kenkariak zerga honen edo establezimendu iraunkor bidez jarduten duten ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren beste zergadun batzuei transferitu ahal izango zaizkie, foru arauaren 64 bis artikuluan ezarritakoaren arabera.

Kenkariak transferitzen direnean, horiek sortu dituzten zergadunek ezingo dituzte aplikatu osorik edo partez transferitutako zenbatekoan.

64. bis artikulua. Ikerketa eta garapeneko edo berrikuntza teknologikoko proiektuetan parte hartzea.[180]

1. Zerga honen zergadunek edo establezimendu iraunkor bidez diharduten ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadun direnek parte hartzen badute beste zergadun batzuek egindako ikerketa, garapen edo berrikuntza teknologikoko proiektuen finantzaketan, eskubidea izango dute beste zergadun batzuek sortutako eta 64. artikuluko 4. apartatuaren arabera transferitutako kenkariak eskuratu eta aplikatzeko, foru arau honen 62tik 64ra bitarteko artikuluei jarraituz.

Ondorio horietarako, ulertuko da zergadun batek beste zergadun baten ikerketa, garapen edo berrikuntza teknologikoko proiektu baten finantzaketan parte hartzen duela diru-kopuruak jartzen dituenean proiektuaren kostuak osorik edo partez ordaintzeko, proiektua egiten duen zergadunak kopuru horiek zertan itzuli gabe.

2. Eskuratutako kenkaria artikulu honetan aurreikusitakoaren arabera aplikatzeko, gainera, baldintza hauek bete beharko dira:

---

[179] Apartatu hau 2024ko abenduaren 17ko 1/2024 FORU DEKRETU-ARAUAren 7. artikuluaren bi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru dekretu-arauak 2024 urterako zenbait zerga neurri onesten ditu. Foru dekretu-araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean jartzen da indarrean (2024/12/19ko GAO) eta aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan izango ditu ondorioak.

[180] Artikulu hau 2024ko abenduaren 17ko 1/2024 FORU DEKRETU-ARAUAren 7. artikuluaren hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu-arauak 2024 urterako zenbait zerga neurri onesten ditu. Foru dekretu-araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean jartzen da indarrean (2024/12/19ko GAO) eta aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan izango ditu ondorioak.

a) Proiektuaren finantzaketan parte hartzen duen zergadunak eta foru arau honen 42. artikuluko 3. apartatuaren arabera hari lotuta dauden pertsonek edo entitateek, parte hartu gabeak izan behar dute, zuzenean edo zeharka, proiektua egiten duen entitatean, kenkaria aplikatu baino lehen.

b) Proiektuaren finantzaketan parte hartzen duen zergadunak eta foru arau honen 42. artikuluko 3. apartatuaren arabera hari lotuta dauden pertsonek edo entitateek, ezin dute eduki zuzeneko edo zeharkako partaidetzarik proiektua egiten duen entitatean, ez proiektua egiten den bitartean ez hura amaitu ondorengo hiru urteetan.

c) Proiektuaren finantzaketan parte hartzen duen zergadunak eta hari lotutako pertsona edo entitateek ezin izango dute eskuratu jabetza intelektualeko edo industrialeko eskubiderik edo beste ezein motatakorik proiektuaren emaitzei dagokienez, eta proiektua egiten duen zergaduna izango da beti horien jabea.

d) Ikerketa, garapen edo berrikuntza teknologikoko proiektua egiten duen zergadunak foru arau honen 64. artikuluko 3. apartatuan aipatzen den txosten arrazoitua eduki beharko du.

Kontratua formalizatzen den egunean txosten arrazoitu hori jaso gabe badago, kenkari hau ez da aplikatuko hura jaso arte.

3.[181] Artikulu honetan xedatutakoa aplikatzeko, beharrezkoa izango da ikerketa, garapen eta berrikuntza teknologikoko proiektua egiten duten zergadunak eta haren finantzaketan parte hartzen duenak finantzaketa kontratu bat izenpetzea, eta kontratu horretan honako alderdiak zehaztea, besteak beste:

a) Proiektuan parte hartzen duten zergadunen identitatea.

b) Ikerketa, garapen edo berrikuntza teknologikoko proiektuaren deskribapena.

c) Proiektuaren aurrekontua.

d) Proiektua finantzatzeko modua, bereizita adieraziz zer zenbateko jarriko dituen proiektua egiten duen zergadunak, zeintzuk jarriko dituen proiektuaren finantzaketan parte hartzen duenak, eta zer zenbateko dagozkien finantza entitateen kredituei, dirulaguntzei eta bestelako laguntza neurriei.

e) Erregelamenduz zehazten diren gainerako kontuak.

4. Artikulu honetan aurreikusitakoaren arabera eskuratzen den kenkariak ezin izango du gainditu proiektuaren finantzaketan parte hartzen duen zergadunak ordaindutako zenbatekoak bider 1,20 eginez ateratzen den emaitza.

Soberakina ikerketa, garapen edo berrikuntza teknologikoko proiektua egiten duen zergadunak aplikatu ahal izango du.

---

[181] Apartatu hau azaroaren 24ko 2/2025 Foru Arauaren 5. artikuluko lehen ordinalen lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga ordenamendua apirilaren 29ko 3/2025 Legeak Euskadiko Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean sartu dituen aldaketetara egokitu eta beste zerga aldaketa batzuk onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartzen da indarrean (2025/11/28ko GAO) eta aldaketak 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak.

Apartatu honetan ezarritako muga ikerketa, garapen edo berrikuntza teknologikoko proiektua garatzen den zergaldi guztietarako aplikatuko da.

Hala ere, finantzaketan parte hartzen duen zergadunak zergaldian jartzen dituen zenbatekoek posible egiten badute aplika daitekeen kenkaria handiagoa izatea ikerketa, garapen edo berrikuntza teknologikoko proiektua egiten duenak sortutakoa baino, soberakina hurrengo zergaldietan aplikatu ahal izango da, paragrafo honetan aurreikusitako mugarekin bat etorriz.

5. [182]

6.[183]

7. Artikulu honetan aurreikusitakoaren arabera kenkariak eskuratu eta aplikatu nahi dituzten zergadunek, finantzaketa kontratua formalizatzen den zergaldia amaitu eta hurrengo hilabetean beranduenik, komunikazio bat aurkeztu beharko diote Zerga Administrazioari, erregelamenduz ezarriko diren baldintzetan.

Komunikazioarekin batera, agiri hauek aurkeztu beharko dira gutxienez:

a) Aurreko 3. apartatuan aipatutako finantzaketa kontratua.

b) Aurreko 2. apartatuko d) letran aipatzen den txosten arrazoitua, edo, halakorik oraindik egin gabe badago, hura eskatu izanaren frogagiria.

8. Ikerketa, garapen edo berrikuntza teknologikoko proiektu baten finantzaketan parte hartzen duen zergadunaren posizioan subrogatzea oinordetza unibertsaleko kasuetan bakarrik egin ahal izango da.

Dena den, finantzatzailearen kaudimenarekin lotuta dauden salbuespen kasuak gertatzen badira, Zerga Administrazioari baimena eskatu ahal izango zaio ikerketa, garapen edo berrikuntza teknologikoko proiektu bat finantzatzearren jada formalizatutako kontratuetan parte hartzen duen zergadunaren posizioan subrogatzeko.

Orobat, gerora sortutako zirkunstantzia tekniko edo ekonomikoak gertatzen direnean, zergadunek baimena eskatu ahal izango diote Zerga Administrazioari abian diren ikerketako, garapeneko edo berrikuntza teknologikoko proiektuen finantzaketa kontratuak aldatzeko, ordainketen eta gastu eta inbertsioen egutegia zirkunstantzia horietara doitze aldera.

Baimen eskaerak ekainaren 16ko 17/2015 Foru Dekretuaren bidez onetsitako Sozietateen gaineko Zergaren Erregelamenduko 44. artikuluan jasotako prozeduraren arabera izapidetuko dira. Eskaerak hiru hilabeteko epean aurkeztu

---

[182] Apartatu hau Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onartzen dituen maiatzaren 9ko 1/2025 Foru Arauaren 19. artikuluaren zortzi apartatuak edukirik gabe utzi du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (GAO 2025/05/15), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

[183] Apartatu hau azaroaren 24ko 2/2025 Foru Arauaren 5. artikuluko lehen ordinalen lau apartatuak edukirik gabe utzi du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga ordenamendua apirilaren 29ko 3/2025 Legeak Euskadiko Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean sartu dituen aldaketetara egokitu eta beste zerga aldaketa batzuk onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartzen da indarrean (2025/11/28ko GAO) eta aldaketak 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan izango ditu ondorioak.

beharko dira, aurreko paragrafoetan aipatutako zirkunstantziak gertatzen direnetik aurrera.

65. artikulua. Garapen jasangarria, ingurumen inpaktuaren murriztapena, trantsizio energetikoa eta ekonomia zirkularra sustatzea helburu duten proiektuetan egiten diren inbertsio eta gastuen kenkaria.[184]

1. Zergadunek gastu eta inbertsioen zenbatekoaren 100eko 35 kendu ahal izango dute kuota likidotik, gastu eta inbertsio horiek tipologia hauetakoak badira:

a) Ibilgetu materialeko aktibo berrietan egindako inbertsioak, aktibo horiek iturri berriztagarriak, hidrogeno berdea edo erregai berriztagarriak erabiliz energia sortzeko instalazioak badira.

b) Ibilgetu materialeko aktibo berrietan egindako inbertsioak, aktibo horiek iturri berriztagarrien energia, hidrogeno berdea edo erregai berriztagarriak kontsumitzen dituzten instalazioak edo haiei lotutako ekipamendu energetikoki efizienteak badira.

c) Ibilgetu materialeko aktibo berrietan egindako gastu eta inbertsioak, aktibo horiek iturri berriztagarrien energia, hidrogeno berdea eta erregai berriztagarriak bakarrik garraiatzeko eta banatzeko instalazioak eta haiei lotutako ekipamendu energetikoki efizienteak badira.

d) Teknologia Garbien Euskal Zerrendan sartutako ekipamendu eta instalazioetan egindako inbertsioak.

e) Ibilgetu materialeko aktibo berrietan egindako inbertsioak, aktibo horiek gasak eta emisioak atzitzeko (halakoak erabili, banatu, garraiatu, likidotu, biltegiratu edo transmititzeko) instalazioak eta haiei lotutako ekipamendu energetikoki efizienteak badira, betiere helburua energia berriztagarriak sortzea, biltegiratze geologiko iraunkorra egitea edo prozesu berriztagarrietan erabiltzea bada.

f) Ibilgetu materialeko aktibo berrietan egindako inbertsioak, aktibo horiek ekonomia zirkularra sustatzea eta hondakinak murriztu, birziklatu eta balorizatzea

---

[184] Artikulu hau azaroaren 24ko 2/2025 Foru Arauaren 5. artikuluko bosgarren ordinalen bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga ordenamendua apirilaren 29ko 3/2025 Legeak Euskadiko Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean sartu dituen aldaketetara egokitu eta beste zerga aldaketa batzuk onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (2025/11/..(e)ko GAO), eta aldaketa 2025eko urtarrilaren 1etik 2035eko abenduaren 31ra bitartean hasitako zergaldietan izango ditu ondorioak.

Gainera, 1/2025 Foru Arauaren hirugarren xedapen gehigarriak honako hau ezartzen du:

Hirugarren xedapen gehigarria. Foru arau honen I. tituluaren IV. kapituluan jasotako neurriak berrikustea eta indarrean jartzea.

1. Foru arau honen I. tituluaren IV. kapituluan aurreikusitako fiskalitate berdeari buruzko neurriak berrikusi egingo dira horien indarraldia amaitzean, ezartzeko unean aurreikusitako helburuen betetze-maila zehazteko eta horien luzapena baloratzeko.

2. Berrikuspen-prozesua amaitzen ez den bitartean eta dagozkion emaitzak ondorioztatzen ez diren bitartean, foru-arau honen I. tituluaren IV. kapituluan onartutako xedapenek indarrean jarraituko dute, beren denbora-muga amaitzen denean aurreikusitako baldintzetan.

xede duten instalazioak edo haiei lotutako ekipamendu energetikoki efizienteak badira.

2. Zergadunek hurrengo inbertsioen zenbatekoaren 100eko 35 kendu ahal izango dute kuota likidotik:

a) Ibilgetu materialeko aktibo berrietan egindako inbertsioak eta Euskal Autonomia Erkidegoko organismo ofizialek onarturiko proiektuak gauzatzeko ekitaldian lur kutsatuak garbitzeko izandako gastuak.

b) Ibilgetu materialeko aktibo berrietan egindako inbertsioak, aktibo horiek ondoren adierazten diren helburuetako bat edo batzuk dituzten proiektuak gauzatzeko beharrezkoak badira:

a') Balorizazio materiala eduki ezin dezaketen hondakinen balorizazio energetikoa; ondorio horietarako, ezabatze eragiketak kanpoan geratzen dira.

Jarduera komertzial edo profesional nagusia hondakinen kudeaketa duten zergadunek ezin izango dute aplikatu apartatu honetan aurreikusitakoa a´) letra honetako inbertsioei dagokienez.

b´) Natura guneetako ingurumena berroneratzea, konpentsazio neurriak edo bestelako borondatezko ekintzak gauzatuta, naturan oinarritutako soluzioetan arreta berezia jarriz, ekosistemak berroneratzeko mekanismoak diren aldetik.

Ondorio horietarako, ulertuko da jarduketak ez direla borondatezkoak administrazio ebazpen lotesle edo nahitaezko baten ondorio direnean. Nolanahi ere, administrazio ebazpenagatik nahitaezkoa den jarduketa gainditzen duten inbertsioen zatiak emango du kenkarirako eskubidea.

c') Ur kontsumoa minimizatzea eta ura araztea.

d`) Egungo ekipamendu eta instalazioen ordez energia eta baliabideak eraginkortasun handiagoz erabiltzen dituzten instalazioak jartzea eta ekipamendu eta instalazio berriak erostea, zeinek teknika erabilgarri onenak (TEO) edo teknika emergenteak (TE) aplikatzen baitituzte dagozkien erreferentziazko dokumentu sektorialetan (BREF), Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2010eko azaroaren 24ko 2010/75/EB Zuzentarauan edo arau baliokideetan ezarritakoaren arabera.

e`) Mugikortasuna eta garraio jasangarria, lehorreko garraioa alde batera utzita, salbu eta trenbidez edo tranbiaz eginikoa.

3. Foru arau honetako 67. artikuluan xedatutakoa xedatuta ere, kenkariaren oinarritik gutxituko da kenkarirako eskubidea ematen duten inbertsio eta gastuak finantzatzeko jasotako dirulaguntzen zenbatekoa.

4. Artikulu honen 1. apartatuko d) letran aipatzen den kenkaria zergadunak aplikatuko du, baina, horretarako, ezinbestekoa izango da zergadunak, Zerga Administrazioak aurrez eskaturik, txosten arrazoitua aurkeztea harekin frogatzeko egindako inbertsioak bat datozela Teknologia Garbien Euskal Zerrenda onesten duen Eusko Jaurlaritzaren Aginduan aipatzen diren ekipo osoekin. Txosten arrazoitu hori Eusko Jaurlaritzan eskumena duen Sailak edo hari atxikitako organismo edo entitate batek eman beharko du.

Artikulu honen 1. apartatuko a), b), c), e) eta f) letretan aipatzen diren kenkariak eta 2. apartatuko a) letran jasotakoa aplikatu ahal izateko, ezinbestekoa izango da zergadunak frogatzea, Zerga Administrazioak hala eskatuta, egindako inbertsioek letra horietan ezarritako tipologiak eta xedeak betetzen dituztela. Hori frogatzeko, txosten arrazoitu bat aurkeztu beharko du, Eusko Jaurlaritzan eskumena duen Sailak edo hari atxikitako organismo edo entitate batek emana, edo, bestela, Gipuzkoako Foru Aldundiak bere eskumenetan oinarrituta emandako ziurtagiria.

Artikulu honen 2. apartatuko a) letran aipatzen den kenkaria aplikatzeko, ezinbestekoa izango da zergadunak, Zerga Administrazioak eskatuta, ziurtagiri bidez frogatzea letra horretan adierazitako beharkizunak betetzen direla. Ziurtagiri hori Gipuzkoako Foru Aldundian ingurumen gaietan eskumena duen Departamentuak edo hari atxikitako organismo edo entitate batek eman beharko du.

5. Foru arau honen 67. artikuluko 5. apartatuan xedatutakoaren ondorioetarako, iritziko da ez dagoela desafektaziorik artikulu honetan araututako kenkarira biltzen diren aktiboak hirugarrenei lagatzen zaizkienean legeak hala aginduta.

Era berean, finantza errentamenduko araubidean egindako inbertsioak ere kenkari honetara bildu ahal izango dira.

6. Artikulu honetan arautzen diren kenkariak zerga honen edo establezimendu iraunkor bidez jarduten duten ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren beste zergadun batzuei transferitu ahal izango zaizkie, foru arauaren 65 bis artikuluan ezarritakoaren arabera.

Kenkariak transferitzen badira, horiek sortu dituzten zergadunek ezingo dute kenkaririk aplikatu transferitutako zenbateko osoari edo partzialari dagokionez.

7. 67. artikuluan xedatutakoa eragotzi gabe, artikulu honen 1. apartatuan aipatzen diren kenkariak bateraezinak izango dira euren artean. Era berean, bateraezinak izango dira 1. apartatuan aipatutako kenkariak eta artikulu honen 2. apartatuko a) eta b) letretan aipatutakoak.

8. Erregelamendu bidez zehaztu ahal izan da zein kasutan izango den aplikagarria kenkari hau, eta hura aplikatzeko prozedura arautuko da.

65 bis artikulua. Garapen jasangarria, ingurumen inpaktuaren murriztapena, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzen dituzten proiektuetan parte hartzea.[185]

1. Zerga honen zergadunek edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadunek (establezimendu iraunkorraren bidez dihardutenek) parte hartzen badute garapen jasangarria, ingurumen inpaktuaren murriztapena, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzea helburu duten proiektuen finantzaketan, eskubidea izango dute beste zergadun batzuek foru arau honen

[185] Artikulu hau azaroaren 24ko 2/2025 Foru Arauaren 5. artikuluko bosgarren ordinalen hiru apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga ordenamendua apirilaren 29ko 3/2025 Legeak Euskadiko Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean sartu dituen aldaketetara egokitu eta beste zerga aldaketa batzuk onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (2025/11/..(e)ko GAO), eta aldaketa 2025eko urtarrilaren 1etik 2035eko abenduaren 31ra bitartean hasitako zergaldietan izango ditu ondorioak.

65. artikuluaren arabera sortutako eta 65. artikuluko 6. apartatuaren arabera haiei transferitutako kenkariak eskuratu eta aplikatzeko.

Ondorio horietarako, ulertuko da zergadun batek beste zergadun baten proiektuan parte hartzen duela (garapen jasangarria, ingurumen inpaktuaren murriztapena, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzea helburu duen proiektu batean), diru-kopuruak jartzen dituenean proiektuaren kostuak osorik edo partez ordaintzeko, proiektua egiten duen zergadunak kopuru horiek zertan itzuli gabe.

2. Eskuratutako kenkaria artikulu honetan aurreikusitakoaren arabera aplikatzeko, gainera, baldintza hauek bete beharko dira:

a) Proiektuaren finantzaketan parte hartzen duen zergadunak eta foru arau honen 42. artikuluko 3. apartatuaren arabera hari lotuta dauden pertsonek edo entitateek, parte hartu gabeak izan behar dute, zuzenean edo zeharka, proiektua egiten duen entitatean, kenkaria aplikatu baino lehen.

b) Proiektuaren finantzaketan parte hartzen duen zergadunak eta foru arau honen 42. artikuluko 3. apartatuaren arabera hari lotuta dauden pertsonek edo entitateek, ezin dute eduki zuzeneko edo zeharkako partaidetzarik proiektua egiten duen entitatean, ez proiektua egiten den bitartean ez hura amaitu ondorengo hiru urteetan.

c) Proiektuaren finantzaketan parte hartzen duen zergadunak eta hari lotutako pertsona edo entitateek ezin izango dute eskuratu jabetza intelektualeko edo industrialeko eskubiderik edo beste ezein motatakorik proiektuaren emaitzei dagokienez, eta proiektua egiten duen zergaduna izango da beti horien jabea.

d) Garapen jasangarria, ingurumen inpaktuaren murriztapena, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzea helburu duen proiektua egiten duen zergadunak foru arau honen 65. artikuluko 4. apartatuan aipatzen den txosten arrazoitua eduki beharko du.

Kontratua formalizatzen den egunean txosten arrazoitu hori jaso gabe badago, kenkari hau ez da aplikatuko hura jaso arte.

3. Artikulu honetan xedatutakoa aplikatzeko, beharrezkoa izango da proiektua egiten duten zergadunak eta haren finantzaketan parte hartzen duenak finantzaketa kontratu bat izenpetzea, eta kontratu horretan honako alderdiak zehaztea, besteak beste:

a) Proiektuan parte hartzen duten zergadunen identitatea.

b) Garapen jasangarria, ingurumen inpaktuaren murriztapena, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzea helburu duen proiektuaren deskribapena.

c) Proiektuaren aurrekontua.

d) Proiektua finantzatzeko modua, bereizita adieraziz zer zenbateko jarriko dituen proiektua egiten duen zergadunak, zeintzuk jarriko dituen proiektuaren finantzaketan parte hartzen duenak, eta zer zenbateko dagozkien finantza entitateen kredituei, dirulaguntzei eta bestelako laguntza neurriei.

e) Erregelamenduz zehazten diren gainerako kontuak.

4. Artikulu honetan aurreikusitakoaren arabera eskuratzen den kenkariak ezin izango du gainditu proiektuaren finantzaketan parte hartzen duen zergadunak ordaindutako zenbatekoak bider 1,20 eginez ateratzen den emaitza.

Soberakina garapen jasangarria, ingurumen inpaktuaren murriztapena, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzen duen proiektua egiten duen zergadunak aplikatu ahal izango du.

Apartatu honetan ezarritako muga proiektua garatzen den zergaldi guztietarako aplikatuko da.

Hala ere, finantzaketan parte hartzen duen zergadunak zergaldian jartzen dituen zenbatekoek ahalbidetzen badute kenkari aplikagarria proiektua egiten duenak sortutakoa baino handiagoa izatea, soberakina hurrengo zergaldietan aplikatu ahal izango da, apartatu honetan aurreikusitako mugarekin.

5. Baldin eta finantzaketa kontratuaren egituraketan hirugarren bat bitartekari aritzen bada eta garapen jasangarria, ingurumen inpaktuaren murriztapena, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzen duen proiektua egiten duen zergadunak bere gain hartzen badu hirugarren horrek jasotzen dituen ordainsariei dagokien kostua, artikulu honetan xedatutakoa aplikatu ahal izateko, beharrezkoa izango da zergadun horrek jasotzen duen finantzaketa garbia —ordainsari horiek deskontatuta— artikulu honetan xedatutakoa aplikatzeagatik finantzaketan parte hartzen duen zergadunak frogatu dezakeen kenkariaren zenbatekoaren 100eko 78koa izatea, gutxienez.

Nolanahi ere, pertsona edo entitate bitartekariak jaso beharreko ordainsariak ezingo dira izan subjektu independenteen artean merkatuko baldintza normaletan adostutakoak baino handiagoak.

6. Artikulu honetan aurreikusitakoaren arabera kenkariak eskuratu eta aplikatu nahi dituzten zergadunek, finantzaketa kontratua formalizatzen den zergaldia amaitu eta hurrengo hilabetean beranduenik, komunikazio bat aurkeztu beharko diote Zerga Administrazioari, erregelamenduz ezarriko diren baldintzetan.

Komunikazioarekin batera, agiri hauek aurkeztu beharko dira gutxienez:

a) Aurreko 3. apartatuan aipatutako finantzaketa kontratua.

b) Aurreko 2. apartatuko d) letran aipatzen den txosten arrazoitua, edo, halakorik oraindik egin ez bada, hura eskatu izanaren frogagiria.

7. Garapen jasangarria, ingurumen inpaktuaren murriztapena, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzen duen proiektuaren finantzaketan parte hartzen duen zergadunaren posizioan subrogatzea oinordetza unibertsaleko kasuetan bakarrik egin ahal izango da.

Dena den, finantzatzailearen kaudimenarekin lotuta dauden salbuespen kasuak gertatzen badira, Zerga Administrazioari baimena eskatu ahal izango zaio garapen jasangarria, ingurumen inpaktuaren murriztapena, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzen duen proiektua finantzatzeko asmoz jada formalizatuta dauden kontratuetan parte hartzen duen zergadunaren posizioan subrogatzeko.

Orobat, gerora sortutako zirkunstantzia tekniko edo ekonomikoak gertatzen badira, zergadunek baimena eskatu ahal izango diote Zerga Administrazioari garapen jasangarria, ingurumen inpaktuaren murriztapena, trantsizio energetikoa edo ekonomia zirkularra sustatzeko asmoz jada abiatu diren proiektuen finantzaketa kontratuak aldatzeko, ordainketen eta gastu eta inbertsioen egutegia zirkunstantzia horietara egokitu dadin.

Baimen eskaerak ekainaren 16ko 17/2015 Foru Dekretuaren bidez onetsitako Sozietateen gaineko Zergaren Erregelamenduko 44. artikuluan jasotako prozeduraren arabera izapidetuko dira. Eskaerak hiru hilabeteko epean aurkeztu beharko dira, aurreko paragrafoetan aipatutako zirkunstantziak gertatzen direnetik aurrera.

66. artikulua. Kenkaria enplegua sortzeagatik.[186]

1.[187] Zergaldian zehar kontratatzen den pertsona bakoitzeko, hurrengo paragrafoan ezarritako kopurua kendu ahal izango da kuota likidotik, betiere pertsona horrek lan kontratu mugagabea badu, eta haren soldata kontratazioaren unean indarrean dagoen lanbidearteko gutxieneko soldata baino 100eko 70 handiagoa bada.

Aurreko paragrafoan esandako kenkaria 7.000 eurokoa izango da kontratatutako pertsona bakoitzeko.

Kontratatzen den pertsona lan merkatuan sartzeko zailtasun bereziak dituzten taldeetakoa bada erregelamenduz ezartzen diren terminoetan, kopuru kengarria gorago adierazitakoari jarraituz kendu daitekeenaren bikoitza izango da.

Lanaldi partzialeko kontratua duten langileen kasuan, kenkariaren muga langileak lanaldi osoarekiko egiten duen lanaldiaren proportzioan joango da.

2. Aurreko apartatuan ezarritako kenkaria aplikatzeko, bi baldintza bete behar dira: lan kontratu mugagabea duten langileen kopurua ez murriztea kontratazioa egiten den zergaldiaren amaieran ez hurrengo hiru urteetan amaitzen diren zergaldietan, eta langile kopuru hori kenkaria sortu den zergaldiaren hasierakoa baino handiagoa izatea, kenkarirako eskubidea ematen duten kontratuen kopuru berean gutxienez.

Gainera, aurreko apartatuan aipatzen den langile kopuruak (azken ekitaldian lan kontratu mugagabea duten langileenak) handiagoa izan behar du kontratazio horiek egin aurreko zergaldikoa baino, kenkarirako eskubidea eman zuten kontratuen kopuru berean gutxienez.

---

[186] Artikulu hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 2. artikuluko bigarren ordinalaren hogei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu

[187] Apartatua martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren hamalau apartatuak aldatu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

Apartatu honetan xedatutakoa bete beharko da bai lan kontratu mugagabea duten langileei dagokienez, bai aurreko 1. apartatuko bi langile taldeei dagokienez, erregelamenduz ezartzen diren baldintzetan.

Lan harremana eten edo lanaldia murrizten bada langileen estatutuko 47. artikuluan jasotakoaren arabera, apartatu honetan ezarritako betekizunak ez dira bete beharko harik eta lan harremanaren etenak edo lanaldiaren murrizketak ondorioak izateari utzi arte.

Lan kontratu mugagabea duten langileen murrizketa konputatu gabe utziko da, baita ere, baldin eta, lan harreman bakoitza amaitu eta bi hilabeteko epean, enpresak langile kopuru bera kontratatzen badu. Kontratu berriei hurrengo apartatuko azken paragrafoan ezarritakoa aplikatuko zaie.

Era berean, kontratazioaren zergaldia amaitu ondorengo lehen hiru urteetan bukatzen diren zergaldietan, ezinbestekoa izango da kenkarirako eskubidea sortu duen pertsonari egotzi dakiokeen soldata mantentzea edo handiagoa izatea.

3. Artikulu honen 2. apartatuan ezarritako betekizunak betetzen ez badira, zergadunak kenkaritik ondorioztatzen den kuota gehi berandutze interesak sartu beharko ditu ez-betetzea gertatzen den zergaldiko autolikidazioan.

Lan kontratu mugagabea duten langileen kopurua mantentzeari buruz ezarritakoa bere osoan betetzen ez den kasuetan, zirkunstantzia hori gertatzen den zergaldiko kuotari hauxe gehitu beharko dio zergadunak: mantendu ez diren langileen kopuruari edo zatikiari dagokion kenkariaren zati proportzionala gehi dagozkion berandutze interesak.

Langile kopurua kalkulatzearen ondorioetarako, lanaldi partziala duten lan kontratu mugagabedunak haien lanaldiak lanaldi osoarekiko adierazten duen proportzioan konputatuko dira.

Kenkarirako eskubidea ematen duen kontratua formalizatu den zergaldia bukatu ondorengo hiru urteetan hasitako zergaldietan zergapekoak lan kontratu berri bat formalizatzen badu, kontratu horrek kenkarirako eskubidea sortzeko betekizunak betetzen baditu, eta beharrezkoa gertatzen bada aurreko ekitaldi batean sortutako kenkarirako eskubidea finkatzeko, orduan lan kontratu horrek ez du kenkarirako eskubiderik sortuko aipatutako eskubidea finkatzeko beharrezkoa den zatian.

4. Sozietateak eta enpresa indibidualak bat egin, banandu eta eraldatzeko eragiketak egiteak sozietate berriak sortzeko, ez du ekarriko, bere horretan, artikulu honetan araututako kenkaria aplikatzea.

5. Foru arau honen 42. artikuluko 3. apartatuan jasotzen diren kasuetan, kenkari hau aplikatzeko garaian kontuan eduki beharko da lotutako entitateek batera duten egoera.

66 bis artikulua.[188] Kultura sustatzeko pizgarriak.

[188] Artikulua maiatzaren 10eko 2/2024 Foru Arauaren 1. artikuluko hiru apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak kultura sustatzeko zerga-pizgarriak eguneratu eta zabaltzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratzen den egunean jarriko da indarrean (2024/05/17ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

Bat. Ikus-entzunezko obrak produzitzeko inbertsio eta gastuak.

1. Film zinematografiko luze eta laburren eta beste ikus-entzunezko obra batzuen produkzioetan egindako inbertsio eta gastuek, bai eta ekoizpen industrial seriatuari ekin aurretik euskarri fisiko bat egitea ahalbidetzen duten fikziozko, animaziozko edo izaera dokumentaleko ikus-entzunezko serieak produzitzeko egindakoek ere, eskubidea emango diote entitate ekoizleari apartatu honetan aipatzen den kenkariaren oinarriaren gainean hurrengo 2. apartatuan kasu bakoitzerako ezartzen den portzentajea kentzeko kuota likidotik.

Kenkariaren oinarria ekoizpenaren kostua izango da, baita ekoizlearen kargura izandako publizitate eta sustapen gastuak eta kopietarako gastuak ere.

Ondare elementuak funtzionamenduan mantentzeari buruz foru arau honen 67. artikuluko 5. apartatuan aurreikusten den beharkizuna betetzat joko da baldin eta ekoizleak 3 urtez mantentzen badu obraren gainean titulartasun portzentaje bera, obratik ondorioztatzen diren ustiapen eskubideak hirugarren bati edo gehiagori osorik edo partez merkaturatzeko duen ahalmena hargatik eragotzi gabe.

Ekoizle exekutiboak kenkaria aplikatu ahal izango du bakar-bakarrik baldin eta ikus-entzunezko obraren ekoizlea ez bada Espainiako lurraldean egoiliarra eta lurralde horretan establezimendu iraunkor bidez jarduten ez badu. Kenkaria ekoizle exekutiboak aplikatzen duenean, zergadunak jasandako ekoizpenaren kostuak soilik osatuko du kenkariaren oinarria, eta foru arau honen 67. artikuluko 5. apartatuan xedatutakoa ez da aplikatuko.

Koprodukzioen kasuan, Bat apartatu honetan adierazitako zenbatekoak koproduktore bakoitzarentzat zehaztuko dira, koprodukzioan duten partaidetza portzentajearen arabera.

Kenkari hau ordainketak egiten diren epealdietan sortutakoa dela joko da, eta epealdi horietan aplikatuko da, ordainketa horien zenbatekoagatik.

2. Kenkariaren portzentajea honako hau izango da:

a) 100eko 60, Euskal Autonomia Erkidegoko Lurralde Historikoetan egindako produkzioetan kenkariaren oinarria osatzen duten inbertsio eta gastuen zenbatekoak inbertsio eta gastu horien zenbateko osoaren 100eko 50 gainditzen duenean.

b) 100eko 50, Euskal Autonomia Erkidegoko Lurralde Historikoetan egindako produkzioetan kenkariaren oinarria osatzen duten inbertsio eta gastuen zenbatekoa inbertsio eta gastu horien zenbateko osoaren 100eko 35 eta 100eko 50 bitartekoa denean.

Jatorrizko bertsio bakarra euskara hutsean duten obren kasuan, apartatu honetan aurreikusitakoetatik aplikatzekoa den portzentajea 10 puntu portzentual igoko da.

Kenkariaren oinarria osatzen duten inbertsio eta gastuak zein portzentajetan egin diren Euskal Autonomia Erkidegoko Lurralde Historikoetan zehazteko, kalkulua modu globalean egingo da kenkaria aplikatzen den zergaldi guztietarako. Horretarako, zergadunak, kenkaria aplikatzen duen lehen zergaldian, zenbatetsi beharko du kenkariaren oinarria osatzen duten inbertsio eta gastu horiek zer portzentaje hartzen duten.

Ikusten bada kenkariaren oinarria osatzen duten inbertsio eta gastuetatik Euskal Autonomia Erkidegoko Lurralde Historikoetan egindakoen portzentajea, inbertsio eta gastu osoekin alderatuta, txikiagoa edo handiagoa dela kenkaria lehen aldiz aplikatu zen ekitaldian aitortutakoa baino, kenkari hori erregularizatu beharko da hura aplikatzen den azken ekitaldian, behin betiko kenkari portzentajea aplikatuz.

3. Kenkari honen zenbatekoa ezingo da izan 10 milioi eurotik gorakoa, egindako ekoizpen bakoitzeko.

Ikus-entzunezko serieen kasuan, kenkaria denboraldiko zehaztuko da, baina aurreko paragrafoan aipatutako muga 3 milioi eurokoa izango da ekoitzitako atal bakoitzeko.

Kenkariaren zenbatekoak, zergadunak ikus-entzunezko lan bakoitzagatik jasotako gainerako laguntzekin batera, ezin izango du produkzioaren aurrekontu osoaren 100eko 50 gainditu, salbu eta Europar Batasuneko estatu kide batek baino gehiagok finantzatutako mugaz gaindiko ekoizpen bat bada eta Europar Batasuneko estatu kide bateko baino gehiagoko ekoizleek partaidetuta badago, kasu horretan, ezin izango baitu produkzioaren aurrekontu osoaren 100eko 60 gainditu.

Kenkaria ekoizle exekutiboak aplikatzen duenean, aurreko paragrafoan aipatutako portzentajeak zergadunak jasandako gastuei soilik aplikatuko zaizkie.

3. apartatu honetako hirugarren paragrafoan aipatzen diren portzentajeak ez dira aplikatuko artikulu honetako 5. apartatuan xedatutakoaren arabera zailtzat jotzen diren ikus-entzunezko obren kasuan, ezta Ekonomia Lankidetza eta Garapenerako Antolakundearen Garapenenerako Laguntzeko Batzordearen zerrendako herrialdeek parte hartzen duten koprodukzioen kasuan ere.

4. Kenkari hau aplikatzeko, baldintza hauek bete beharko dira:

a) Produkzioak honako hauek egiaztatzen dituen ziurtagiria lortu behar du: obrak kultur izaera duela edukiari dagokionez, badaukala lotura errealitate kulturalarekin edo kultur aniztasuna aberasteko ekarpena egiten duela. Ziurtagiri hori Zinematografia eta Ikus-entzunezko Arteen Institutuak, Autonomia Erkidegoan edo Gipuzkoako Lurralde Historikoan gai horretan eskumena duen erakundeak, edo Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko beste estatu kide bateko erakunde baliokide batek eman behar du.

b) Euskadiko Filmategian edo ikus-entzunezko lanak bildu, katalogatu, kontserbatu, zaharberritu edo jendearen eskura jartzeko eskumena duten instituzio edo erakundeetan kopia berri bat uztea, egoera ezin hobean. Emanaldian erabilitako euskarri berean entregatuko da kopia hori.

Baldintza hori ez da aplikatuko kenkaria ekoizle exekutiboak aplikatzen duenean edo Espainiako nazionalitatea duen obra bat ez denean.

5. Ikus-entzunezko obra bat zailtzat hartuko da kenkari honen ondorioetarako, era honetakoak direnean:

a) Jatorrizko bertsio bakarra euskara hutsean duten obrak.

b) Hasberri batek egina denean. Zehazki, baldintza hori beteko da produkzio egilea zinema aretoetan erakusteko kalifikatutako bi film luze baino gehiago

zuzendu ez dituenean, berak zuzenean edo beste batzuekin batera, ikus-entzunezko bi lan baino gehiago zuzendu ez dituenean, gutxienez 60 minutukoa bakoitza, edo 200 minutuko serie bat, betiere ikus-entzunezko komunikazio zerbitzuen bitartez zabaldu badira.

c) Emakumeek bakarrik zuzendutako film luzeak.

d) 100eko 33 edo hortik gorako desgaitasuna duten zuzendariek bakarrik egindako ikus-entzunezko lanak.

e) Aurrekontu txikiko obrak, hau da, gehienez 1.000.000 euroko ekoizpen kostua dutenak.

f) Dokumentalak.

g) Animazio lanak

h) Film laburrak.

i) Gaiagatik edo ekoizpenak dakartzan beste arrazoi batzuengatik merkatuan sartzeko zailtasunak dituzten obrak.

i) letra honetan aurreikusitako kasuan, zergadunak frogatu beharko du obrak zailtasunak dituela merkatuan sartzeko, eta obra zailtzat jotzeko eskatu beharko dio Zerga Administrazioari zergadunak kenkarirako eskubidea egiaztatzen duen lehen zergaldia amaitu baino lehen.

6. Lehen apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, Zinemari buruzko abenduaren 28ko 55/2007 Legearen 4. artikuluan aurreikusitako definizioei jarraituko zaie.

7. Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorraren 92. artikuluan xedatutakoa gorabehera, kenkarirako eskubidea frogatzen duten zergadunek baimena ematen dute frogatutako kenkariaren datuak zabaldu daitezen obra zinematografikoei eta ikus-entzunezkoen sektoreko beste ekoizpen batzuei emandako estatu laguntzari buruz Europako Batzordeak argitaratutako 2013/C 332/01 Komunikazioaren 52. apartatuko 7. zenbakian ezarritako eran, Batzordearen 2014/C 198/02 Komunikazioak gerora emandako idazkeran. Komunikazio horren bidez, Batzordeak hainbat komunikazio aldatu ditu, denak ere Europar Batasunaren jarraibide hauei buruzkoak: banda zabala azkar hedatzeko estatu laguntzen arauak aplikatzeko jarraibideak; 2014-2020 aldirako eskualde xedeko estatu-laguntzei buruz eta obra zinematografikoetarako eta ikus-entzunezkoen sektoreko beste produkzio batzuetarako estatu laguntzei buruzko jarraibideak, arriskua finantzatzeko estatu laguntzei buruzko jarraibideak, eta aireportuei eta hegazkin konpainiei ematen zaizkien estatu laguntzei buruzko gidalerroak.

Ondorio horietarako, Gipuzkoako Foru Aldundiak Komunikazio horretan ezarritako informazioa argitaratuko du, bertan exijitutako baldintzetan.

Bi. Arte eszeniko eta musikalen zuzeneko ikuskizunengatik aplikatu beharreko kenkaria.

1. Arte eszeniko eta musikalen zuzeneko ikuskizunen ekoizpenean eta emankizunetan egindako gastuek 100eko 30eko kenkaria izango dute kuota likidoan, eta 100eko 40koa ikuskizuna euskaraz denean.

Kenkariaren oinarria jarduera horietan zuzenean izandako kostu artistiko, tekniko, publizitate eta sustapen arlokoek osatuko dute.

Zergaldi bakoitzean sortzen den kenkariak ezingo du 1.000.000 euroko zenbatekoa gainditu zergadun bakoitzeko.

Kenkariaren zenbatekoak, zergadunak jasotako gainerako dirulaguntzekin batera, ezingo du gastu horien 100eko 80 gainditu.

2. Kenkari hori aplikatzeko, bi baldintza hauek bete beharko dira: zergadunak ziurtagiri bat eskuratzea erregelamenduz ezarriko diren terminoetan, eta, kenkarirako eskubidea sortzen den ekitaldian jarduera horietan lortutako mozkinetatik, zergadunak gutxienez 100eko 50 erabiltzea apartatu honetan aurreikusitako kenkarirako eskubidea ematen duten jarduerak egiteko. Azken betebehar hori betetzeko epea mozkin horiek lortu diren ekitaldia hasten denetik ekitaldi hori itxi ondorengo 4 urtera bitartekoa izango da.

Hiru. Liburuak argitaratzeagatik aplikatu beharreko kenkaria.

Produkzio industrial seriatuari ekin aurretik euskarri fisiko bat egitea ahalbidetzen duten liburuak argitaratzeko inbertsioek eskubidea emango dute kuota likidoan 100eko 5eko kenkaria aplikatzeko.

Hala ere, kenkari hori 100eko 15ekoa izango da baldin eta aurreko zergaldian euskaraz argitaratutako eta euskaratik itzulitako liburuak edo aleak guztira argitaratutako liburuen gutxienez 100eko 50 badira.

Lau. Arau komunak.

1. Foru arau honen 67. artikuluan xedatutakoa gorabehera, kenkariaren oinarritik gutxituko da artikulu honetan aurreikusitako kenkarietarako eskubidea ematen duten inbertsio eta/edo gastuak finantzatzeko jasotako dirulaguntzen zenbatekoa.

2. Artikulu honetako bat eta bi apartatuetan aurreikusitako kenkariak aplikatuz aurkezten duen autolikidazioarekin batera, zergadunak jaso dituen gainerako laguntza edo dirulaguntza publikoen zerrenda aurkeztu beharko du, aurreko bat.3 eta bi.1 apartatuetan aipatutako gehieneko kenkari mugak betetzen diren zehazteko.

3. Artikulu honetan aipatzen diren kenkarietako edozein aplikatzeko baldintzak ez badira betetzen eta horiek bete beharrekoak badira kenkaria aplikatu behar den ekitaldia amaitu ondorengo batean, horrek berekin ekarriko du egindako kenkariengatik bere garaian ordaindu ez diren kuotak ordaintzea, dagozkien berandutze interesekin batera. Bai kuotak eta bai interesak, ez-betetzea gertatu den ekitaldiko autolikidaziotik ondorioztatzen den kuotari gehitu beharko zaizkio.

4. Erregelamendu bidez, baldintza gehigarriak ezarri ahal izango dira artikulu honetan ezarritako kenkariak aplikatzeko, eta, bereziki, obraren kreditu tituluetan ageri behar duen informazioarekin eta material grafikoaren eta ikus-entzunezkoaren erabilera lagatzearekin lotutakoak. Lagapen horrek ez du erabilera komertzialik izango, eta lurraldea sustatzeko baino ez da egingo.

66 ter artikulua. Ikus-entzunezko lanen eta arte eszeniko eta musikalen zuzeneko ikuskizunen finantzaketan parte hartzea.[189]

1. Zerga honen edo establezimendu iraunkor bidez jarduten duten ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadunek, parte hartzen badute film zinematografiko luze eta laburren eta ikus-entzunezkoen sektoreko beste lan batzuen produkzioaren finantzaketan, edo produkzio industrial seriaturi ekin aurretik euskarri fisiko bat egitea ahalbidetzen duten fikziozko, animaziozko edo izaera dokumentaleko ikus-entzunezko serieen produkzioaren edo arte eszeniko eta musikalen zuzeneko ikuskizunen produkzio eta emankizunen finantzaketan, eta horiek aurreko 66 bis artikuluko lehen eta bigarren apartatuetan ezarritako kenkarietarako eskubidea sortzeko baldintzak betetzen dituzten beste zergadun batzuek eginak badira, kenkari bat aplikatu ahal izango dute kuota likidoan, artikulu honetan ezarritako baldintzetan eta betekizunekin. Kenkari hori bateraezina izango da, osorik edo zati batean, aipatutako 66 bis artikuluan xedatutakoa aplikatzearen ondorioz zergadun horiek aplika litzaketen kenkariekin.

Kenkari hori ez da aplikatuko ekoizpenaren finantzaketan parte hartzen duen zergaduna ekoizpena egiten duen zergadunarekin lotuta dagoenean foru arau honen 42. artikuluan ezarritako terminoetan.

2.[190] Zergadun batek beste zergadun batek produzitutako ikus-entzunezko lan baten edo arte eszeniko eta musikalen zuzeneko ikuskizun baten finantzaketan parte hartzen duela ulertuko da, baldin eta itzuli beharrik gabeko zenbatekoak jartzen baditu aurreko 66 bis artikuluko bat eta bi apartatuetan aipatutako kenkarien oinarria osatzen duten inbertsio eta gastuak osorik edo partez ordaintzeko.

Ez da onartuko finantzaketan parte hartzen duen zergadunaren posizioan subrogatzea, oinordetza unibertsaleko kasuetan eta hurrengo paragrafoan jasotako kasuetan izan ezik.

Finantzatzailearen kaudimenarekin lotutako salbuespen kasuak gertatzen direnean, Zerga Administrazioari baimena eskatu ahal izango zaio ikus-entzunezko lan bat edo arte eszeniko eta musikalen zuzeneko ikuskizun bat finantzatzeko jada formalizatuta dauden kontratuetan parte hartzen duen zergadunaren posizioan subrogatzeko.

Orobat, gerora suertatutako zirkunstantzia tekniko edo ekonomikoak gertatzen direnean, zergadunek baimena eskatu ahal izango diote Zerga Administrazioari abian diren ikus-entzunezko lanen eta zuzeneko ikuskizunen finantzaketa kontratuak aldatu ahal izan daitezen, ordainketen eta gastu eta inbertsioen egutegia zirkunstantzia horien arabera berregokitzeko.

---

[189] Artikulua maiatzaren 10eko 2/2024 Foru Arauaren 1. artikuluko lau apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak kultura sustatzeko zerga-pizgarriak eguneratu eta zabaltzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratzen den egunean jarriko da indarrean (2024/05/17ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[190] Apartatu hau 2024ko abenduaren 17ko 1/2024 FORU DEKRETU-ARAUAren 5. artikuluak aldatu du. Aipatutako foru dekretu-arauak 2024 urterako zenbait zerga neurri onesten ditu. Foru dekretu-araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean jartzen da indarrean (2024/12/19ko GAO) eta aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan izango ditu ondorioak.

Baimen eskaerak ekainaren 16ko 17/2015 Foru Dekretuaren bidez onetsitako Sozietateen gaineko Zergaren Erregelamenduko 44. artikuluan jasotako prozeduraren arabera izapidetuko dira. Eskaerak hiru hilabeteko epean aurkeztu beharko dira, aurreko paragrafoetan aipatutako zirkunstantziak gertatzen direnetik aurrera.

3. Artikulu honetan xedatutakoa aplikatzeko, beharrezkoa izango da finantzaketa kontratu bat sinatzea eta bertan honako alderdi hauek zehaztea:

a) Ikus-entzunezko lanaren edo arte eszeniko eta musikalen zuzeneko ikuskizunaren produkzioan parte hartzen duten zergadunen nortasuna.

b) Ikus-entzunezko lanaren edo arte eszeniko eta musikalen zuzeneko ikuskizunaren deskribapena.

c) Produkzioaren edo arte eszeniko eta musikalen zuzeneko ikuskizunaren aurrekontua, gastuak zehatz deskribatuz, eta, bereziki, Euskal Autonomia Erkidegoko Lurralde Historikoetan egingo direnena, bai eta denbora egozpena ere.

d) Finantzatzeko modua, honako hauek bereizita: zer kantitate jartzen dituen ikus-entzunezko obra edo arte eszeniko eta musikalen zuzeneko ikuskizuna produzitzen duen zergadunak, zer kantitate jartzen dituen finantzaketan parte hartzen duen zergadunak, eta zein zenbateko dagozkien finantza entitateen kredituei, dirulaguntzei eta bestelako laguntza neurriei.

e) Erregelamendu bidez zehazten diren gainerako kontuak.

4. Finantzaketan parte hartzen duten zergadunek ezingo dute jabetza intelektualeko edo bestelako eskubiderik eskuratu produkzioaren edo ikuskizunaren emaitzei dagokienez.

5. Zergadunek artikulu honetan ezarritako araubidea aplikatzea aukeratzen dutenean, aurreko artikuluko bat eta bi apartatuetan aipatzen diren zergadunek ez dute eskubiderik izango artikulu horietan ezarritako kenkaria osorik edo partez aplikatzeko, eta, horren ordez, finantzaketan parte hartzen duen zergadunak bere autolikidazioan aplikatu ahal izango du artikulu honetan aurreikusitako kenkaria. Aipatutako Bat eta Bi apartatuetan aurreikusitako kenkariak aplikatzeko eskubidea emango luketen zergadunei aplikatuko zitzaizkien baldintza berberetan zehaztuko da zenbatekoa.

Aurrekoa gorabehera, finantzaketan parte hartzen duen zergadunak kuotan gehienez ere aplika dezakeen kenkaria honako hau izango da: zergadunak berak finantzaketarako emandako kantitateen zenbatekoa bider 1,20 eginez ateratzen den zenbatekoa. Aurreko artikuluko Bat eta Bi apartatuetan aurreikusitako kenkariak aplikatzeko eskubidea sortzen duten zergadunek aplikatu ahal izango dute soberakina, betiere horietan jasotzen diren mugak aintzat hartuta.

Kenkari honetara biltzen diren zergadunek aplikatutako kenkariek gehi aurreko artikuluko lehen apartatuko kenkaria aplikatzen dutenek ezin izango dituzte muga hauek gainditu: 10 milioi euro ekoizpen bakoitzeko edo 3 milioi euro atal bakoitzeko, ikus-entzunezko serieen ekoizpen kasuan.

6. Finantzaketan parte hartzen duen zergadunak urtero aplikatuko du artikulu honetan ezarritako kenkaria, zergaldi bakoitzean zenbateko ekarpenak egin diren

eta aurreko artikuluko bat edo bi apartatuetako zer kenkari egiaztatu den kontuan hartuta.

Hala ere, finantzaketan parte hartzen duen zergadunak zergaldian jarri dituen zenbatekoek aurreko artikuluko bat edo bi apartatuen arabera egiaztatutakoa baino kenkari handiagoa aplikatzea ahalbidetu badute, soberakina hurrengo zergaldietan aplikatu ahal izango da, aurreko apartatuan aurreikusitako mugekin.

7. Ikus-entzunezko lanen eta arte eszeniko eta musikalen zuzeneko ikuskizunen finantzaketan parte hartzen duen zergadunari dagokion kenkariaren aplikazioa kontuan hartu beharko da foru arau honen 59. artikuluko 3. apartatuan ezarritakoaren ondorioetarako. Orobat, haren zenbatekoa ere aintzat hartu beharko da foru arau honen 67. artikuluko 1. apartatuan aipatzen den baterako muga (100eko 35) aplikatzeko.

8.[191] Artikulu honetan aurreikusitako kenkariari heldu nahi dioten zergadunek, finantzaketa kontratua formalizatzen den zergaldia amaitu eta hurrengo hilabetean beranduenik, komunikazio bat aurkeztu beharko diote Zerga Administrazioari, erregelamenduz ezarriko diren baldintzetan.

Era berean, beharrezkoa izango da obraren izaera kulturala frogatzen duen ziurtagiria aurkeztea, erregelamenduz ezarriko den eran luzatua, eta halakorik oraindik eman ez bada, hura eskatu izanaren frogagiria.

Komunikazioarekin batera, agiri hauek aurkeztu beharko dira gutxienez:

a) Aurreko 3. apartatuan aipatutako finantzaketa kontratua.

b) Obraren izaera kulturala frogatzen duen ziurtagiria, erregelamenduz ezarriko den eran luzatua, eta halakorik oraindik eman ez bada, hura eskatu izanaren frogagiria.

66 quater artikulua. Kenkaria bizitza pertsonala, familia eta lana bateragarri egiteko neurriak ezartzeagatik.[192]

1. Zergadunek kenkari bat aplikatu ahal izango dute kuota likidoan langileen bizitza pertsonala, familia eta lana bateragarri egiteko neurri berriak ezartzeagatik, hurrengo apartatuetan aurreikusten diren baldintzetan.

2. Bizitza pertsonala, familia eta lana bateragarri egiteko neurritzat hartuko dira honako hauek:

a) Ordutegiak malgutzeko neurriak.

---

[191] Apartatu hau Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onartzen dituen maiatzaren 9ko 1/2025 Foru Arauaren 19. artikuluaren bederatzi apartatuak aldatu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (GAO 2025/05/15), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

[192] Artikulu hau Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onartzen dituen maiatzaren 9ko 1/2025 Foru Arauaren 2. artikuluaren bat apartatuak gehitu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (GAO 2025/05/15), eta neurriak ondorioak izango ditu 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

b) Lanaldi jarraituaren modalitatean jarduteko aukera ezartzea lehenago lanaldia zatituta zeukaten lanpostuetarako.

c) Telelanaren modalitatean jarduteko aukera ezarri edo zabaltzea.

d) Lanaldia murrizteko edo eszedentzia eskatzeko kasu berriak eratzea.

e) Doako haurtzaindegi zerbitzu bat jartzea langileen eskura, zuzenean edo hirugarrenen bitartez.

f) Enplegatuak beren bizilekutik lantokira joatea errazten duten neurriak ezartzea.

3. Artikulu honetan aipatzen den kenkariaren zenbatekoa portzentaje hauen araberakoa izango da:

a) Zergadunaren kuota likidoaren 100eko 5, aurreko apartatuko a) eta f) letren bitartean aipatutako neurrietako bat jasotzen duen Kontziliazio Plan bat ezartzen den ekitaldian, 2.500 euroko mugarekin.

b) Zergadunaren kuota likidoaren 100eko 15, plantillaren gutxienez heren bat aurreko apartatuko a) eta f) letren bitartean aipatutako neurrietako batera biltzen den lehen ekitaldian, Kontziliazio Planarekin bat, 7.500 euroko mugarekin.

Foru arau honen 13. artikuluan aipatzen diren mikroenpresek eta enpresa txikiek 5 puntu portzentual gehituko dituzte apartatu honetako a) eta b) letretan ezarritako portzentajeak.

4. Artikulu honetan araututako kenkaria aplikatu ahal izateko, ezinbesteko baldintza izango da bizitza pertsonala, familia eta lana bateragarri egiteko ezartzen diren neurri berriak zergadunaren Kontziliazio Planean jasota egotea, aplikatzekoa den lege esparruan ezartzen diren nahitaezko gutxienekoak gainditzea eta aplikagarri zaizkien langile guztientzat eskura egotea.

Aurreko paragrafoan xedatutakoaren ondorioetarako, zergadunak erantzukizunpeko adierazpen bat aurkeztu beharko du, erregelamenduz ezarriko den eran.

5. Erregelamendu bidez zehaztuko da zer baldintza eta beharkizun bete beharko diren kenkari hau aplikatzeko, entitatearen tipologiaren arabera desberdinak izan litezkeenak.

66 quinquies artikulua. Kenkaria borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateetan integratutako lehentasunezko gizarte aurreikuspeneko planei enpresek egindako kontribuzioengatik.[193]

[193] Artikulu hau Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onartzen dituen maiatzaren 9ko 1/2025 Foru Arauaren 8. artikuluaren bat apartatuak gehitu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (GAO 2025/05/15), eta neurriak ondorioak izango ditu 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

Gainera, 1/2025 Foru Arauaren bigarren xedapen gehigarriak honako hau ezartzen du:

Bigarren xedapen gehigarria. Entitate enplegatzaileak urtean ordaindutako soldata gordina.

1. Borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateetan integratuta dauden lehentasunezko gizarte aurreikuspeneko planei enpresek egindako kontribuzioek eskubidea emango dute zergaren kuota likidoan kenkari bat aplikatzeko, baldintza hauetan:

a) Enpresek egindako eta langileei fiskalki egotzitako kontribuzio horiek entitate enplegatzaileak urtean ordaindutako soldata gordin osoaren 100eko 1,5ekoa edo handiagoa eta 100eko 2,5etik beherakoa bada, kenkaria 100eko 15ekoa izango da.

b) Enpresek egindako eta langileei fiskalki egotzitako kontribuzio horiek entitate enplegatzaileak urtean ordaindutako soldata gordin osoaren 100eko 2,5ekoa edo handiagoa eta 100eko 4tik beherakoa bada, kenkaria 100eko 20koa izango da.

c) Enpresek egindako eta langileei fiskalki egotzitako kontribuzio horiek entitate enplegatzaileak urtean ordaindutako urteko soldata gordin osoaren 100eko 4koa edo handiagoa bada edo zergaren sortzapen datan 36 urte baino gutxiago dituzten pertsonen alde egindakoak badira, kenkaria 100eko 25ekoa izango da.

2. Kenkariaren oinarria negoziazio kolektiboaren ondorioz egin eta langileei fiskalki egotzitako kontribuzioen batura izango da.

66 sexies artikulua. Kenkaria enpresek enpleguko gizarte aurreikuspeneko sistemei egindako kontribuzioengatik.[194]

1. Enpresek foru arau honen 66 quinquies artikuluan aurreikusitakoez bestelako kontribuzioak egiten badituzte enpleguko gizarte aurreikuspeneko sistemetara, kontribuzio horiengatik 100eko 10eko kenkaria aplikatu ahal izango da zergaren kuota likidoan, betiere baldin eta haien zenbatekoa entitate enplegatzaileak urtean ordaindutako soldata gordin osoaren 100eko 1,5ekoa edo handiagoa bada edo zergaren sortzapen egunean 36 urte baino gutxiago dituzten pertsonen alde egindakoak badira.

Artikulu honetan araututako kenkaria aplikatuko zaie, baldintza berberetan, Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko beste estatu kide batzuetako legeriaren babesean sortutako gizarte aurreikuspeneko sistemetara egindako ekarpenei, baldin eta, haien zehaztapenekin bat etorriz, aurreko paragrafoan jasotako aurreikuspen sistemei aplikatu beharreko araudian ezartzen diren beharkizunak betetzen badituzte.

Gizarte aurreikuspeneko plan jakin batzuetara egindako ekarpenengatik foru arau honetan aurreikusitako kenkariak aplikatzeko, erregelamenduz ezarriko da zer parametro erabiliko diren entitate enplegatzaileak urtean ordaindutako soldata gordin osoa ezagutzeko.

[194] Artikulu hau Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onartzen dituen maiatzaren 9ko 1/2025 Foru Arauaren 8. artikuluaren bi apartatuak gehitu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (GAO 2025/05/15), eta neurriak ondorioak izango ditu 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

Gainera, 1/2025 Foru Arauaren bigarren xedapen gehigarriak honako hau ezartzen du:

Bigarren xedapen gehigarria. Entitate enplegatzaileak urtean ordaindutako soldata gordina.

Gizarte aurreikuspeneko plan jakin batzuetara egindako ekarpenengatik foru arau honetan aurreikusitako kenkariak aplikatzeko, erregelamenduz ezarriko da zer parametro erabiliko diren entitate enplegatzaileak urtean ordaindutako soldata gordin osoa ezagutzeko.

2. Kenkariaren oinarria negoziazio kolektiboaren ondorioz egin eta langileei fiskalki egotzitako kontribuzioen batura izango da.

66 septies artikulua. Kenkaria bizikletetan inbertitzeagatik eta haiek aparkatzeko egokitutako instalazioetan inbertitzeagatik.[195]

1. Entitateko langileak beren ohiko bizilekutik lantokira edo alderantziz lekualdatzeko bizikletetan egiten diren inbertsioek eskubidea emango dute kuota likidoan 100eko 10eko kenkaria egiteko, ondorengo apartatuetan jasotako baldintzetan.

Aurreko paragrafoan xedatutakoaren ondorioetarako, barnean hartzen dira pedalei eragiteko laguntza duten pedaldun bizikletak, motor elektriko osagarridunak, Parlamentuaren eta Kontseiluaren urtarrilaren 15eko 168/2013/EB Erregelamenduan jasotako definizioaren eta ezaugarrien arabera.

Era berean, aurreko paragrafoetan aipatutako bizikletak aparkatzeko egokitutako instalazioetan egindako inbertsioek eskubidea emango dute instalazio horietarako ordaindutako zenbatekoen 100eko 10eko kuota likidoaren kenkaria egiteko, ondorengo apartatuetan jasotako moduan.

2. Bizikleta bakoitzeko kenkariaren gehieneko oinarria, aurreko apartatuan adierazitakoak kontuan hartuta, honako hau izango da:

- Pedaldun bizikleta motor elektriko lagungarriz lagundutako pedalarekin: 3.000 euro.

- Beste bizikleta mota bat: 500 euro.

3. Kenkari horren guztizko oinarriak ezin izango du gainditu zergaldi bakoitzeko 15.000 euroko muga, foru arau honen 13. artikuluan xedatutakoaren arabera mikroenpresa eta enpresa txiki diren enpresentzat, eta 20.000 eurokoa gainerako entitateentzat.

Kenkariaren gehieneko oinarria 10.000 eurokoa izango da aurreko 1. apartatuan aipatutako bizikletak aparkatzeko instalazioetan egindako inbertsioen kasuan.

---

[195] Artikulu hau Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onartzen dituen maiatzaren 9 ko 1/2025 Foru Arauaren 10. artikuluaren bost apartatuak gehitu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (GAO 2025/05/15), eta neurriak 2025eko urtarrilaren 1etik 2035eko abenduaren 31ra arte izango ditu ondorioak.

Gainera, 1/2025 Foru Arauaren hirugarren xedapen gehigarriak honako hau ezartzen du:

Hirugarren xedapen gehigarria. Foru arau honen I. tituluaren IV. kapituluan jasotako neurriak berrikustea eta indarrean jartzea.

1. Foru arau honen I. tituluaren IV. kapituluan aurreikusitako fiskalitate berdeari buruzko neurriak berrikusi egingo dira horien indarraldia amaitzean, ezartzeko unean aurreikusitako helburuen betetze-maila zehazteko eta horien luzapena baloratzeko.

2. Berrikuspen-prozesua amaitzen ez den bitartean eta dagozkion emaitzak ondorioztatzen ez diren bitartean, foru-arau honen I. tituluaren IV. kapituluan onartutako xedapenek indarrean jarraituko dute, beren denbora-muga amaitzen denean aurreikusitako baldintzetan.

Foru arau honetako 67. artikuluan xedatutakoa xedatuta ere, kenkariaren oinarritik gutxituko da kenkarirako eskubidea ematen duten inbertsioak finantzatzeko jasotako dirulaguntzen zenbatekoa.

4. Artikulu honetan jasotako kenkaria baliatzeko, egindako inbertsioak ibilgetu materialaren barruan kontabilizatu beharko dira, gainerako ondare elementuetatik bereizita eta identifikatzeko aukera ematen duen epigrafe batean.

66 octies artikulua. Kenkaria emakumeen eta 36 urtetik beherakoen enplegua sortzeagatik.[196]

1. Zergaldian kontratu mugagabearekin kontratatzen den emakume edo 36 urtetik beherako pertsona bakoitzeko, hurrengo apartatuan ezarritako zenbatekoa kendu ahal izango da kuota likidotik, artikulu honetan aurreikusitako baldintzetan.

2. Aurreko apartatuan aipatzen den kenkaria urteko soldata gordinaren 100eko 35ekoa izango da kontratatutako pertsona bakoitzeko, eta kontratazioaren unean indarrean dagoen lanbide arteko gutxieneko soldata izango da muga.

Lanaldi partzialeko kontratua duten langileen kasuan, kenkariaren zenbatekoa eta hura aplikatzeko muga langileak lanaldi osoarekiko egiten duen lanaldiaren proportzioan joango dira.

3. Artikulu honetan araututako kenkaria aplikatzeko, kontratazioaren unean, kenkarirako eskubidea sortzen duen pertsonaren soldatak lanbide arteko gutxieneko soldataren ehuneko 10 gainditu beharko du gutxienez, eta, kontratua formalizatzen den zergaldia amaitu eta hurrengo 3 urteetan amaitzen den zergaldia amaitutakoan jasotzen den soldatak une horretan indarrean dagoen lanbide arteko gutxieneko soldataren ehuneko 70 gainditu beharko du gutxienez.[197]

Lanaldi partzialeko kontratua duten langileen kasuan, aurreko paragrafoan adierazitako baldintzak langileak lanaldi osoarekiko egiten duen lanaldiaren proportzioan bete beharko dira.

4. Aurreko apartatuan ezarritako kenkaria aplikatzeko, bi baldintza hauek bete behar dira: kontratazioa egiten den zergaldiaren amaieran lan kontratu mugagabea duten langileen kopurua ez murriztea hurrengo lehen hiru urteetan amaitzen diren zergaldietan, eta langile kopuru hori kenkaria sortu den zergaldiaren hasierakoa baino handiagoa izatea, kenkarirako eskubidea ematen duten kontratuen kopuru berean gutxienez.

---

[196] Artikulu hau Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onartzen dituen maiatzaren 9ko 1/2025 Foru Arauaren 2. artikuluaren bi apartatuak gehitu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (GAO 2025/05/15), eta neurriak ondorioak izango ditu 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan. Akats zuzenketa 2025/06/13ko GAO.

[197] Paragrafo hau azaroaren 24ko 2/2025 Foru Arauaren 5. artikuluko lehen ordinalen bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga ordenamendua apirilaren 29ko 3/2025 Legeak Euskadiko Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean sartu dituen aldaketetara egokitu eta beste zerga aldaketa batzuk onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartzen da indarrean (2025/11/28ko GAO) eta aldaketak 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan izango ditu ondorioak.

5. Lan harremana eten edo lanaldia murrizten bada Langileen Estatutuko 47. artikuluan jasotakoaren arabera, ezarritako baldintzak betetzeko unea atzeratu egingo da harik eta lan harremana eteteak edo lanaldia murrizteak ondorioak izateari uzten dion arte.

Lan kontratu mugagabea duten langileen murrizketa konputatu gabe utziko da, baita ere, baldin eta, lan harreman bakoitza amaitu eta bi hilabeteko epean, enpresak berriz ere langile kopuru bera kontratatzen badu.

6. Ezarritako baldintzak betetzen ez badira, zergadunak kenkaritik ondorioztatzen den kuota gehi berandutze interesak sartu beharko ditu ez-betetzea gertatzen den zergaldiko autolikidazioan.

Lan kontratu mugagabea duten langileen kopurua mantentzeari buruz ezarritakoa bere osoan betetzen ez den kasuetan, zirkunstantzia hori gertatzen den zergaldiko kuotari hauxe gehitu beharko dio zergadunak: mantendu ez diren langileen kopuruari edo frakzioari dagokion kenkariaren zati proportzionala gehi dagozkion berandutze interesak.[198]

Langile kopurua kalkulatzeko, lanaldi partziala duten lan kontratu mugagabedunak haien lanaldiak lanaldi osoarekiko hartzen duen proportzioan konputatuko dira.[199]

7. Kenkarirako eskubidea ematen duen kontratua formalizatu den zergaldia bukatu ondorengo hiru urteetan hasitako zergaldietan zergapekoak lan kontratu berri bat formalizatzen badu, kontratu horrek kenkarirako eskubidea sortzeko baldintzak betetzen baditu eta hura beharrezkoa bada aurreko ekitaldi batean sortutako kenkarirako eskubidea finkatzeko, orduan lan kontratu horrek ez du kenkarirako eskubiderik sortuko aipatutako eskubidea finkatzeko beharrezkoa den zatian. Apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, foru arau honen 66.1 artikuluko hirugarren paragrafoan eta artikulu honetan jasotako kenkarietarako eskubidea sortu duten kontratuak batera tratatuko dira.

8. Kenkari honetarako eskubidea frogatzeari begira, foru arau honen 66. artikuluko 4. eta 5. apartatuetan ezarritakoa aplikatuko da.

9.[200] Kenkari hori bateraezina da foru arau honetako 66. artikuluan jasotako kenkariarekin.

---

[198] Paragrafo hau azaroaren 24ko 2/2025 Foru Arauaren 5. artikuluko lehen ordinalen bost apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga ordenamendua apirilaren 29ko 3/2025 Legeak Euskadiko Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean sartu dituen aldaketetara egokitu eta beste zerga aldaketa batzuk onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartzen da indarrean (2025/11/28ko GAO) eta aldaketak 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan izango ditu ondorioak.

[199] Paragrafo hau azaroaren 24ko 2/2025 Foru Arauaren 5. artikuluko lehen ordinalen bost apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga ordenamendua apirilaren 29ko 3/2025 Legeak Euskadiko Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean sartu dituen aldaketetara egokitu eta beste zerga aldaketa batzuk onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartzen da indarrean (2025/11/28ko GAO) eta aldaketak 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan izango ditu ondorioak.

[200] Apartatu hau azaroaren 24ko 2/2025 Foru Arauaren 5. artikuluko lehen ordinalen bost apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga ordenamendua apirilaren 29ko 3/2025 Legeak Euskadiko Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean sartu dituen aldaketetara egokitu eta beste zerga aldaketa batzuk onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartzen da

67. artikulua. Kapitulu honetan ezarritako kenkariei buruzko arau orokorrak.

1.[201] Kapitulu honetan aurreikusitako kenkarien batura ezingo da izan, batera hartuta, kuota likidoaren 100eko 35 baino handiagoa, kenkari hauek aparte utzita:

a)[202] 62. artikulutik 64 bis.era bitartean jasotakoak, zeinen muga kuota likidoaren 100eko 70 izango baita.

b)[203] 65., 65 bis eta 66 bis artikuluetan jasotakoak, zeinen muga kuota likidoaren 100eko 50 izango baita.

Muga desberdinen eraginpean dauden kenkariak aldi berean gertatzen badira, 100eko 70eko muga aplikatuko zaio 100eko 35eko muga bateratua aplikatu ondoren ateratzen den kuota likidoaren soberakinari; aldiz, 100eko 50eko muga 100eko 35eko eta 100eko 70eko kenkari mugak aplikatu ondoren ateratzen den kuota likidoaren soberakinari aplikatuko zaio.

[204]Hala ere, zergadunak kalkulatu ahal izango ditu aipatutako 100eko 35eko, 100eko 50eko eta 100eko 70eko mugak, aurreko paragrafoetan adierazitako baldintzetan, kasu honetan ere: ondoz ondoko 5 zergaldiko bloke bati dagokion kuota likidoaren baturaren gainean. Kasu horretan, kenkariaren zenbatekoa lehenengo 4 ekitaldietako bakoitzari dagokion kuota likidoaren 100eko 100era artekoa izan ahal izango da; blokearen bosgarren eta azken zergaldian, berriz, zergadunak jarraian xedatzen den moduan jardun beharko du:

a) Kapitulu honetan ezartzen diren eta aurreko lau ekitaldietan aplikatu diren kenkarien zenbatekoen baturak ez baditu gainditzen uneko zergaldiari eta aurreko 4 zergaldiei dagokien kuota likidoaren baturaren100eko 35eko, 100eko

---

indarrean (2025/11/28ko GAO) eta aldaketak 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan izango ditu ondorioak.

[201] Apartatu hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren hamabost apartatuak aldatu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

[202] Letra hau 2024ko abenduaren 17ko 1/2024 FORU DEKRETU-ARAUAren 7. artikuluaren lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu-arauak 2024 urterako zenbait zerga neurri onesten ditu. Foru dekretu-araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean jartzen da indarrean (2024/12/19ko GAO) eta aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan izango ditu ondorioak.

[203] Letra hau azaroaren 24ko 2/2025 Foru Arauaren 5. artikuluko bosgarren ordinalen lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga ordenamendua apirilaren 29ko 3/2025 Legeak Euskadiko Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean sartu dituen aldaketetara egokitu eta beste zerga aldaketa batzuk onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (2025/11/..(e)ko GAO), eta aldaketa 2025eko urtarrilaren 1etik 2035eko abenduaren 31ra bitartean hasitako zergaldietan izango ditu ondorioak.

[204] Jarraian doazen hurrengo bost paragrafoak azaroaren 224ko 2/2025 Foru Arauaren 5. artikuluko lehen ordinalen hamar apartatuak gehitu ditu. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga ordenamendua apirilaren 29ko 3/2025 Legeak Euskadiko Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean sartu dituen aldaketetara egokitu eta beste zerga aldaketa batzuk onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartzen da indarrean (2025/11/28ko GAO) eta aldaketak 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak.

50eko eta 100eko 70eko muga horiek, zergadunak gerakina kendu ahal izango du, halakorik balego, bosgarren zergaldiko kuota likidotik, muga horretaraino.

b) Kapitulu honetan ezartzen diren eta aurreko lau ekitaldietan aplikatu diren kenkarien zenbatekoen baturak gainditzen baditu uneko zergaldiari eta aurreko 4 zergaldiei dagokien kuota likidoaren baturaren 100eko 35eko, 100eko 50eko eta 100eko 70eko muga horiek, zergadunak bosgarren zergaldiko kuota likidoari gehitu beharko dio muga horretatik kendutako soberakinari dagokion zenbatekoa, zenbateko horren 100eko 5 gehituz muga horri.

Zergadunak aukeratzen badu apartatu honetan aipatzen den muga 5 zergaldiko bloke bati dagokion kuota likidoaren batura gainean kalkulatzea, aukera hori aplikatuko den lehen zergaldiko autolikidazioa aurkezten duenean adierazi beharko du aukera hori baliatu nahi duela. Ondorio horietarako, apartatu honetan aipatzen diren ondoz ondoko 5 zergaldiko blokeetako bat osatzen duten ekitaldiak ezingo dira izan beste bloke horietako baten parte.

Era berean, zergadunak aukeratzen badu apartatu honetan aipatzen den kuota likidoan kenkariak aplikatzeko muga zein foru arau honen 55. artikuluan aipatzen den zerga oinarri negatiboen konpentsazioaren muga ondoz ondoko 5 zergaldiko bloke baten arabera kalkulatzea, bi kontzeptuak zergaldien bloke berari aplikatu beharko zaizkio.

2.[205] Kendu ez diren zenbatekoak ondoz ondoko hurrengo hogeita hamar urteetan amaitzen diren zergaldietako likidazioetan aplikatu daitezke, baina muga berak errespetatuz.

Kapitulu honetako kenkariak aplikatzeko kontuan hartzen diren epeen konputua atzeratu egin daiteke, preskripzio-epearen barruan emaitza positiboak gertatzen diren lehen ekitaldira arte, hain zuzen.

3.[206] Hitzartutako kontraprestazio osoa sartuko da kenkariaren oinarrian, salbu eta interesak, zeharkako zergak eta haien errekarguak, eraikuntza marjina eta lizitazioaren gastu teknikoak. Aurreko horiek ez dira kenkarian konputatuko, baina kontuan hartu ahal izango dira aktiboak edo gastuak baloratzeko.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa hala izanik ere, sortzen diren kostuak baldin badatoz aipatutako kenkariak aplikatzeko eskubidea ematen duten aktiboak eraitsi edo desagerrarazteko obligazioengatik, kostu horiek ez dira sartuko kapitulu honetan aurreikusitako kenkarien oinarrian, aktiboak baloratzeko aintzat hartu badaitezke ere.

Errentamendu operatiboen kasuan, errentan eman edo laga den elementuan errentatzaileak inbertsio bat egiteagatik agerian jartzen diren aktiboei ez zaizkie

---

[205] Paragrafo hau azaroaren 24ko 2/2025 Foru Arauaren 5. artikuluko lehen ordinalen hamar apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga ordenamendua apirilaren 29ko 3/2025 Legeak Euskadiko Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean sartu dituen aldaketetara egokitu eta beste zerga aldaketa batzuk onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartzen da indarrean (2025/11/28ko GAO) eta aldaketak 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan izango ditu ondorioak.

[206] Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 2. artikuluko bigarren ordinalaren hogeita bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

aplikatuko kapitulu honetan jasotako kenkariak, berariaz hala ezartzen denean izan ezik.

Foru arau honen 31. artikuluko 3. apartatuan aipatutako ibilgailuen kasuan, kenkariak apartatu horren e) letran aipatutako ibilgailuei dagokienez bakarrik aplikatuko dira. Era berean, 31. artikuluaren 4. apartatuan aipatzen diren garraio elementuak direnean, kenkariak haren hirugarren apartatuan aipatutako elementuei dagokienez bakarrik aplikatuko dira.

Kenkariaren oinarria, horrela kalkulatua, ezingo da izan subjektu independentek merkatuko baldintza normaletan adostuko luketen prezioa baino handiagoa.

Inbertsioak ondasun higiezinetan egiten badira, lurzoruaren balioa kenkariaren oinarritik kanpo utziko da beti.

Halaber, behar den kasuetan, aipatutako oinarritik murriztuko da kapitulu honetako kenkariak eragiten dituzten inbertsioetarako edo jardueren sustapenerako jaso diren diru-laguntzei – kapitalekoei zein ustiapenekoei– hurrengo portzentajea aplikatzearen emaitza: 100 eta entitateari aplikatu beharreko zerga tasaren arteko diferentziatik ateratzen dena.

Kapitulu honetan araututako kenkarien oinarrian sartzen diren zenbateko guztiak ibilgetu moduan edo, hala badagokio, gastu moduan egon behar dute kontabilizatuta, Kontabilitate Plan Orokorreko arauei jarraituz.

4. Oro har, kapitulu honetan aurreikusitako inbertsioak funtzionamenduan jartzen diren garaian egindakotzat hartuko dira.

Hala ere, epe luzerako inbertsioetan (hamabi hilabete baino gehiago igaro direnean ondasunak enkargatu zirenetik eskuan izan arte) zergadunak erabaki dezake inbertsioa ordainketak egin ahala eta horien zenbatekoaz egindakotzat ematea, inbertsio ondasunen hornitzailearekin kontratua sinatu zen egunean indarrean zegoen kenkarien araubidea aplikatuz.

Hori hautatuz gero, irizpide hori inbertsio osoan izango da aginduzko.

Aukera horretaz baliatu nahi duen zergadunak Ogasun eta Finantza Sailari emango dio horren berri, hilabeteko epearen barruan, kontratuaren datatik aurrera. Jakinarazpenean, kontratatutako inbertsioaren zenbatekoa zehaztu beharko du, baita ondasunak entregatu eta ordaintzeko egutegia ere. Halaber, horrekin batera kontratuaren kopia ere bidali behar dio.

5. Kapitulu honetan aurreikusitako kenkarien gai diren aktibo finkoak edo ondare-elementuak gutxienez bost urtez (edo, ondasun higigarriak badira, hiru urtez) egon beharko dira funtzionatzen zergadun beraren enpresan, aurreko artikuluetan aurreikusitako helburuei atxikita, hala badagokie, ondasun horien bizitza baliagarria laburragoa denean salbu, eskualdatu, alokatu edo hirugarrenei erabiltzeko laga gabe, justifikatutako galerak izan ezik. Elementu horiek desatxiki, eskualdatu, alokatu edo lagatzeak, edo adierazitako epea amaitu baino lehenago ezarritako helburuetatik desatxikitzeak, bere garaian egindako kenkariengatik ordaindu ez ziren kuotak –dagozkion berandutze interesekin– ordaintzeko beharra ekarriko du. Berandutze interesak, egoera hori gertatzen den ekitaldiko autolikidaziotik ateratzen den kuotari gehitu beharko zaizkio.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa gorabehera, kenkarigai den inbertsioa gauzatzen den aktibo ez-korronteak hartan ezarritako epea baino denbora gutxiagoz egon daitezke, baldin eta haien ordez, hiru hilabeteko epean, kenkarirako eskubidea ematen duten betebeharrak eta baldintzak betetzen dituzten beste batzuk ipintzen badira.

Nolanahi ere, iritziko da ez dagoela jaregiterik inbertsioa gauzatzen den ondasunak alokatu edo hirugarrenei erabiltzeko lagatzen zaizkienean, ondoko hiru baldintzak betetzen badira: zergadunak, ustiapen ekonomiko bat dela medio, aktibo finkoak alokatzen edo hirugarrenei erabiltzeko lagatzen jardutea, ondasun horien errentari edo lagapen-hartzaileekin loturarik ez izatea, foru-arau honetako 42. artikuluan azaldutako zentzuan, eta finantza-errentamenduko eragiketak ez izatea.

6. Gastu edo inbertsio berak ezin izango du kenkaria entitate bat baino gehiagotan aplikatzerik ekarri, ez eta entitate batean kapitulu honetan araututako kenkarietako bat baino gehiago aplikatzerik ere. Ezin izango du kapitulu honetan araututako kenkariak aplikatzerik ekarri, halaber, foru-arau honetako 53. artikuluan azaltzen den moduan ekintzailetza sustatzeko eta ekoizpen jarduera indartzeko erreserba berezia gauzatzeko balio izan badu.

Kapitulu honetan ezarritako kenkariak bateraezinak izango dira inbertsio eta gastu berekin loturiko beste edozein zerga-onurarekin, amortizatzeko askatasunari, amortizazio bizkortuari eta baterako amortizazioari dagokienez izan ezik.

7.[207] Kuota likidoaren kenkariak aplikatzerakoan, hurrenkera honi jarraitu beharko zaio:

a) Aurrenik, aurreko ekitaldietan sortu diren eta artikulu honen 1. apartatuan ezarritako 100eko 35eko muga aplikagarri duten kenkariak aplikatuko dira.

b) Bigarrenik, artikulu honen 1. apartatuan ezarritako 100eko 35eko muga aplikatu behar zaien ekitaldiko kenkariak aplikatuko dira.

c) Hirugarrenik, aurreko ekitaldietan sortu diren eta artikulu honen 1. apartatuan ezarritako 100eko 70eko muga aplikagarri duten kenkariak aplikatuko dira.

d) Laugarrenik, artikulu honen 1. apartatuan ezarritako 100eko 70eko muga aplikatu behar zaien ekitaldiko kenkariak aplikatuko dira.

e) Bosgarrenik, aurreko ekitaldietan sortu diren eta artikulu honen 1. apartatuan ezarritako 100eko 50eko muga aplikagarri duten kenkariak aplikatuko dira.

f) Azkenik, artikulu honen 1. apartatuan ezarritako 100eko 50eko muga aplikatu behar zaien ekitaldiko kenkariak aplikatuko dira.

8. Kapitulu honetan araututako kenkariak soilik izango dira aplikagarriak bertan eskatutako baldintza eta beharkizunen pean, zergadunak bere kabuz aurkezturiko autolikidazioetan aplikatutako diru kopuruengatik, baita zerga-arloko

[207] Apartatu hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren hamabost apartatuak aldatu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

arau-haustearen ziozko erantzukizunik sortu ez duten likidazioen ondoriozko autolikidazioetan ere, ezertan eragotzi gabe foru-arau honetako 128. artikuluan xedaturikoa.

9.[208] Kapitulu honetan araututako kenkariak eta zerga araudian jasotako kuota likidoaren bestelako kenkariak ez zaizkie aplikatuko foru arau honetako 14. artikuluan aipatzen diren ondare sozietateei.

IV. KAPITULUA
Konturako ordainketengatiko kenkaria

68. artikulua. Atxikipen eta konturako sarrerengatiko kenkaria.

1.[209] Kuota efektibotik kendu ahal izango dira:

a) Atxikipenak, salbu eta foru arau honetako 39. artikuluko 3. apartatuan xedaturikoa aplikatuta zerga oinarrian sartzen ez diren errentei dagozkienak.

b) Konturako sarrerak.

c) Ordainketa zatikatuak.

2. Kontzeptu hauen guztien zenbatekoa benetako kuotatik gorakoa denean, zerga-administrazioak gaindikina, bere arioz, itzuliko du.

VI. TITULUA
ZERGA ARAUBIDE BEREZIAK

I. KAPITULUA
Definizioa

69. artikulua. Definizioa.

1. Zerga-araubide bereziak dira titulu honetan araututakoak, dela ukitutako zergadunen izaeragatik, dela egitate, egintza edo eragiketen izaeragatik.

2. Gainerako tituluetan dauden arauak titulu honetakoen ordezko gisa erabiliko dira.

II. KAPITULUA
Itsas garraioko enpresen araubidea[210]

---

[208] 9. Apartatu hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren Zortzi apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO).

[209] Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 2. artikuluko bigarren ordinalaren hogeita bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu

70. artikulua. Aplikazio eremu subjektiboa eta objektiboa, eta zerga-oinarriaren kalkulua.

1. Zergadunek aukera dezakete beren itsasontzi propio edo pleitatuen ustiapenagatik edo itsasontzien kudeaketa tekniko edo eskifaiarena bere osoan hartzeagatik dagokien zerga oinarriaren zatia araubide honen bidez kalkulatzea, itsasontzi bakoitzaren erregistro garbiko tonei honako eskala hau aplikatuta:

Erregistro garbiko tonak	Eguneko zenbatekoa 100 tonako (€)
0 eta 1.000 bitartean	0,85
1.001 eta 10.000 bitartean	0,71
10.001 eta 25.000 bitartean	0,40
25.001etik gora	0,20

Eskala aplikatzeko egunak konputatzeari begira, itsasontziaren jarduera ez bada hasten ekitaldia hasten den egunean edo jarduera uzten bada ekitaldiaren amaierakoa ez den egun batean, dagozkion egunak konputatu gabe geratuko dira.

Kudeaketa teknikoa eta eskifaiarena xede duten itsas konpainiek 100eko 75 murriztu ahal izango dute eskalatik ateratzen den emaitzaren zenbatekoa.

Itsas kudeaketako konpainiek hirugarrenei azpikontratatzen badiete jardueraren zati bat, hirugarrenek ezin izango dute araubide hau aplikatu.

Itsasontziak pleitatutzat hartzen dira pleitamendu kategoria hauetako edozeinetan sartzen direnean: denbora baterako pleitamenduan, bidaia jakinerako pleitamenduan eta krosko soilaren pleitamenduan.

Itsasontzien kudeaketa teknikoa eta eskifaiarena bere osoan egiten dela jotzen da zergadunak jarduera horien erantzukizun guztia bere gain hartzen duenean, arau hauek aintzat hartuta dauden betebehar eta erantzukizun guztiak ere barne direla:

a) Itsasontzien ustiapenaren segurtasunerako eta kutsadura prebenitzeko Nazioarteko Kudeaketa Kodea.

b) Batzordearen Komunikazioaren 5. eta 6. atalak (Itsas kudeaketako konpainiei estatu laguntzak emateko orientabideak ezartzen dira komunikazio horretan).

---

[210] Kapitulu hau 2024ko abenduaren 17ko 1/2024 FORU DEKRETU-ARAUAren 6. Artikuluaren lehenengo ordinalaren bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu-arauak 2024 urterako zenbait zerga neurri onesten ditu. Foru dekretu-araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean jartzen da indarrean (2024/12/19ko GAO) eta aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan izango ditu ondorioak.

Araubide hau eskatzaileak eskuratu, pleitatu edo kudeatutako itsasontzi guztiei aplikatuko zaie, araubidearen beharkizun guztiak betetzen badituzte, baita baimena eman ondoren apartatu honetan ezarritako moduan eskuratzen, pleitatzen edo kudeatzen direnei ere, betiere esandako beharkizunak betez gero.

Denbora baterako eta bidaia jakinerako pleitatzen diren itsasontziak itsas garraioko enpresen araubidera bildu ahal izango dira, baldin eta, Europar Batasunetik edo Europako Esparru Ekonomikotik kanpoko herrialde baten bandera duten itsasontziekin batera, tona kopuru garbi osoaren 100eko 75 gainditzen ez badute.

Krosko hutsean pleitatutako itsasontziak itsas garraioko enpresen araubidera bildu ahal izango dira, baldin eta haien tona kopuru garbi osoa ez bada iristen %30era, zergadunaren itsas zerbitzuak emateko erabiltzen badira, eta kontratuek 3 urtetik gorako iraupenik ez badute.

Zerga baterakuntzaren araubide berezian tributatzen duten entitateen kasuan, araubide hau talde fiskala osatzen duten entitate guztien itsasontzi orori aplikatuko zaio, artikulu honetan adierazitako terminoetan. Hala ere, talde fiskalaren barruan krosko hutseko pleitamendua egitea ez da egongo aurreko paragrafoan aurreikusitako baldintzen menpe.

2. Araubide hau aplikatuta lortzen den zerga oinarriaren zatian, jarduera hauek egiteagatik eratorritako errentak baino ez dira sartuko:

a) Salgaiak itsasoz garraiatzeko itsasontziak ustiatzeagatik.

Itsasontzi batek salgaiak garraiatzeaz batera dragatze lanak ere egiten baditu, araubide honetan sartzeko beharrezkoa izango da zergaldiko jardun denboraren 100eko 50 baino gehiago itsas zabaleko garraioan ematea, eta araubidea jardueraren parte horri bakarrik aplikatuko zaio.

b) Bidaiariak itsasoz garraiatzeko itsasontziak ustiatzeagatik.

c) Itsasoan salbamendu, sorospen edo atoitze lanetarako edo nahitaez itsas zabalean egitekoak diren beste zerbitzu batzuetarako erabilitako itsasontziak ustiatzeagatik, hurrengo paragrafoan ezarritakoa eragotzi gabe.

Atoitze lanetarako erabiltzen diren itsasontzien kasuan, beharrezkoa izango da zergaldiko jardun denboraren 100eko 50 baino gutxiago portuetan egiten diren jardueretan edo itsasontzi autopropultsatu bat portura iristeko laguntza lanetan ematea.

d) Araubide hau aplikagarri duten itsasontzien kudeaketa teknikoa eta eskifaiarena bere osoan egiteagatik.

e) Araubide honi atxikitako itsasontzi bati emandako zerbitzu osagarriak egiteagatik, hala nola praktikajea, atoia, amarratzea eta desamarratzea, itsasontzia entitateak berak erabiltzen duenean, bai eta karga, deskarga, estiba eta desestiba zerbitzuak egiteagatik ere, bertan garraiatutako itsasontziaren kargarekin zerikusia badute.

Araubidea aplikatzeko, beharrezkoa izango da zerbitzu osagarri horiek itsasontziaren diru-sarreren 100eko 50 baino gehiago ez izatea, eta hirugarrenei ez ematea.

Itsasontzi horien erabilera lagatzen duten entitateei dagokienez, aurreko a), c) eta e) letretan aipatzen den portzentajearen beharkizuna betetzen dela ulertuko da atoitze edo dragatze lanetan diharduen edo zerbitzu osagarriak egiten dituen entitateak justifikatzen duenean exijitutako portzentajeak entitate horiei araubidea aplikatu behar zaien zergaldi bakoitzean betetzen dituela.

Arrantza edo kirol jardueretara zuzenean edo zeharka bideratutako itsasontziak ezingo dira bildu araubide honetara, ezta aisiakoak ere.

3. Aurreko apartatuetan aipatutako itsasontziek Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko edozein estatu kidetatik kudeatuta egon beharko dute estrategikoki eta komertzialki.

Ondorio horietarako, kudeaketa estrategiko eta komertzialtzat hartuko da itsas jardueraren edo itsasoko lanen kontrola eta arriskua bere gain hartzea.

Araubide hau aplikagarri duten zergadunek Europar Batasunetik edo Europako Esparru Ekonomikotik kanpoko herrialde bateko bandera duten itsasontzien jabe diren kasuetan, ontzi horien tona kopuru garbiak araubide bereziari atxikitako entitatearen flota osoarekiko duen gehikuntzak, arrazoia edozein dela ere, ez du eragotziko gehikuntza hori eragiten duten itsasontziei araubide hau aplikatzea, betiere frogatzen bada nazioarteko nahiz Batasuneko arauak betetzen dituztela segurtasunari, fidagarritasunari, ingurumen prestazioei eta itsasontziko lan baldintzei dagokienez. Gainera, beharrezkoa da Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko edozein estatu kidetako bandera duten itsasontzien tona kopuruaren batez besteko portzentajea, gehikuntza hori gertatu aurreko urteko batez besteko tona kopuru garbi osoarekiko, hurrengo 3 urteetan mantentzea.

Baldintza hori ez da aplikatuko Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko edozein estatu kidetako bandera duten ontzien tona kopuru garbiaren portzentajea gutxienez 100eko 60koa denean.

Aurreko paragrafoetan ezarritakoa ezarrita ere, atoitze eta dragatze lanetarako erabiltzen diren ontziek Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko edozein estatu kidetako bandera eduki beharko dute.

Araubide hau ezin izango da aplikatu itsasontzi guztiek Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko edozein estatu kidetako bandera ez badute.

Araubidea lehen aldiz aplikatzen denean, beharrezkoa izango da itsasontzien gutxienez 100eko 25k Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko edozein estatu kidetako bandera eramatea.

4. Araubide hau ez zaie krisian dauden enpresei aplikatuko, 2014/C 249/01 Komunikazioan definitutakoak direnean (krisialdian dauden enpresa ez-finantzarioak salbatzeko eta berregituratzeko estatu laguntzei buruzko jarraibideen komunikazioa).

Hala ere, araubidea aplikagarria izango da zergadunak estatu laguntza bat jaso duenean 2014/C 249/01 Komunikazioaren babespean eta Europako Batzordeak, berregituraketarako laguntzari buruzko erabakia hartzean, araubide honen zerga onurak aintzat hartu dituenean. Batzordeak onura horiek kontuan hartu ez baditu, araubidea aplikatu ahal izango da, betiere banakako jakinarazpena egiten bada.

5. Araubide hau aplikatzea aukeratzen bada, erregela berezi hauek hartu beharko dira kontuan:

a) Aurreko 1. apartatuan ezarritakoaren arabera kalkulatutako zerga oinarriaren zatiari ezin izango zaio murriztapenik aplikatu.

b) Aurreko 1. apartatuaren arabera kalkulatutako zerga oinarriaren zatiari ez zaizkio aplikatuko foru arau honen IV. tituluko V. kapituluan ezarritako zuzenketak.

c) Aurreko 1. apartatuan xedatutakoa aplikatuta kalkulatutako zerga oinarriaren zatia ezingo da konpentsatu aurreko ekitaldietatik konpentsatzeko utzitako zerga oinarri negatiboekin, ez itsas entitatearen beste jarduerek (araubide honetan sartu ezin direnek) uneko ekitaldian sortutakoekin, ez araubide hau aplikatzen hastean konpentsatu gabe dauden zerga oinarri negatiboekin.

d) Aurreko 1. apartatuaren arabera kalkulatutako zerga oinarriaren zatiari ezin izango zaio kenkaririk aplikatu.

6. Nolanahi ere, foru arau honen 56. artikuluko 1. apartatuaren a) letran aurreikusten den karga tasa orokorra aplikatuko da.

7. Zergadunaren gainerako jarduerei dagokien zerga oinarriaren zatia zehazteko, zergaren araubide orokorra aplikatuko da, haietatik datozen errentak soilik kontuan hartuta. Artikulu honen 2. apartatuan aurreikusitako dragatze, atoitze edo zerbitzu osagarrien kasuan, jarduera eta zerbitzu horien errentak ez badira biltzen araubide berezi honetara, zerga oinarriaren zati horretan sartuko dira.

Zerga oinarriaren zati hori honako hauek osatuko dute: araubide honetan dauden jardueretatik ez datozen diru-sarrera guztiak, diru-sarrera horiek lortzeko zuzenean egindako gastuak, eta jarduera horiek sortu duten negozio bolumenari administrazio gastu orokorretan proportzionalki dagokion zatia.

Araubide hau betetzearen ondorioetarako, entitateak beharrezkoak diren kontabilitate erregistroak eduki behar ditu zehaztu ahal izateko zer diru-sarrera eta zer gastu izan diren, zuzenean edo zeharka, oinarrizko jarduerengatik, jarduera osagarriengatik eta diruz lagungarriak ez direnengatik, araubidera bildutako itsasontzi bakoitzeko, eta zer aktibo dauden ustiapenari atxikita.

8. Araubide honetan ezarritako baldintzak ez betetzeak berekin ekarriko du, ez-betetzea gertatzen den ekitaldian, zergaldi horri dagokion kuotarekin batera ordaintzea zerga honen araubide orokorra aplikatuta ordaindu beharko ziren kuotak, araubidea aplikagarri zuten ekitaldi guztietakoak, bidezko diren berandutze interesak, errekarguak eta zehapenak eragotzi gabe.

Artikulu honen 3. apartatuan ezarritako baldintza betetzen ez bada, apartatu horretan aipatutako gehikuntza eragin zuten itsasontzi gehigarriek araubidea galduko dute, eta aurreko paragrafoan ezarritako erregularizazioa aplikatuko da, itsasontzi horiei soilik dagokienez. Gehikuntza hori Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko edozein estatu kidetako bandera duten itsasontzien bajagatik gertatzen bada, ontzi horien erregularizazioa egingo da foru arau hau indarrean jarri ondoren itsasontzi horiek araubide honen pean egon diren zergaldi guztiengatik.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa berdin aplikatuko da 3. apartatuan aurreikusitako baldintza betetzen dela frogatzen ez denean (segurtasunari, fidagarritasunari, ingurumen prestazioei eta itsasontziko lan baldintzei dagokienez nazioartean eta Europar Batasunean emandako arauen konplimenduari buruzko baldintza).

Aurreko paragrafoetan ezarritakoa ez da aplikatuko ez-betetzea gertatzen denean zergadunari leporatu ezin zaizkion aparteko zirkunstantziengatik edo ezinbesteko arrazoiengatik.

9. Araubide hau jardueren etekin garbia zuzeneko zenbatespenaren bidez zehazten duten pertsona fisikoei aplikatu ahal izango zaie, bertan ezarrita dauden baldintzak eta betekizunak betez gero.

10. Araubide hau aplikatzen duten zergadunek erregelamendu bidez zehazten den informazioa eman beharko dute urtero.

71. artikulua. Araubide bereziari atxikitako ontziak.

1. Kapitulu honetan araututako araubideari atxikitako itsasontzi bat eskualdatzeagatik sortzen den errenta positibo edo negatiboa foru arau honen 70. artikuluko 1. apartatuan xedatutakoaren arabera kalkulatutako zerga oinarrian sartuta dagoela joko da.

2. Aurreko apartatuan xedatutakoa gorabehera, lehenago zergaren araubide orokorrean tributatu duen entitate batek araubide berezi hau aplikatzea aukeratzen badu, araubidea aplikatu behar den lehen ekitaldian erreserba erabiltezin bat eratu beharko du araubidera biltzeko unean bere titulartasunpean zeukan itsasontzi bakoitzaren merkatuko balio arruntaren eta kontabilitate balio garbiaren arteko diferentzia positiboagatik; bestela, urteko kontuen memorian bereizita zehaztu beharko du diferentzia hori itsasontzi bakoitzeko, haien titulartasuna mantentzen den ekitaldi guztietan.

Modu berean jokatuko da araubide hau aplikatzen hasi ondoren eskuratutako itsasontzi erabiliekin, baina horien kasuan itsasontziaren eskurapen balioaren eta merkatuko balioaren arteko diferentzia positiboagatik eratuko da erreserba.

Era berean, itsasontziak eskuratzeko eragiketan foru arau honen VI. tituluko VII. kapituluko araubide berezia aplikatu bada, kontabilitate balio garbia entitate eskualdatzailearen kontabilitatean ageri den eskurapen baliotik abiatuta kalkulatuko da.

3. Erreserba ez eratzeko betebeharra edo memorian aipamena egiteko obligazioa, biak ere artikulu honetako aurreko apartatuan ezarritakoak, ez betetzea zerga arloko arau-hauste bat izango da, eta harengatik diruzko isun proportzional bat jarriko da zehapen gisa, diferentzia horren 100eko 5ekoa hain zuzen.

4. Artikulu honen 2. apartatuan araututako erreserba ez da zergapetuko, salbu eta jatorri duen itsasontzia foru arau honen 70. artikuluko 2. apartatuan jasota ez dauden jarduerei atxikitzen bazaie edo itsasontzia besterentzen bada.

5. Araubide honi atxikitako itsasontzia besterentzen denean, haren eskualdaketak ekar dezakeen errenta positiboa zergapetu gabe geratuko da.

Hala ere, besterentzea egiten den ekitaldian, zergapetu egingo da artikulu honetako 2. apartatuan aipatutako erreserban itsasontzi besterenduari dagokion zatia, salbu eta besterentze horretan lortutako zenbateko osoa foru arau honen 36. artikuluan ezarritako eran berrinbertitzen bada.

Apartatu honetan ezarritakoaren ondorioetarako, itsasontzi bat eskualdatzen bada, zuzenean zein zeharka, foru arau honen VI. tituluko VII. kapitulua aplikatu ahal zaion eragiketa baten bidez, eragiketa hori ez da eskualdaketatzat joko, baldin eta entitate eskuratzaileak, artikulu honetako 2. apartatuan ezarritako beharkizunak betez, erreserba zuzkitzen badu edo memorian diferentzia jasotzen badu, eskualdatzailearen kontabilitatean jasotako termino berberetan.

72. artikulua. Komunikazioa.

1. Zergadunak araubide hau aplikatzen duela adierazi behar dio Zerga Administrazioari.

Zerga baterakuntzaren araubidean tributatzen duten entitateen kasuan, araubidea aplikatzeko betekizunak betetzen dituzten talde fiskaleko entitate guztiak aipatu behar dira komunikazioan, foru arau honetako 70. artikuluko 1. apartatuan ezarritakoarekin bat.

2. Komunikazio horrek 10 urterako balioko du, baina epe hori beste 10 urtez luzatu ahal izango da, ondoz ondoko epealdietarako, Zerga Administrazioari beste komunikazio bat bidalita.

Zergadunak ez badu araubidea aplikatzen gutxienez 10 urteko epean, komunikazio berria ezingo da bidali araubidea azken aplikatu denetik 5 urte igaro arte.

Arrazoi justifikatuak daudenean, zergadunak zilegi izango du Zerga Administrazioari eskatzea araubidea beste epe baterako aplikatzeko, baina epe hori ez da inoiz izango 5 urtetik beherakoa.

3. Ondorioak sortu behar dituen zergaldia amaitu eta hurrengo bi hilabeteen barruan egingo da komunikazioa.

4. Zerga Administrazioak egiazta dezake araubidea modu egokian aplikatzen dela eta haren aplikaziorako exijitutako baldintzak ekitaldi guztietan betetzen direla.

Era berean, informazioa eskatu dezake jakiteko araubide honen aplikazioa ekarpen eraginkorra dela itsas garraioari buruzko politika komunitarioaren helburuak lortzeko.

III. KAPITULUA
Interes ekonomikoko taldeak, Espainiakoak zein Europakoak, eta aldi baterako enpresa elkarteak

73. artikulua. Interes ekonomikoko espainiar elkarteak.

1. Interes Ekonomikoko Elkarteen apirilaren 29ko 12/1991 Legeak araupetzen dituen interes ekonomikoko elkarteei Zerga honen arau orokorrak aplikatuko zaizkie, ondoko espezialitateekin:

a)[211] Foru arau honen aplikaziotik ondorioztatzen diren zerga-betebeharrak izango dituzte, lurralde espainiarrean egoiliar diren bazkideei egozgarri zaien zerga oinarriaren zatiari dagokion zerga-zorraren ordainketa izan ezik.

Foru arau honen 130 bis artikuluan arautzen diren ordainketa zatikatuei dagokienez, bere 2. apartatuan aipa-tzen den kalkulu oinarrian ez da sartuko lurralde espainiarrean egoiliar diren bazkideei egotzi behar zaien zerga oinarriaren zatia.

Foru arau honen 68. artikuluan aipatzen den itzulketa ez da inola ere egingo lurralde espainiarrean egoiliar diren bazkideei egotzi beharreko zerga oinarriaren zatiari dagokionez.

b)[212] Espainiako lurraldean bizi diren bazkideei hauek egotziko zaizkie:

a') Foru arau honen 25 bis artikuluaren arabera, zergaldian entitate horiek kenkari gisa aplikatu ez dituzten finantza gastu garbiak. Bazkideei egozten zaizkien finantza gastu garbiak ez dira kengarriak izango entitatearentzat.

b') Entitate horiek lortutako zerga oinarri positibo zein negatiboak. Bazkideei egozten zaizkien zerga oinarri negatiboak ez dira konpentsagarriak izango haiek lortu zituen entitatearentzat.

c') Entitateak kuotan aplika ditzakeen kenkariak. Kenkarien oinarriak bazkideen likidazioan sartuko dira, eta kuota gutxituko dute zerga honen edo pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren arauei jarraituz.

Nolanahi dela ere, foru arau honen 62. artikulutik 64.ra bitarteko artikuluetan eta 66 bis artikuluko lehen eta bigarren apartatuetan aurreikusitako kenkariak ez dira sartuko bazkideen likidazioan, baldin eta interes ekonomikoko taldeei egin dizkieten ekarpenak ezaugarri bereziak dituzten ondare tresna gisa kalifikatu behar badira kontabilitate irizpideen arabera.[213]

d') Entitateari dagozkion atxikipenak eta konturako sarrerak.

Nolanahi ere, bazkideek ekonomia intereseko taldeei egindako ekarpenak ezaugarri bereziko ondare tresna gisa kalifikatu behar badira kontabilitate irizpideen arabera, finantza gastu garbien, zerga oinarri negatiboen eta kuotako kenkarien egozpenak ezingo du gainditu, kuota terminoetan, bazkideak taldearen kapitalari egindako ekarpenen zenbatekoa bider 1,20 eginez ateratzen den zenbatekoa. Soberakina ez zaie inoiz ere egotziko bazkideei.

---

[211] Letra hau 2019ko otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAren 2. artikuluko bigarren ordinalaren bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2019ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[212] Letra hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 2. artikuluko bigarren ordinalaren hogeita hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu

[213] Paragrafo hau Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onartzen dituen maiatzaren 9ko 1/2025 Foru Arauaren 19. artikuluaren hamar apartatuak gehitu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (GAO 2025/05/15), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

2. Espainiar lurraldean bizi ez diren bazkideei dagozkien hobarietako dibidendu eta partaidetzek kontzeptu horretan ordainduko dute zerga, Ez-egoileen Errentaren gaineko Zergaren Foru Arauan eta Espainiak ezarpen bikoitza ekiditeko sinatutako itunetan ezarritako arauen arabera.

3. Zerga-oinarriaren egozketa jasan behar duten eta entitatea indarrean dagoen araubidean berean zegoeneko zergalditik datozen bazkideei dagozkien mozkinen dibidendu eta partaidetzek ez dute zerga hau ez Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zerga ordainduko. Mozkineko dibidendu edo partaidetza hauen zenbatekoa ez da egotzi zaizkien bazkideen partaidetzen erosketaren balioan sartuko. Partaidetzak egozpenaren ondoren erosi dituzten bazkideak direnean, horien erosketa balioari zenbateko hori gutxituko zaio.

Kapitaleko, fondo propioetako, araubide honetan sartutako entitateen emaitzetako partaidetzak eskualdatzean, erosketa balioari bazkideei, izatezko banaketarik gabe, erostetik saltzerainoko tartean beren partaidetzen errenta gisa egotzi zaizkien mozkin sozialen zenbatekoa gehituko zaio.

Era berean, eskurapen baliotik bazkideei egotzi zaizkien galera sozialen zenbatekoa gutxituko da. Nolanahi ere, kontabilitate irizpideek hala ezartzen dutenean, eskurapen baliotik gutxituko dira bazkideei eskurapenaren unetik eskualdaketara bitartean egotzitako finantza gastu garbiak, zerga oinarri negatiboak eta egotzi zaizkien kenkariak, harik eta eskurapen balio hori baliogabetu arte. Dagokion finantza sarrera ere zerga oinarrian sartu beharko da.[214][215]

4. Zerga araubide hau ez da bere xedeari egokitutakoez bestelako jarduerarik egiten diren edo bere bazkide diren, beren bazkideen edo hirugarrenen jarduerak zuenean zein zeharka zuzendu edo kontrolatzen dituzten sozietateetan partaidetzarik edukitzen diren zergaldietan aplikatuko.

74. artikulua. Interes ekonomikoko europar elkarteak.

1. Europar Erkidegoen Kontseiluaren uztailaren 25eko 2.137/1985 Arautegiak araupetzen dituen interes ekonomikoko europar elkarteei eta beren bazkideei arestiko artikuluan esandakoa aplikatuko zaie, ondoko espezialitateekin:

a) Ez dute Sozietateen gaineko Zergarengatik ordainduko.

Entitate horiei ere ez zaie foru-arau honetako 68. artikuluak jasotzen duen itzulketa aplikatuko.

b) Entitatea Espainiako lurraldeko egoiliarra ez bada, Espainiako egoile diren bere bazkideek Sozietateen gaineko Zergaren edo. Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergan, dagokienean, elkartean zehaztutako mozkin edo galeretan

[214] Paragrafo hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren hogeita lau apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[215] Paragrafo hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 2. artikuluko bigarren ordinalaren hogeita hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu

dagokien zatia sartuko dute, zerga-oinarria zehazteko arauak aplikatuz zuzenduta.

Bazkideek elkartearen bidez egindako jarduerak atzerrian ezarpen iraunkorra ekarri duenean, Sozietateen gaineko Zergan edo Espainiak nazioarteko ezarpen bikoitza ekiditeko sinatutako itunean ezarritako arauak aplikatuko dira.

c)[216] Espainiako lurraldeko egoiliar ez diren pertsona eta entitate bazkideak, entitatearen egoitza Espainian egon zein ez, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren kargapean egongo dira, baldin eta, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren abenduaren 10eko 16/2014 Foru Arauaren 13. artikuluan edo nazioarteko zergapetze bikoitza ekiditeko hitzarmenean ezarritakoaren arabera, haiek taldearen bitartez egindako jarduerak establezimendu iraunkorra egotea eragiten badu.

d) Ez-egoileen Errentaren gaineko Zergaren arauen arabera zergak ordainarazi zaizkien eta lurralde espainiarreko egoile ez diren bazkideei egotzitako mozkinak ez dira beren banaketarengatik zergak ordaintzearen mende egongo.

2. Arestiko idatz-zatietan aurreikusitako araubidea ez da aplikatuko interes ekonomikoko europar elkarteak bere xedeaz bestelako jarduerak edo uztailaren 25eko CEE 2137/1985 Arautegiaren 3. artikuluko 2. zenbakiak debekatzen dituen jarduerak egiten dituen zergaldian.

75. artikulua. Enpresen aldi baterako batasunak.

1. Enpresen Elkarte eta Aldi Baterako Batasunen eta Eskualdeko Industria Garapeneko Sozietateen Zerga Araubidearen gaineko maiatzaren 26ko 18/1982 Legean araututako enpresen aldi baterako batasunek, dagokien erregistro berezian izena emandakoek, baita beren enpresa kideek ere, Foru Arau honetako 73. artikuluan ezarritakoaren araberako zergak ordainduko dituzte.

2. Atzerrian diharduten aldi baterako enpresa elkarteetako enpresa kideek, atzerritik datozen errentak direla-eta, foru-arau honetako 33., 34. eta 35. artikuluetan ezarritakoa aplikatu ahal izango dute.

3. Atzerrian egin edo emandako obretan, zerbitzuetan eta horniduretan aldi baterakoen antzeko lankidetza-formulen bidez parte hartzen duten entitateek, atzerritik datozen errentei dagokienez, foru-arau honetako 33., 34. eta 35. artikuluetan ezarritakoari atxiki ahal izango zaizkio.

Entitateek zerga-administrazioari eskatu beharko diote aipatutako artikuluetan ezarritakoaren aplikazioa. Horretarako, Espainiako lurraldean eratutako aldi baterako enpresa elkarteei eskatzen zaien informazioaren antzekoa aurkeztu beharko dute.

[216] c) letra hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren Bederatzi apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO).

4.[217] Foru arau honetako 33., 34. eta 35. artikuluetan ezarritakoa aplikatzea aukeratzen bada, aldi baterako enpresa elkartea amaitu arte aplikatu beharko da. Foru arau honetako 31 bis artikuluko 4. apartatuan eta 5. apartatuaren d) letran jasotakoa eragotzi gabe, aldi baterako enpresa elkartetik lortutako errenta negatiboa entitate kideen zerga oinarriari egotziko zaio. Halakoetan, hurrengo ekitaldietan aldi baterako enpresa elkarteak errenta positiborik daukanean, enpresa kideek beren zerga oinarrietan, positibo modura, aurretiaz egotzitako errenta negatiboa sartuko dute, errenta positibo horien zenbatekoaren mugarekin.

5. Artikulu honetan xedatutakoa ezin izango da zergadunak bere xede soziala ez diren jarduerak egiten dituen zergaldietan aplikatu.

76. artikulua. Bazkideen edo enpresa kideen egozketarako eta identifikaziorako irizpideak.

1. Kapitulu honek hizpide dituen egozketak araubide honen mende jarritako entitatearen zergaldiaren azkeneko egunean bazkide edo enpresa kide izatearekin batera doazen eskubide ekonomikoak dituzten pertsona edo entitateei egotziko zaizkie, entitatearen eraketa eskrituratik ondorioztatzen den proportzioan eta, bestela, zati berdinetan.

2. Egozpena honelaxe egingo da:

a) Bazkideak edo enpresa kideak araubide honen mende jartzen direnean, araubide honen mende jarritako entitatearen ekitaldiaren amaierako egunean.

b) Gainerako suposamenduetan, hurrengo zergaldian, araubide honen mende jarritako entitatearen ekitaldiaren amaierako egunean bertan hori egiten jarraitzea erabaki ezean.

Zer aukeratzen den ondoreak izan behar ditueneko Zergaren lehenengo aitorpenean adieraziko da, eta hiru urtez mantenduko da.

3. Kapitulu honetan xedatutakoa aplikatzekoa zaien entitateek, Sozietateen gaineko Zergaren beren aitorpenarekin batera, zergaldiaren amaierako egunean bazkide edo enpresa kide diren edo horrekin batera doazen eskubideak dituzten pertsonen zerrenda ere aurkeztuko dute, baita bakoitzak entitate horien emaitzetan zenbateko partaidetza duen ere.

IV. KAPITULUA
Arrisku kapitaleko sozietateak eta funtsak

77. artikulua. Kapital-arriskuko sozietate eta funtsak.[218]

---

[217] Apartatu hau xedapen honen bitartez aldatu da: 1/2021 Foru Dekretu-Araua, urtarrilaren 19koa, Kontseiluaren 2016/1164/EB Zuzentaraua hirugarren herrialdeekiko asimetria hibridoei dagokienez aldatzen duen maiatzaren 29ko 2017/952/EB Zuzentarauaren transposizioari buruzkoa. Bere 1. artikuluko hamaika apartatuak aldatu du. Foru Dekretu-Arau hau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2021/01/21eko GAO) eta 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren eta foru dekretu-arau hau indarrean jartzean amaitu ez diren zergaldietarako izango ditu ondorioak.

[218] Artikulu hau 2019ko otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari

1. Arrisku kapitaleko entitateek, zeinak araututa baitaude azaroaren 12ko 22/2014 Legean (arrisku kapitaleko entitateak, inbertsio kolektiboko bestelako entitate itxiak eta inbertsio kolektiboko entitate itxien entitate kudeatzaileak arautu eta Inbertsio kolektiboko entitateen azaroaren 4ko 35/2003 Legea aldatzen du lege horrek), foru arau honetako 34. artikuluaren 1. apartatuan ezarritako araubidea aplikatu ahal izango diete lege horren 3. eta 9. artikuluetan adierazten diren arrisku kapitaleko enpresa edo entitateen kapitalean edo funts propioetan parte hartzearen balore adierazgarriak eskualdatzeagatik lortzen dituzten errentei, foru arau honen 33.1 artikuluko a) eta c) letretan jasotakoa bete edo ez, baldin eta partaidetza eskuratu denetik hamabost urte igaro ez badira.[219]

Salbuespenez, azken epe hori luzatzea onartu ahal izango da hogeigarren urtera bitartean, hori ere barne. Erregelamenduz ezarriko da zein kasu eta baldintzatan eta zein beharkizun betez egin ahal izango den luzapena.

Gainerako kasuetan, arrisku-kapitaleko entitateek foru arau honen 34. artikuluko 1. apartatuan ezarritako baldintza guztiak bete beharko dituzte.

Nolanahi ere, errentak lortzen direnean 22/2014 Legearen 9. artikuluko 2. apartatuaren a) letran aipatzen diren enpresen kapitalean edo funts propioetan parte hartzearen baloreak eskualdatzeagatik, apartatu honetan xedatutakoa aplikatzeko ezinbestekoa izango da entitate partaidetuak dituen ondasun higiezinen kontabilitate balio osoaren gutxienez 100eko 85 atxikita egotea, etengabe eta baloreak eduki bitartean, jarduera ekonomiko baten garapenari, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergan ezarritako eran. Jarduera hori ezingo da finantzarioa izan, aipatutako 22/2014 Legean definitzen den zentzuan, ezta higiezinena ere.

2. Arrisku-kapitaleko sozietate eta funtsek sustatu eta bultzatzen dituzten sozietateetatik jasotzen diren dibidenduei eta, oro har, mozkin-partaidetzei, zerga oinarrian ez integratzeko araubidea aplikatuko zaie, foru arau honen 33. artikuluko 1. apartatuan aurreikusia, apartatu horretako a) eta c) letretan ezarritakoa bete edo ez.

3. Arrisku-kapitaleko sozietate eta funtsetatik zuzenean zein zeharka jasotzen diren dibidenduek eta, oro har, mozkin-partaidetzek tratamendu hau izango dute:

a) Foru arau honen 33. artikuluko 1. apartatuan xedatutakoa aplikatzeko eskubidea emango dute, apartatu horretako a) eta c) letretan jasotakoa bete edo ez, baldin eta hartzailea zerga honen zergadun bada edo establezimendu iraunkor bidez jarduten duten ez-egoiliarren errentaren gaineko zergari lotuta badago.

b) Hartzailea ez-egoiliarren errentaren gaineko zergari lotuta dagoen entitatea edo pertsona fisikoa denean, establezimendu iraunkorrik gabe jarduten duena, dibidenduak edo mozkin-partaidetzak ez dira hartuko lurralde espainiarrean lortutakotzat.

Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[219] Paragrafo hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko sei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako izango ditu ondorioak..

4. Arrisku-kapitaleko entitateen funts propioak adierazten dituzten akzioak edo partaidetzak eskualdatu edo itzultzeagatik agerian jartzen diren errenta positiboak honela tratatuko dira:

a) Foru arau honen 34. artikuluko 1. apartatuan xedatutakoa aplikatzeko eskubidea emango dute, 33.1 artikuluko a) eta c) letretan jasotakoa bete edo ez, baldin eta hartzailea zerga honen zergadun bada edo establezimendu iraunkor bidez jarduten duten ez-egoiliarren errentaren gaineko zergari lotuta badago.

b) Hartzailea ez-egoiliarren errentaren gaineko zergari lotuta dagoen entitatea edo pertsona fisikoa denean, establezimendu iraunkorrik gabe jarduten duena, errenta horiek ez dira hartuko lurralde espainiarrean lortutakotzat.

5. Artikulu honetan xedatutakoa ez da aplikagarria izango errenta paradisu fiskaltzat kalifikatutako herrialde edo lurralde baten bitartez lortzen bada edo eskuratzaileak herrialde edo lurralde horretan badu egoitza.

6. Aurreko 1. apartatuan ezarritako araubidea ez da aplikagarria izango honako kasu hauetan:

a) Pertsona edo entitate eskuratzaileak lotura duenean arrisku-kapitaleko entitatearekin, salbu eta arrisku-kapitaleko beste entitate bat bada, kasu horretan, azken hori entitate eskualdatzailearen eskurapen datan eta balioan subrogatuko baita.

b) Eskualdatutako baloreak arrisku-kapitaleko entitatearekin lotura duen pertsona edo entitate bati eskuratu zaizkionean.

7. Entitate partaidetuak araututa dauden balore merkatuetan kotizatzen badu, aurreko apartatuan aurreikusitako araubidea aplikatzeko, ezinbestekoa izango da arrisku-kapitaleko entitateak gehienez ere hiru urteko epean eskualdatzea enpresa partaidetuaren kapitalean duen partaidetza. Epe hori enpresa partaidetua merkatuan kotizatzen hasten den egunetik aurrera kontatuko da.

8.[220] Errentak zerga oinarrian ez integratzeko erregelak, aurreko 3. eta 4. apartatuan aurreikusiak, berdin aplikatuko zaizkie urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, 34. artikuluaren f) letran adierazitako kopuruekin bat datozen errentei.

9.[221] Akzio bihur daitezkeen obligazioak bihurtzen dituzten arrisku kapitaleko entitateek ez dute zerga oinarrian integratuko bihurketa horretan agerian jartzen den errenta.

---

[220] Apartatu hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko zazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako izango ditu ondorioak.

[221] Apartatu hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko lehenengo ordinalak sartu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2021eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

Eragiketa horren ondorioz arrisku kapitaleko entitateak harpidetutako akzio berriek jatorrizko obligazio bihurgarrien eskurapen balioa eta data gordeko dituzte.

10.[222] Arrisku kapitaleko entitateen zerga oinarrian ez dira integratuko finantza kontratuetatik datozen errentak, baldin eta kontratu horien ordainsaria diruzko zati batek eta gauzazko beste batek osatzen badute, azken kasu horretan entitate finantzatuaren akzioak edo partaidetzak erosteko eskubide gisa, betiere baldintza eta beharkizun hauek betetzen badira:

a) Kontratu horien bidez finantzaketa jasotzen duten entitateek, kontratua formalizatzeko unean, mikroenpresatzat, enpresa txikitzat edo enpresa ertaintzat hartuta egon behar dute, foru arau honen 13. artikuluan xedatutakoaren arabera.

b) Akzioak edo partaidetzak erosteko eskubidea baliatzeak ezin izango du berekin ekarri entitate mailegu hartzailearen kapital sozialetik eskuratzen den partaidetza 100eko 25ekoa edo handiagoa izatea.

c) Finantzaketa kontratua indarrean dagoen bitartean, haren alderdiak ezin dira lotuta egon foru arau honen 42. artikuluko 3. apartatuan ezarritako terminoetan.

d) Finantzaketa kontratuan, alderdi guztiek aukeratu beharko dute apartatu honetan eta foru arau honen 31.1.j) artikuluan aurreikusitako tratamendua aplikatzea, edo, hala badagokio, espresuki uko egin beharko diote tratamendu horretatik ondorioztatutako gastu fiskalaren aplikazioari. Aukera edo uko hori Ogasun eta Finantza Departamentuari komunikatu beharko zaio ondorioak izan behar dituen lehen zergaldia amaitu baino lehen.

Finantzaketa kontratu batean apartatu hau aplikatzeko baldintzak eta beharkizunak betetzen ez badira, honela jokatuko da:

- Ez-betetzearen zergaldian eta hortik aurrera, ez da aplikatuko apartatu honetan eta foru arau honen 31.1.j) artikuluan kontratu horretarako aurreikusitako tratamendu fiskala.

- Ez-betetzearen zergaldian, zerga oinarrian sartu beharko dira finantzaketa kontratua indarrean egon den bitartean sartu ez diren kopuruak, eta haien zenbatekoaren 100eko 100 gehitu beharko zaie.

Apartatu honetan xedatutakoa aplikatzen duten entitateek komunikazio bat igorri beharko diote urtero Zerga Administrazioari, erregelamenduz ezartzen diren baldintzetan.

V. KAPITULUA
Talde inbertsioko entitateak

78. artikulua. Talde inbertsioko entitateen zerga-ordainketa.

[222] Apartatu hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren bost apartatuak sartu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

1. Talde Inbertsioko Entitateei buruzko azaroaren 4ko 35/2003 Legeak arautzen dituen talde inbertsioko entitateek, karga-tasa orokorraren pean daudenak ez besteek, ez dute eskubiderik izango ez kuotan kenkaririk aplikatzeko, ez foru-arau honetako 33. artikulutik 35.era bitartekoetan ezarritako araubidea aplikatuta errentak zerga-oinarrian ez sartzeko, ez foru-arau honetako IV. tituluko V. kapituluan xedaturikoa aplikatzeko. Ez dira inoiz ondare-sozietatetzat joko foru-arau honetako 14. artikuluan ezarritakoari jarraituz.

2. Aurreko idatz-zatian aipatutako entitateek foru-arau honetako 56. artikuluko 4. idatz-zatian ezarritako karga-tasa aplikatuko dute, honako betekizun eta baldintza hauek betetzen badituzte:

a) Talde Inbertsioko Entitateei buruzko azaroaren 4ko 35/2003 Legearen bidez araupetutako inbertsio fondo finantzarioek, baldin eta beharrezko partaideen kopurua lege horretako 5. artikuluko laugarren idatz-zatian ezarritakoa bada, gutxienez.

b) Inbertsio Kolektiboko Erakundeei buruzko azaroaren 4ko 35/2003 Legearen bidez araututako higiezinetako inbertsio sozietateek eta higiezinetako inbertsio funtsek, hurrengo c) letran ageri ez direnek, baldin eta beharrezko akziodun edo partaide kopurua lege horretako 5. eta 9. artikuluetako laugarren apartatuetan ezarritakoa bada, gutxienez, eta, inbertsio kolektiboko erakunde ez-finantzarioak izanik, sozietatearen xede bakarra era guztietako hiri ondasun higiezinetan inbertitzea bada, gero errentan emateko.[223]

Foru-arau honetako 56. artikuluko 4. idatz-zatian ezarritako karga-tasa aplikatzeko, aurreko paragrafoan aipatutako talde inbertsioko entitateen aktiboko ondasun higiezinak ezin dira besterendu eskuratu direnetik hiru urte igaro arte, salbu eta, aparteko kasuetan, Balore Merkatuaren Batzorde Nazionalak beren beregi horretarako baimena ematen badu.

Horrelako ondasun higiezin bat b) letra honetan aipatutako gutxieneko epealdia igaro aurretik eskualdatzen bada, eskualdaketaren ondoriozko errenta Zergaren tasa orokorra aplikatuta kargatuko da. Gainera, entitateak, ondasuna eskualdatu den zergaldiko kuotaz gainera, zenbateko hauek ere sartu behar ditu: b) letra honetan ezarritako araubidea aplikatu beharko zen aurreko zergaldi bakoitzeko, higiezinak zergaldian sortutako errentari aldi bakoitzean indarrean zegoen karga-tasa orokorraren eta foru-arau honetako 56. artikuluko 4. idatz-zatian ezarritako karga-tasaren arteko diferentzia aplikatzearen emaitza den zenbatekoa, eta, hala badagokio, berandutze-korrituak, errekarguak eta zehapenak ere ordaindu behar izango ditu.

c) Azaroaren 4ko 35/2003 Legearen bidez araupetutako higiezinetako talde inbertsioko sozietateek eta higiezinetako inbertsio fondoek, baldin eta, c) letran ezarritako betekizunak betetzeaz gainera, errentatzeko soilik diren etxebizitzak sustatzen badituzte eta ondoko baldintza hauek betetzen badituzte:

1. Higiezinak sustatzearekin lotutako ondasun higiezinetako inbertsioek ezin dute gainditu higiezinetako inbertsio sozietatearen edo funtsaren guztizko aktiboaren % 20.

---

[223] Paragrafo hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren hogeita sei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

2. Higiezinen sustapena eta haien errentamendua bereiz kontabilizatu behar dira eskuratzen edo sustatzen den higiezin bakoitzeko, eta higiezineko etxebizitza, lokal edo erregistro finka lokabe bakoitzaren errenta behar bezala banakatu behar da; hala ere, inbertsioak guztizko aktiboan konputatu ahal izango dira b) letran ezarritako ehunekoaren ondoreetarako.

3. Higiezinetako inbertsio sozietateen edo funtsen sustapen jardueraren ondoriozko higiezinek gutxienez hamar urtez egon behar dute errentan emanda edo errentatzeko eskainita. Epealdi hau eraikuntza-lanak amaitzen direnetik konputatuko da. Honen ondoreetarako, higiezinaren eraikuntza amaitu dela frogatzeko obraren azken ziurtagiria behar da, Etxegintzaren Antolamenduari buruzko 38/1999 Legeko 6. artikuluan aipatutakoa.

Higiezin horiek c) letra honetan edo aurreko b) letran adierazitako gutxieneko epea igaro aurretik eskualdatuz gero, hala badagokio, eskualdatze horren ondoriozko errenta dagokion zergaren karga-tasa orokorrarekin ordaindu behar izango da. Gainera, entitateak, ondasuna eskualdatu den zergaldiko kuotaz gainera, zenbateko hauek ere sartu behar ditu: c) letra honetan ezarritako araubidea aplikatu beharko zen aurreko zergaldi bakoitzeko, higiezinak zergaldian sortutako errentari aldi bakoitzean indarrean zegoen karga-tasa orokorraren eta foru-arau honetako 56. artikuluko 4. idatz-zatian ezarritako karga-tasaren arteko diferentzia aplikatzearen emaitza den zenbatekoa, eta, hala badagokio, berandutze-korrituak, errekarguak eta zehapenak ere ordaindu behar izango ditu.

Higiezinetako inbertsio sozietate edo fondo batek errentatzeko etxebizitzak sustatzen baditu, horren berri eman behar dio zerga-administrazioari jarduerari ekiten dion zergaldian.

3. Atxikipenen, konturako sarreren eta, hala denean, zatikako ordainketen zenbatekoa kuota osoaren munta baino handiagoa denean, zerga-administrazioak gaindikina ofizioz itzuliko du.

79. artikulua. Talde-inbertsioetarako entitateetako kideen edo partaideen zerga-ordainketa.

1. Artikulu honetan xedatutakoa aplikatuko zaie zerga honen kargapeko bazkide edo partaideei edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren kargapekoei, establezimendu iraunkorra dela medio errentak lortzen badituzte aurreko artikuluan aipatutako talde inbertsioko entitateetatik.

2. Aurreko idatz-zatian aipatutako zergadunek zerga-oinarrian sartuko dituzte kontzeptu hauek:

a) Akzioak edota partaidetzak eskualdatzeagatik edo berauek berreskuratzeagatik lortutako errenta positiboa edo negatiboa.

b) Talde-inbertsioetarako entitateak banatutako mozkinak. Mozkin horiek ez dute eskubiderik emango foru-arau honetako 33. artikuluan xedatutakoa eta, hala dagokionean, 60. artikuluan xedatutakoa aplikatzeko.

3.[224] Inbertsio kolektiboko erakundeen bazkide edo partaideek aplikagarri izango dute artikulu honen 2. apartatuan aipatutako araubidea, baldintza hauek betetzen direnean: inbertsio erakunde horiek araututa egotea Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2009ko uztailaren 13ko 2009/65/EE Zuzentarauan, balio higigarrien inbertsio kolektiboko erakunde batzuei buruzko lege, erregelamendu eta administrazio xedapenak koordinatzeari buruzkoan, foru arau honen 81. artikuluan aurreikusitako erakundeak ez izatea, Europar Batasuneko estatu kideren batean eratuta eta helbideratuta egotea, eta Balore Merkatuko Batzorde Nazionalaren erregistro berezian inskribatuta egotea, egoitza Espainian duten entitateek merkaturatzearen ondorioetarako.

80. artikulua. Talde inbertsioko entitateen akzio edo partaidetzetatik eratorritako errenta kontabilizatuak.

Talde inbertsioko entitateetako akzio edo partaidetzetatik eratorri diren eta zergadunak kontabilitatean jaso dituen edo jaso behar dituen errenten zenbatekoa zerga-oinarrian sartuko da.

81. artikulua. Zerga-paradisutzat jotzen diren herrialde edo lurraldeetan eratutako talde inbertsioko entitateetako bazkide eta partaideen zergapetzea.

1. Zerga honen kargapeko zergadunek edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren kargapekoek, euren errentak establezimendu iraunkorraren bidez lortzen dutenek, zerga-paradisutzat jotzen diren herrialde edo lurraldeetan eratutako talde inbertsioko entitateetan partaidetza badute, partaidetzak zergaldiaren itxiera egunean duen likidazio-balioaren eta partaidetzaren eskuraketa-balioaren arteko diferentzia positiboa sartuko dute zerga-oinarrian.

Zerga-oinarrian sartutako kopurua eskuraketa-balio handiagotzat joko da.

2. Talde inbertsioetarako entitateak banatutako mozkinak ez dira zerga-oinarrian sartuko eta partaidetzaren eskuraketa-balioa gutxituko dute.

3. Kontrakoa frogatzen ez den bitartean, aurreko 1. idatz-zatia. idatz-zatian aipatutako aldea akzioa edota partaidetza eskuratzeko balioaren 100eko 15ekoa dela ulertuko da.

VI. KAPITULUA
Zerga-baterakuntzaren araubidea

82. artikulua. Definizioa.

1. Zerga-taldeek kapitulu honetan ezarritako zerga-araubidea hautatu ahal izango dute. Horrela eginez gero, beraiek osatzen dituzten entitateek ez dute zerga banako araubidean ordainduko.

[224] Artikulu hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 2. artikuluko bigarren ordinalaren hogeita lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu

2. Banako zerga-araubidetzat joko da, entitate bakoitzari legokiokeena zerga-baterakuntzaren araubidea ezin bazaie ezarri.

83. artikulua. Zergaduna.[225]

1. Talde fiskala da zergaduna.

2.[226] Talde fiskalaren entitate ordezkariak zerga baterakuntzaren araubidetik eratortzen diren zerga betebehar materialak eta formalak bete behar ditu.

Hauetako bat hartuko da talde fiskalaren entitate ordezkaritzat: entitate nagusia, egoitza lurralde espainiarrean duenean, edo, bestela, taldekoen artean aurreko ekitaldian eragiketa bolumen gehien izan duen entitatea, lurralde espainiarrean egoitza duen eta entitate nagusi izateko beharkizunak betetzen dituen entitaterik ez dagoenean.

Nolanahi ere, lurralde espainiarrean egoitzarik ez duen entitate nagusiak taldeko beste entitate bat izendatu dezake ordezkari. Horretarako, baina, ezinbestekoa da entitate horri aplikagarri zaion araudia talde fiskalean aurreko ekitaldian eragiketa bolumen gehien izan duen entitateari aplikatzen zaion berbera izatea.

3. Talde fiskaleko entitateak berdin egongo dira banakako tributazioaren araubidetik datozen obligazioei lotuta, zerga zorra ordaintzeari dagokionean izan ezik.

4. Talde fiskalaren entitate ordezkaria horren jakitun delarik, talde fiskaleko edozein entitateren aurrean egindako egiaztapen zein ikerketa ekintza administratiboek talde fiskalari loturik dagoen sozietateen gaineko zergaren preskripzio epea geldiaraziko dute.

84. artikulua. Zerga baterakuntzaren araubidearen ezarpenagatik eratorritako zerga ordainketarako erantzukizunak.[227]

Talde fiskaleko sozietateek solidarioki erantzungo dute zerga zorraren ordainketaz, zehapenak alde batera utzita.

85. artikulua. Talde fiskalaren definizioa. Entitate nagusia. Menpeko entitateak.[228]

---

[225] Artikulu hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUAren 1. 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 aurrera hasten diren zergaldietarako ondorioekin.

[226] 2. Apartatu hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren Hamahiru apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO).

[227] Artikulu hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUAren 1. artikuluko bi 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 aurrera hasten diren zergaldietarako ondorioekin.

1. Talde fiskaltzat hartuko da lurralde espainiarreko egoiliarrak izanik artikulu honetan jarritako beharkizunak betetzen dituzten eta sozietate anonimoaren, erantzukizun mugatuko sozietatearen eta akzio bidezko sozietate komanditarioaren forma duten entitateen multzoa, bai eta artikulu honen 3. apartatuan aipatutako kreditu entitateak ere, betiere foru arau honetako 5. artikuluaren 2. apartatuan jasotakoa eragotzi gabe.

Entitate batek egoitza ez badu ez Espainiako lurraldean ez paradisu fiskaltzat jotzen den herrialde edo lurralde batean, nortasun juridikoa duen entitate bada eta Espainiako sozietateen gaineko zergaren izaera berdina edo antzekoa duen zerga baten mende badago eta hartatik salbuetsi gabe, eta, gainera, entitate hori entitate nagusitzat hartzen bada bi entitate filial edo gehiagorekiko, bada, orduan, artikulu honetako 3. apartatuan zehazten diren beharkizunak betetzen dituzten menpeko entitate guztiek eratuko dute talde fiskala.

Zerga baterakuntzaren araubidea aplikatzeko, eta horretarako bakarrik, entitate ez-egoiliarren establezimendu iraunkorrak entitate ez-egoiliar horiek kapitalaren eta boto eskubideen 100eko 100ean partaidetutako entitate egoiliartzat joko dira.

2. Entitate nagusitzat joko da honako betekizun hauek betetzen dituena:

a) Nortasun juridikoa izatea eta sozietateen gaineko zergaren edo Espainiako sozietateen gaineko zergaren izaera berdina edo antzekoa duen zerga baten mende egotea eta hartatik salbuetsi gabe, betiere paradisu fiskaltzat jotzen den herrialde edo lurralde bateko egoiliarra ez bada. Entitate ez-egoiliarrek Gipuzkoako lurralde historikoan dituzten establezimendu iraunkorrak entitate nagusitzat joko dira partaidetzak establezimendu horri afektatuta dituzten entitateekiko, baldin eta entitate horiek paradisu fiskaltzat jotzen den herrialde edo lurralde bateko egoiliarrak ez badira.

b) Tributazio araubide hau aplika daitekeen zergaldiko lehen egunean beste sozietate baten kapitalean 100eko 75eko partaidetza edo handiagoa edukitzea, zuzenean zein zeharka, eta menpeko entitatetzat har daitekeen entitate baten edo beste batzuen boto eskubideen gehiengoa edukitzea.

Aurreko portzentaje hori 100eko 70ekoa edo handiagoa izango da baldin eta entitatearen akzioak araututako merkatu batean negoziatzeko onartuta badaude. Beste entitate batzuen kapitalean zeharkako partaidetza edukiz gero ere azken portzentaje hori aplikatuko da, baldin eta partaidetza portzentaje hori lortzen bada akzioak araututako merkatu batean negoziatzeko onartuta dituzten entitate partaidetuen bitartez.

c) Partaidetza hori zein boto eskubide horiek zergaldi osoan mantentzea.

Partaidetza zein boto-eskubideak zergaldi osoan zehar mantentzeko betebeharra ez da exijituko partaidetutako entitatea desegin egiten bada.

d) Ez izatea, zuzenean edo zeharka, sozietate nagusitzat jotzeko beharkizunak betetzen dituen beste baten menpeko entitatea.

---

[228] Artikulu hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUAren 1. 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 aurrera hasten diren zergaldietarako ondorioekin.

e) Ez egotea ez Espainiako eta Europako ekonomia intereseko taldeen araubide berezian, ez aldi baterako enpresa elkarteen araubide berezian (foru arau honetako VI. tituluko III. Kapituluan ezarri da), ez eta horien bien antzeko araubideetan ere, eta ez izatea ondare sozietatea foru arau honetako 14. artikuluan ezarritakoaren arabera.

f) Espainiako lurraldean ez-egoiliarrak diren establezimendu iraunkorrak badira, entitate horiek ez izatea entitate bat nagusitzat jotzeko beharkizunak betetzen dituen Espainiako lurraldean egoiliar den beste entitate baten filialak, eta ez izatea, zuzenean edo zeharka, paradisu fiskaltzat jotzen den herrialde edo lurralde bateko egoiliarrak.

3. Entitate bat kasu bi hauetan joko da menpeko entitatetzat: batetik, entitate nagusiak haren gainean duen partaidetzak aurreko apartatuko b) eta c) letretako beharkizunak betetzen baditu; bestetik, Espainiako lurraldean ez-egoiliarrak diren entitateen establezimendu iraunkorrak badira eta entitate bat aurreko apartatuan ezarritako baldintzak betetzen baditu entitate hori dela eta.

Menpeko entitatetzat joko dira, halaber, 1985eko maiatzaren 25eko 13/1985 Legeko 8. artikuluaren 3. apartatuko d) letran aipatzen den babes sistema instituzional batean sartuta dauden kreditu entitateak (lege hori, hain zuzen ere, finantzabitartekarien inbertsio koefizienteei, baliabide propioei eta informazio obligazioei buruzkoa da), baldin eta baldintza hauek betetzen badira: batetik, sistemako entitate zentrala talde fiskaleko kidea bada; bestetik, sistema eratzen duten entitateek emaitzen 100eko 100 komunean jar tzen badute eta, azkenik, entitateen arteko kaudimen eta likidezia konpromisoa entitateotako bakoitzari egozgarriak zaizkion baliabide propioen 100eko 100era bitartekoa bada. Babes sistema instituzional batean beharkizun horiek betetzat joko dira, baldin eta hainbat aurrezki kutxek, modu itunduan, soilik sistemako entitate zentralaren bidez betetzen badute, zuzenean edo zeharka, kreditu entitate gisa duten xedea, 2010eko uztailaren 9ko 11/2010 Errege Lege Dekretuko 5. artikuluaren 4. apartatuan ezartzen denaren arabera (dekretu hori aurrezki kutxen gobernu organoei eta araubide juridikoaren beste alderdi batzuei buruzkoa da).

4. Honako inguruabar hauetako bat duten entitateek ezin izango dute talde fiskal bateko kide izan:

a) Espainiako lurraldean egoiliarrak ez izatea.

b) Zergatik salbuetsita daudenak.

c) Zergaldia ixtean konkurtsoan dagoela adierazi bada, adierazpen horrek ondorioak sortzen dituen zergaldietan.

d) Zergaldia ixtean, sozietate anonimoen forma ez eduki arren, Kapital Sozietateei buruzko Legearen testu bategineko 363.1.e) artikuluan ezarritako ondare egoeretako batean daudenak (legea uztailaren 2ko 1/2010 Errege Lege Dekretuak onetsi zuen), urteko kontuen arabera; salbuespena: urteko kontuak onetsi diren ekitaldia amaitu aurretik gainditu egin bada konkurtso egoera hori.

e)[229] Menpeko entitateak, sozietateen gaineko zergan aplikatzen zaien karga tasa talde fiskaleko entitate nagusiari aplikatzen zaion berbera ez denean.

Alabaina, talde fiskala eratuta badago foru arau honen 85. artikuluko 1. apartatuaren bigarren paragrafoan ezarritako eran, kontuan hartuko den karga tasa aurreko ekitaldian eragiketa bolumen gehien izan duen entitateari dagokiona izango da.

f)[230] Ekitaldi soziala, legez agindutakoa, entitate nagusiarenera egokitu ezin duten menpeko entitateak.

Alabaina, talde fiskala eratuta badago foru arau honen 85. artikuluko 1. apartatuaren bigarren paragrafoan ezarritako eran, kontuan hartuko den ekitaldi soziala aurreko ekitaldian eragiketa bolumen gehien izan duen entitatearena izango da.

5. Talde fiskala iraungitzat joko da entitate nagusiak izaera hori galtzen duenean. Nolanahi ere, entitate nagusiak izaera hori galdu arren ez da talde fiskala iraungiko, baldin eta entitate hori ez-egoiliarra bada Espainiako lurraldean eta bete egiten badira menpeko entitate horiek zerga baterakuntzako taldea osatzen jarraitu ahal izateko baldintza guztiak betetzen badira, salbu eta entitateok beste talde fiskal batean sartzen direnean.

86. artikulua. Entitateak talde fiskalean sartzea edo hortik ateratzea.[231]

1. Aurreko artikuluaren 2. apartatuko b) letran definitutakoa bezalako partaidetza bat eskuratzen bada entitate batetik, entitate hori nahitaez talde fiskalean integratuko da, hurrengo zergalditik aurrerako ondorioekin.Entitateak sortu berriak direnean, eratzen diren unetik beretik sartuko dira taldean, betiere talde fiskalean sartzeko gainerako beharkizunak betetzen badira.

2. Menpeko entitateak izateari uzten diotenak talde fiskaletik kanpo geratuko dira, eta horrek zirkunstantzia hori gertatzen den zergaldi berean izango ditu ondorioak.

87. artikulua. Nagusitasuna eta boto eskubideak zehaztea zeharkako partaidetzetan.[232]

---

[229] e) letra hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren Hamalau apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO).

[230] f) letra hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren Hamalau apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO).

[231] 86. Artikulu hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren Hamabost apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO).

[232] 87. Artikulu hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUAren 1. artikuluko lau 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

1. Entitate batek partaidetza badu beste entitate batean eta bigarren entitate horrek, berriz, hirugarren batean badu, lehenengo entitateak besteetan zeharka duen partaidetza zenbatekoa den kalkulatzeko kapital sozialaren gaineko partaidetza portzentajeak biderkatu behar dira, hurrenez hurren, eta biderketaren emaitza kapital sozialaren 100eko 75 izan behar da, gutxienez, edo, bestela, kapital sozialaren 100eko 70, gutxienez, baldin eta entitateon akzioak araututako merkatu batean negoziatzeko onartuta badaude edo azken entitate horiek zuzenean zein zeharka partaidetutako entitateak badira.

2.[233] Talde fiskal batean zuzeneko eta zeharkako partaidetza harremanak badaude, entitate batek beste batean duen partaidetza osoa kalkulatzeko –lehenengoak zeharka edo zuzenean kontrolatua–, zuzeneko eta zeharkako partaidetza portzentajeak batu behar dira.Entitate partaidetuak entitateen talde fiskalean sartzeko obligazioa izan dezan, batura horrek, gutxienez, kapital sozialaren 100eko 75 eman behar du. Dena den, gutxieneko portzentaje hori 100eko 70 izan daiteke akzioak merkatu arautuetan negoziatzeko onartuta dituzten entitateak direnean edo azken horiek zuzenean edo zeharka partaidetutako entitateak direnean, betiere haien bitartez portzentaje horretara iristen bada.

3. Taldeko kideen artean elkarrekiko partaidetzak, partaidetza zirkularrak edo partaidetza konplexuak badaude, taldean izateko frogatu behar da kapitalaren partaidetza 100eko 75 dela gutxienez, edo 100eko 70, sozietatearen akzioak negoziaziorako onartuta badaude araututako merkatu batean edo horrelako sozietateek badute partaidetza, zuzenean zein zeharka, eta portzentaje horretara iristen bada.

4. Boto eskubideak zehazteko, Urteko kontu bateratuak egiteko Arauetako 3. artikuluan ezarritakoa aplikatuko da; arauok 2010eko irailaren 17ko 1.159/2010 Errege Dekretuaren bidez onetsi ziren.

88. artikulua. Zerga baterakuntzaren araubidearen aplikazioa.[234]

1. Zerga baterakun tza ren araubidea talde fiskaleko entitate guzti-guztiek hala egitea erabaki tzen dutelako aplikatuko da.

2.[235] Aurreko apartatuan aipatutako erabakiak Administrazio Kontseiluak edo antzeko organoak hartu behar ditu, zerga baterakuntzaren araubidea aplikatu behar den zergaldia hasi aurreko zergaldiko edozein egunetan.

Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarri da indarrean (2015/10/27ko GAO), 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietarako ondorioekin.

[233] 2. Apartatu hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren Hamasei apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO).

[234] Artikulu hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUAren 1. artikuluko bost 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 aurrera hasten diren zergaldietarako ondorioekin.

[235] 2. Apartatu hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren Hamazazpi apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari

3. Aurrerantzean talde fiskalean sartzen diren entitateek aurreko apartatuetan jasotako beharkizunak bete beharko dituzte, zerga baterakuntzaren araubidean tributatu beharreko lehenengo zergaldia bukatzen den egunean amaituko den epearen barruan.

4.[236] Artikulu honetako 1. eta 2. apartatuetan aipatutako erabakiak ez hartzeak berekin ekarriko du zerga baterakuntzaren araubidea ezin aplikatzea.

Talde fiskalean gerora sartu behar diren entitateei buruzko erabakirik ez hartzea entitate ordezkariaren zerga arloko arau-haustea izango da.Araubidea beharkizun hori bete gabe aplikatzen den lehenengo zergaldiagatik, 20.000 euroko diru isun finkoa ezarriko da, eta bigarren eta hurrengoarengatik, berriz, 50.000 eurokoa. Zehapenak ez du eragotziko ukituriko entitateak taldean sartzea.

5. Aukera egindakoan, talde fiskala araubide horri loturik egongo da ondorengo zergaldietan, foru arau honetako 85. artikuluan ezarriko beharkizunak betetzen badira eta zentsu aitorpenaren bidez uko egiten ez zaion bitartean. Uko egin nahi izanez gero, azken zergaldia amaitu eta hurrengo 2 hilabeteetan zehar baliarazi behar da.

6.[237] Talde fiskalaren entitate ordezkariak araubide hau aplikagarria den zergaldia hasi baino lehen jakinarazi behar dizkio zerga Administrazioari artikulu honetako 1. apartatuan aipatzen diren erabakiak.

Talde fiskala eratuta badago foru arau honetako 85. artikuluko 1. apartatuaren bigarren paragrafoan ezarritako eran, entitate ordezkariak aurreko paragrafoan adierazitako modu berean komunikatu behar du lurralde espainiarrean egoiliartu gabeko entitate nagusiak talde fiskalaren entitate ordezkaria izendatzeko hartutako erabakia.Hiru hilabeteko epean jakinarazi behar du bere identitatea, zergaldia amaitzen denetik aurrera».

Dena den, entitate ordezkaria foru arau honen 83. artikuluko 2. apartatuaren bigarren paragrafoan jasotakoari jarraituz izendatu bada, ez da beharrezkoa izango aurreko paragrafoan aipatutako komunikazioa egitea.

Halaber, talde fiskalaren osaera aldatzen bada, entitate ordezkariak Zerga Administrazioari jakinarazi behar dizkio aldaketa horiek, eta identifikatu behar du zer entitate sartu diren taldean eta zer entitate utzi diren taldetik kanpo.Jakinarazpena hilabeteko epean egingo da, zergaldia amaitzen denetik aurrera.

89. artikulua. Zerga-taldeen zerga-oinarriaren zehaztapena.

Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO).

[236] 4. Apartatu hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren Hamazazpi apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO).

[237] 6. Apartatu hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren Hamazazpi apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO).

1. Zerga-taldearen zerga-oinarria hurrengoak zenbatuz zehaztuko da:

a)[238] Talde fiskaleko entitate guztien banakako zerga oinarriak; haien barruan ez dira sartu behar banakako zerga oinarri negatiboen konpentsazioa, foru arau honetako 32. artikuluaren 4. apartatuan jasotako zerga konpentsazioa eta IV. tituluko V. kapituluan ezarritakoaren arabera emaitzen aplikazioan egin beharreko zuzenketak.

b) Ezabaketak.

c) Aurreko ekitaldietan burututako ezabaketen eranskinak.

d) Foru-arau honetako IV. tituluko V. kapituluan ezarritakoaren arabera zerga-taldearen emaitzen aplikazioan egin beharreko zuzenketak (kopuruak kalkulatzeko artikuluko honetako 4. idatz-zatian xedatutakoa aplikatuko da).

e)[239] Foru arau honetako 32. artikuluko 4. apartatuan jasotako zerga konpentsazioa, hala badagokio. Hori kalkulatzeko, artikulu honetako 8. apartatuan jasotakoari jarraituko zaio.

f)[240] Zerga-taldeko zerga-oinarri negatiboen konpentsazioa, aurreko letretan adierazitakoen batura positiboa denean, bai eta foru-arau honetako 92. artikuluko 2. idatz-zatian adierazitako zerga-oinarri negatiboen konpentsazioa ere.

2. Foru-arau honetako 33 - 35 bitarteko artikuluetan xedatutakoa aplikatzeko betekizunak zerga-taldeari dagozkio.

3. Ezabaketak eta atxikimenduak urteko kontu bateratuak formulatzeko arauak onetsi dituen abenduaren 20ko 1.815/1991 Errege Dekretuan ezarritako irizpideen arabera egingo dira.

Hala ere, jabetza intelektualaren edo jabetza industrialaren gaineko eskubideen lagapenak sortzen dituen sarrerak eta eragiten dituen gastuak, foru-arau honetako 37. artikuluko lehen hiru idatz-zatietan aipatzen direnak, ezin dira ezabatu zerga-taldearen zerga-oinarria kalkulatzeko, nahiz eta lagapena taldeko entitateen artean egin.

4.[241] Foru arau honetako IV. tituluko V. kapituluan ezarritakoaren arabera talde fiskalaren emaitzen aplikazioan egin beharreko zuzenketen zenbatekoa

---

[238] a) letra hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren hemezortzi apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO).

[239] e) letra hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren hemezortzi apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO).

[240] f) letra hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren hemezortzi apartatuak gehitu du (lehen eduki berak apartatu honen e) letra osatzen zuen). Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO).

kalkulatzearen ondorioetarako, talde fiskalaren magnitudeak kalkulatuko dira zergaldiko azken egunean talde fiskalari dagozkion urteko kontu bateratuak aintzat hartuta.

Dena den, erreserben zuzkidura taldeko edozein entitatek egingo du.

Talde fiskalei ez zaie inola ere aplikatuko foru arau honen 51. artikuluko 5. apartatuaren lehen paragrafoan xedatutakoa, ez eta 52. artikuluko 4. apartatuaren lehen paragrafoan xedatutakoa ere.

5.[242] Emaitzaren aplikazioan egin beharreko zuzenketa, foru arau honen 51. artikuluan arautua, egin duten entitateek talde fiskalean sartu baino lehen egin badute zuzenketa hori, eta entitate horiek, taldearen parte diren zergaldietan, 51. artikuluko 3. apartatuan ezarritakoarekin bat, beren zerga oinarria gehitu behar badute, kopuru horiek guztiek talde fiskalaren zerga oinarria handituko dute.

Halaber, entitate batzuek talde fiskal batean integratu aurretik zuzkitu badute foru arau honetako 51. artikuluan emaitzen aplikazioa dela-eta aurreikusten den zuzenketari dagokion erreserba eta, gainera, zerga oinarri nahikorik ez izateagatik kendu ez diren zenbatekoak badituzte 51. artikuluko 4. apartatuan ezarritako baldintzetan, bada, orduan, talde fiskalak zerga oinarritik murriztu ahal izango ditu zenbateko horiek, entitateak zergaldian lortzen duen zerga oinarri positibo indibidualaren mugarekin, betiere entitate horri dagozkion ezabapenak eta txertaketak kontuan hartuta, foru arau honetako 90. eta 91. artikuluetan ezarritakoarekin bat.

6.[243] Talde fiskal batean sartzen diren entitateek kopuruak bideratu badituzte foru arau honen 52. artikuluan araututako erreserbarako –mozkinak nibelatzeko erreserba berezirako–, eta kopuru horiek ez badute oraindik gehitu entitatearen zerga oinarria, taldearen zerga oinarria gehituko dute 52. artikuluko 2. eta 3. apartatuetan aurreikusitako zirkunstantziak gertatzen direnean, emaitzaren aplikazioan zuzenketa egin duen entitatearen banakako zerga oinarriaren zenbatekoari erreparatuta, betiere entitate horri dagozkion ezabapenak eta txertaketak kontuan hartuta, foru arau honetako 90. eta 91. artikuluetan ezarritakoarekin bat.

7.[244] Ekintzailetza sustatzeko eta ekoizpen jarduera sendotzeko erreserba berezia, foru arau honen 3. artikuluan arautua, zuzkitu duten entitateek talde

---

[241] 4. Apartatu hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren Hemeretzi apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO).

[242] Apartatu hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren hamazazpi apartatuak aldatu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

[243] Apartatu hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren hamazazpi apartatuak aldatu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

[244] 7. Apartatu hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren Hemeretzi apartatuak gehitu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari

fiskalean sartu baino lehen egin badute zuzkidura hori, eta taldean integratzeko momentuan erreserba hori gauzatu ez badute, taldeko edozein entitatek gauzatu dezake.

Foru arau honen 53. artikuluko 3. eta 4. apartatuetan aurreikusitako kasuetan, dena delako kopuruek talde fiskalaren zerga oinarria gehituko dute.

8.[245] Foru arau honetako 32. artikuluaren 4. apartatuan jasotako zerga konpentsazioagatik talde fiskalari dagokion zenbatekoa zehazteko, taldearen zerga oinarriaren gainean egingo da kalkulua, aurreko 1. apartatuko e) eta f) letretan ezarritakoa aplikatu aurretik.

9.[246] Talde fiskaleko kide izateari uzten dion entitate baten partaidetza eskualdatzean sortutako errenta negatiboen zenbatekoa murriztu egingo da eskualdatutako entitateak talde fiskalaren barruan sortu dituen zerga oinarri negatiboei dagokien zatitik, bertan konpentsatuak izan badira.

89 bis artikulua. Finantza gastuen kengarritasuna mugatzea.[247]

1. Talde fiskalaren zerga oinarria zehaztearen ondorioetarako, foru arau honen 25 bis artikuluan finantza gastuen kengarritasunari dagokionez ezartzen den muga talde fiskal osoarekiko aplikatuko da. Muga hori ez da aplikatuko entitatea iraungitzen den kasuan, salbu eta iraungipena talde fiskalaren barruan gertatzen bada eta iraungitako entitateak, taldean sartzeko unean, oraindik kendu gabeko finantza gastuak baditu.

Hala ere, zerga baterakuntzaren araubidean dauden eta izaera horretakoak ez diren beste entitate batzuekin batera tributatzen duten kreditu entitateen edo aseguru etxeen kasuan, foru arau honen 25 bis artikuluan ezarritako muga kalkulatuko da azken entitate horien mozkin operatiboa eta gastu finantzarioak aintzat hartuta, baita talde osoari dagozkion ezabaketak eta txertaketak kontuan hartuta ere.

2. Entitate bat talde fiskal batean sartzen bada, arau hauek aplikatuko dira talde fiskalaren zerga oinarria zehazteko:

a) Talde fiskalean sartzean kendu gabe dituen finantza gastu garbiak, foru arau honen 25 bis artikuluan aipatuak, entitatearen beraren mozkin operatiboaren 100eko 30eko mugarekin kenduko dira, betiere entitate horri dagozkion

---

Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO).

[245] 8. Apartatu hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren Hemeretzi apartatuak gehitu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO).

[246] Apartatu hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren hamazazpi apartatuak aldatu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan..

[247] Artikulu hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 2. artikuluko bigarren ordinalaren hogeita bost apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

ezabaketak eta txertaketak kontuan hartuta, foru arau honen 90. eta 91. artikuluetan aurreikusten den moduan. Finantza gastu horiek 25 bis artikuluaren 1. apartatuan aipatzen den mugan ere hartuko dira kontuan.

Era berean, foru arau honen 25 bis artikuluko 2. apartatuan aurreikusitako diferentzia entitate batek talde fiskalean sartu aurretik sortu denean, entitateak berak sortutako finantza gastuei dagokienez izango da aplikagarria.

b) Foru arau honen 25 bis artikuluan ezarritakoaren ondorioetarako, zerga baterakuntzako talde batean sartzen diren edozein motatako entitateen kapitalaren edo funts propioen partaidetzak eskuratzeko zorretatik eratorritako finantza gastuak entitate edo talde fiskal eskuratzailearen mozkin operatiboaren 100eko 30eko muga gehigarriarekin kenduko dira, betiere dagozkion ezabaketak eta txertaketak kontuan hartuta, foru arau honen 90. eta 91. artikuluetan aurreikusten den moduan. Mozkin operatibo horretan ez da sartuko ez eskuratutako entitateari dagokiona ez eskurapena egin ondorengo 4 urteetan hasten diren zergaldietan talde fiskalean sartzen den beste ezein entitaterena. Finantza gastu horiek 25 bis artikuluaren 1. apartatuan aipatzen den mugan ere hartuko dira kontuan.

Letra honetan xedatutakoagatik kengarriak ez diren finantza gastuak hurrengo zergaldietan kendu ahal izango dira, betiere letra honetan eta foru arau honen 25 bis artikuluko 1. apartatuan ezarritako muga kontuan hartuta.

Letra honetan ezarritako muga ez da aplikagarria izango entitateen kapitalaren edo funts propioen partaidetzak eskuratzen diren zergaldian, baldin eta eskurapen hori zor bidez finantzatu bada eskurapen prezioaren 100eko 70ean gehienez. Era berean, muga hori ez da aplikatuko hurrengo zergaldietan, baldin eta, eskurapenaren unetik, zor horren zenbatekoa, gutxienez, hurrengo 8 urteetako bakoitzari dagokion zati proportzionalean murrizten bada, zorra eskurapen prezioaren 100eko 30era iritsi arte.

90. artikulua. Ezabaketak.

1. Zerga-oinarri bateratua zehazteko, zergaldian zehar egindako barruko eragiketen emaitzen ezabaketa guztiak burutuko dira.

Barne eragiketatzat hartzen dira talde fiskaleko sozietateen artean egiten diren eragiketak, baldin eta taldekide diren zergaldietan egiten badira zerga baterakuntzaren araubidea aplikatuta.[248]

2. Barruko eragiketengatiko emaitzen ezabaketak, positiboak zein negatiboak, emaitza horiek zerga-taldeko entitateen banako zerga-oinarrian daudenean burutuko dira.

3. Sozietateen banakako zerga-oinarrietan sartutako dibidenduetatik ez dira ezabatuko foru-arau honetako 33. artikuluko 3. idatz-zatian xedatutakoa aplikatu zaienak.

[248] Paragrafo hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren Hogei apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO).

91. artikulua. Eransketak.

1. Ezabatutako emaitzak zerga-taldearen zerga-oinarriari erantsiko zaizkio gainerakoen aurrean egiten direnean.

2.[249] Entitate batek barne eragiketa batean parte hartu badu eta, horren ostean, talde fiskaleko partaide izateari uzten badio, eragiketa horren emaitza ezabatua taldea utzi aurreko zergaldian talde fiskalari zegokion zerga oinarrian erantsiko da.

3.[250] Talde fiskaleko entitateen partaidetza-balioaren zuzenketa dela-eta egindako ezabaketa erantsiko da entitate horiek taldea uzten dutenean eta balio-zuzenketa eragin zuen galeragatik gertatutako zerga oinarri negatiboa konpentsatzeko eskubidea beren gain hartzen dutenean.Ez da eransketarik egingo partaidetutako entitatea talde fiskalekoa izan ez den zergaldietan egindako balio-zuzenketen itzulketagatik.

92. artikulua. Zerga-oinarri negatiboen konpentsazioa.[251]

1. Talde fiskalaren zerga oinarria zehazteko aplikatu beharreko arauei jarraituz zerga oinarri negatiboa ateratzen bada, haren zenbatekoa foru arau honetako 55. artikuluan ezarritako moduan konpentsatu ahal izango da talde fiskalaren zerga oinarri positiboekin.

Ondorio horietarako, foru honen 55. artikuluan aipatzen den 100eko 50eko muga kalkulatu ahal izango da konpentsazio horren aurretik ondoz ondoko 5 zergaldiko bloke batean sortutako zerga oinarri positiboen baturaren gainean ere. Kasu horretan, taldeak lehenengo 4 ekitaldietako bakoitzean sortutako zerga oinarri positiboen 100eko 100era arte konpentsatu ahal izango da; blokearen bosgarren eta azken zergaldian, berriz, jarraian xedatzen den moduan jardun beharko da:

a) Taldeak aurreko 4 ekitaldietan konpentsatutako zerga oinarri negatiboen zenbatekoaren baturak ez badu gainditzen uneko zergaldian eta aurreko 4 zergaldietan taldeak sortutako zerga oinarri positiboen baturaren 100eko 50ari dagokion zenbatekoaren muga, gerakina konpentsatu ahal izango da, halakorik balego, muga horretaraino, taldeak bosgarren zergaldian sortutako zerga oinarri positiboarekin.

---

[249] 2. Apartatu hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren Hogieta bat apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO).

[250] 3. Apartatu hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren Hogieta bat apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO).

[251] Artikulu hau azaroaren 24ko 2/2025 Foru Arauaren 5. artikuluko lehen ordinalen hamaika apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga ordenamendua apirilaren 29ko 3/2025 Legeak Euskadiko Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean sartu dituen aldaketetara egokitu eta beste zerga aldaketa batzuk onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartzen da indarrean (2025/11/28ko GAO) eta aldaketak 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan izango ditu ondorioak.

b) Taldeak aurreko 4 ekitaldietan konpentsatutako zerga oinarri negatiboen zenbatekoaren baturak gainditzen badu uneko zergaldian eta aurreko 4 zergaldietan taldeak sortutako zerga oinarri positiboen baturaren 100eko 50ari dagokion zenbatekoaren muga, taldearen zerga oinarriaren doikuntza positiboa egin beharko da, bosgarren zergaldian, muga horren gainean konpentsatutako soberakinaren zenbatekoan, zenbateko horren 100eko 15 gehituz muga horri.

2. Talde fiskalean sartzean konpentsatzeko dauden edozein entitateren zerga oinarri negatiboak haren zerga oinarrian konpentsatu ahal izango dira, entitatearen beraren zerga oinarri indibidualaren 100eko 50eko mugarekin, hala badagokio, eta entitate horri dagozkion ezabatzeak eta txertatzeak kontuan hartuta, foru arau honen 90. eta 91. artikuluetan ezarritakoaren arabera.

93. artikulua. Aparteko mozkinen berrinbertsioa.

1.[252] Talde fiskaleko entitateek zilegi dute aplikatzea foru arau honen 36. artikuluan aipatutako aparteko mozkinen berrinbertsioa; aparteko mozkina lortu duen entitateak berak nahiz talde fiskaleko beste batek egin dezake berrinbertsioa.Talde fiskaleko beste entitate bati eskuratutako elementu batean gauzatu daiteke berrinbertsioa, baldin eta elementu hori berria bada.

2. Ezin izango zaio aparteko mozkinen berrinbertsioari eutsi zerga-taldeko entitateen artean egindako eskualdaketetan.

Hala ere, eragiketa hauen emaitza zerga-taldearen zerga-oinarrian sartu behar izanez gero, taldeak foru-arau honetako 36. artikuluan xedatutakoa aplika dezake, bertan ezarritako guztia betetzen badu.

94. artikulua. Zergaldia.[253]

1. Talde fiskalaren zergaldia haren entitate nagusiarena bera izango da.

Alabaina, talde fiskala eratuta badago foru arau honen 85. artikuluko 1. apartatuaren bigarren paragrafoan ezarritako eran, zergaldia aurreko ekitaldian eragiketa bolumen gehien izan duen entitateari dagokiona izango da.

2. Talde fiskala osatzen duten gainerako entitateen artean, baten batek banakako tributazioaren arauei jarraituz bukatzen badu zergaldi bat, bukaera horrek ez du talde fiskalarena ekarriko

95. artikulua. Talde fiskalaren kuota osoa.[254]

---

[252] 1. Apartatu hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren Hogieta hiru apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO).

[253] 94. Artikulu hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren Hogieta lau apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO)..

[254] 95. Artikulu hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren Hogieta bost apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO)..

Talde fiskalaren zerga oinarriari entitate nagusiaren karga tasa aplikatzetik ateratzen den zenbatekoa joko da talde fiskalaren kuota osotzat.

Alabaina, talde fiskala eratuta badago foru arau honen 85. artikuluko 1. apartatuaren bigarren paragrafoan ezarritako eran, aplikatuko den karga tasa aurreko ekitaldian eragiketa bolumen gehien izan duen entitateari dagokiona izango da.

96. artikulua. Zerga-taldearen kuota osoan aplika daitezkeen kenkariak.

1. Zerga-taldearen kuota osotik foru-arau honetan ezarritako kenkarien zenbatekoa ken daiteke.

Kenkariok aplikatzeko betekizunak zerga-talde osoak bete behar ditu.

2.[255] Talde fiskalean sartzeko unean entitate batek aplikatu gabe dituen kenkariak talde fiskalaren kuota osotik kendu ahal izango dira entitate horrek banakako tributazio araubidean izango lukeen mugarekin, betiere entitate horri dagozkion ezabapenak eta txertaketak kontuan hartuta, foru arau honetako 90. eta 91. artikuluetan ezarritakoarekin bat.

97. artikulua. Informazioa eman beharra.

1.[256] Zergari dagokionez, talde fiskalaren entitate ordezkariak balantzea, galera eta irabazien kontua, ekitaldiko ondare garbiaren aldaketei buruzko egoera orri bat eta efektiboaren fluxuen egoera orri bat egin behar izango ditu, talde fiskala osatzen duten entitate guztiei integrazio orokorreko metodoa ezarriz.

2.[257] Egoera orri bateratuak talde fiskaleko entitate nagusiaren urteko kontuen itxierako egun eta zergaldi berberari buruzkoak izango dira, eta talde fiskaleko gainerako entitateek entitate nagusiak egiten duen egunean bertan itxi beharko dute beren ekitaldi soziala.

Alabaina, talde fiskala eratuta badago foru arau honen 85. artikuluko 1. apartatuaren bigarren paragrafoan ezarritako eran, kontuan hartuko den data aurreko ekitaldian eragiketa bolumen gehien izan duen entitateari dagokiona izango da

3. Lehenengo idatz-zatian aipatutako agiriei honako informazio hau erantsi beharko zaie:

---

[255] Apartatu hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren hemeretzi apartatuak aldatu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

[256] 1. Apartatu hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUAren 1. 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 urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietarako ondorioekin.

[257] 2. Apartatu hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren Hogieta sei apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO).

a) Sartzeko dauden aurreko zergaldietan egindako ezabaketak.

b) Zergaldian zehar egindako ezabaketak; berauen jatorria eta zenbatekoa behar bezala frogatu behar dira.

c) Zergaldian zehar izandako eransketak; berauen jatorria eta zenbatekoa ere behar bezala frogatu behar dira.

d) Zerga-taldearen zerga-oinarria zehazteko eta artikulu honetako 1. idatz-zatiko agiriak prestatzeko egindako ezabaketen eta eransketen artean egon daitezkeen diferentziak, behar bezala azalduta.

98. artikulua. Zerga baterakuntzaren araubidea galtzeko arrazoiak.[258]

1. Zerga baterakuntzaren araubidea galdu egingo da arrazoi hauek gertatzen direnean:

a) Talde fiskaleko entitateren batek 2005eko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, xedatutakoaren arabera zeharkako zenbatespenaren araubidea ezartzea dakarten inguruabarretariko baten bat izatea.

b) Aurreko artikuluko 1. apartatuan azaldutako informazio betebeharrak ez betetzea.

2. Zerga baterakuntzaren araubidearen galerak aurreko apartatuan azaldutako arrazoiak gertatzen diren zergaldian bertan izango ditu ondorioak eta talde fiskaleko entitateek zergaldi horretan banakako araubidean ordaindu beharko dute zerga.

99. artikulua. Zerga baterakuntzaren araubidea galtzeak eta talde fiskala iraungitzeak dakartzan ondorioak.[259]

1. Zerga baterakuntzaren araubidea galtzen den edo talde fiskala iraungitzen den zergaldian gertatzen bada badaudela txertatu gabeko ezabaketak, foru arau honen 51.4 artikuluaren arabera zerga oinarrian integratu beharreko zuzenketak, kendu edo konputatu ez diren finantza gastu garbiak, talde fiskalaren zerga oinarri negatiboak, edo kuotan konpentsatu gabeko kenkariak, ondoren zehazten den eran jokatuko da:[260]

---

[258] 98. Artikulu hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUAren 1. 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 urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietarako ondorioekin.

[259] 99. Artikulu hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren Hogieta zazpi apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO).

[260] Paragrafo hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 2. artikuluko bigarren ordinalaren hogeita sei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu

a) Eransteke dauden ezabaketak sartu behar dira zerga baterakuntzaren araubidea aplikagarria den azken zergaldian talde fiskalari dagokion zerga oinarrian.

Aurrekoa ez da aplikatuko entitate nagusia berehala beste talde fiskal bateko menpeko entitate bihurtzen denean, edo beste talde horretako entitate batek hura xurgatze duenean foru arau honen VI. tituluko VII. kapituluan ezarritako bategite prozesuen bidez. Bi kasuetan, ezinbesteko baldintza da menpeko entitate guztiak beste talde horretan sartzea.Ezabatutako emaitzak foru arau honen 91. artikuluan ezarritako eran erantsiko zaizkio beste talde fiskal horren zerga oinarriari.

Talde fiskalak eratuta badaude foru arau honen 85. artikuluko 1. apartatuaren bigarren paragrafoan ezarritako eran, arau horiek berak aplikatuko dira taldea osatzen duten entitateak beste talde fiskal bateko menpeko bihurtzen direnean.

Aurreko bi paragrafoetan xedatutakoa aplikatzeko, nahitaezko baldintza da talde fiskalak, deskribatu diren zirkunstantzietan eratuak, zerga baterakuntzaren araubidean tributatzea aurreko taldeak araubide hori azkeneko aldiz aplikatu duen zergaldia amaitu ondorengo zergaldiko lehen egunetik aurrera.

b) Araubide hau galtzen edo iraungitzen den zergaldian talde fiskalean dauden entitateek eskubidea bereganatuko dute talde fiskalaren emaitzaren aplikazioan egin beharreko zuzenketak egitekoa –foru arau honen 51.4 artikuluaren arabera zerga oinarrian sartugabe–, zuzenketa horien sorkuntzan duten proportzioan.

Era berean, entitate horien obligazioa izango da zerga oinarrian integratzea talde fiskalak emaitzaren aplikazioan egindako zuzenketak, hain zuzen ere foru arau honen 51.3 artikuluan, 52. artikuluko 2. eta 3. apartatuetan, eta 53. artikuluko 3. et 4. apartatuetan aipatutakoak, zuzenketa horien sorkuntzan izan duten proportzioan.

Aurreko a) letrako bigarren edo hirugarren paragrafoan xedatutakoa aplikagarria den kasuetan, foru arau honen 89. artikuluko 5., 6. eta 7. apartatuetan ezarritako arauak aplikatuko dira talde fiskala osatzen zuten entitate guztiak aintzat hartuta, nagusia izandakoa barne; aldiz, talde fiskala eratuta badago foru arau honen 85. artikuluko 1. apartatuaren bigarren paragrafoan ezarritako eran, taldea osatzen zuen entitate multzoa hartuko da kontuan.

c)[261] Zerga baterakuntzaren araubidea galtzen edo azkentzen den zergaldian talde fiskaleko kide diren entitateek eskubidea bereganatuko dute talde fiskalak kendu gabe dituen finantza gastu garbiak kentzeko –foru arau honetako 25 bis artikuluan aipatuak–, foru arau honetako 25 bis artikuluko 2. apartatuan ezarritako diferentzia beren alde egozteko, eta talde fiskalean konpentsatu ez diren zerga oinarri negatiboak konpentsatzeko, betiere haien osaketan esku hartu duten proportzioan.

Konpentsazioa banakako tributazio araubidean zehaztutako zerga oinarri positiboekin egingo da, zergaren foru arauaren 55. artikuluan jasotakoaren arabera, artikulu horretako 1. apartatuan aipatzen den epea osatu arte falta diren

[261] Letra hau apirilaren 24ko 1/2020 Foru Arauaren 2. artikuluko hamazazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean . Aldaketa, ordea, 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2020-04-28ko GAO)

zergaldietan, talde fiskalaren zerga oinarri negatiboak zehaztu diren azken zergalditik edo zergaldietatik aurrera kontatuta.

Aurreko a) letrako bigarren edo hirugarren paragrafoan xedatutakoa aplikagarria den kasuetan, foru arau honen 89 bis artikuluko 2. apartatuan eta 92. artikuluko 2. apartatuan ezarritako arauak aplikatzerakoan kontuan hartuko dira entitate nagusi izateari utzi dion sozietatea buru zuen talde fiskaleko entitate guztiak; aldiz, foru arau honen 85. artikuluko 1. apartatuaren bigarren paragrafoan ezarritako eran eratutako talde fiskalen kasuan, taldea osatzen zuten entitate guztiak hartuko dira kontuan.[262]

d) Araubide hau galtzen edo iraungitzen den zergaldian talde fiskalean dauden entitateek eskubidea bereganatuko dute talde fiskalaren kuotako kenkariak konpentsatzeko, haien sorkuntzan izan duten proportzioan.

Konpentsazioa banakako tributazioan zehaztutako kuota osoen zein likidoen gainean egingo da, aplikatu gabeko kenkaria egiteko foru arau honek ezartzen duen epea osatu arte falta diren zergaldietan. Epe hori kontatuko da kendu beharreko zenbatekoak zehaztu ziren zergaldia edo zergaldiak amaitu ondorengotik edo ondorengoetatik aurrera.

Aurreko a) letrako bigarren edo hirugarren paragrafoan xedatutakoa aplikagarria den kasuetan, foru arau honen 96. artikuluko 2. apartatuan ezarritako araua aplikatuko da talde fiskala osatzen zuten entitate guztiak aintzat hartuta, nagusia izandakoa barne; aldiz, talde fiskala eratuta badago foru arau honen 85. artikuluko 1. apartatuaren bigarren paragrafoan ezarritako eran, taldea osatzen zuen entitate multzoa hartuko da kontuan.

2. Aurreko apartatuan xedatutakoa talde fiskaleko entitateren bat taldetik irteten denean aplikatuko da.

Artikulu honetako aurreko apartatuko a) letraren bigarren paragrafotik laugarrenera bitartean eta b), c) eta d) letren hirugarren paragrafoetan ezarritako erregelak kasu hauetan aplikatuko dira:

a) Talde fiskaleko entitate nagusiak nagusi izateari uzten badio eta haren menpeko entitate bat berehala beste talde fiskal bateko entitate nagusi bihurtze bada, talde fiskal berria osatzen duten guztiak aurreko taldean zeudenean.

b) Foru arau honen 85.1 artikuluko bigarren paragrafoan eratutako talde fiskal batean entitateetako bat talde fiskal berri bateko entitate nagusi bihurtzen bada, talde fiskal berria osatzen duten guztiak aurreko taldean zeudenean.

c) 85. artikuluaren 1. apartatuko lehen paragrafoan ezarritako eran eratutako talde fiskal batek beste talde fiskal bat eratzen badu apartatu horren bigarren paragrafoan jasotakoari jarraikiz, talde fiskal berria osatzen duten guztiak aurreko taldean zeudenean.

Aurreko hiru letretan xedatutakoa aplikatzeko, nahitaezko baldintza da talde fiskalak, deskribatu diren zirkunstantzietan eratuak, zerga baterakuntzaren

[262] Paragrafo hau maiatzaren 10eko 1/2024 Foru Arauaren 3. artikuluko hamabi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2024/05/17ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

araubidean tributatzea aurreko taldeak araubide hori azkeneko aldiz aplikatu duen zergaldia amaitu ondorengo zergaldiko lehen egunetik aurrera.

100. artikulua. Talde fiskalaren aitorpena eta autolikidazioa.[263]

1. Talde fiskalaren entitate ordezkariaren betebeharra da, talde fiskalaren aitorpena aurkeztearekin batera, hari dagokion zerga zorra likidatzea eta emaitza Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak ezarritako tokian, moduan eta epeetan ordaintzea.

2. Talde fiskalaren entitate ordezkariaren banakako tributazioko aitorpenari dagokion epearen barruan aurkeztu beharko da talde fiskalaren aitorpena.

3. Talde fiskala iraungitzen bada, zerga baterakuntzaren araubidea galtzen badu edo entitateren bat talde fiskaletik irteten bada egin beharko diren aitorpen osagarriak egutegiko hogeita bost eguneko epean aurkeztu behar dira; iraungipen, galera edo bereizketaren arrazoia gertatzen den egunetik sei hilabete igarotakoan hasiko da zenbatzen epe hori.

VII. KAPITULUA
Ondokoen araubide berezia: bat-egiteak, zatiketak, aktibo ekarpenak, balore trukeak, aktiboaren eta pasiboaren lagapen osoak, eta Europako sozietate edo sozietate kooperatibo baten egoitza Europar Batasuneko estatu kide batetik beste batera aldatzea

101. artikulua. Definizioak.

1. Bategite eragiketatzat joko da hurrengoak burutzen dituen eragiketa:

a) Likidaziorik gabe desegiteagatik eta desegiten den momentuan bertan entitate batek edo batzuek aurretik dagoen beste entitate bati beren sozietatearen ondasunak blokean eskualdatzen dizkiote, beste entitatearen sozietatearen kapitaleko ordezkaritasuna duten baloreak eta, hala bada, izendun balorearen 100eko 10etik gorakoa ez den diru-konpentsazio bat, edo, izendun balorerik ez balego, kontabilitateari kendutako balore horien bereko beste balore bat kideei eratxikiz.

b) Likidaziorik gabe desegiteagatik eta desegiten den momentuan bertan entitate bik edo gehiagok entitate berri bati beren sozietatearen ondasun guztiak blokean eskualdatzen dizkiote, entitate berriaren sozietatearen kapitaleko ordezkaritasuna duten baloreak eta, hala bada, izendun balorearen 100eko 10etik gorakoa ez den diru-konpentsazio bat, edo, izendun balorerik ez balego, kontabilitateari kendutako balore horien bereko beste balore bat kideei eratxikiz.

---

[263] Artikulu hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUAren 1. artikuluko hamabi 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 aurrera hasten diren zergaldietarako ondorioekin.

c) Likidaziorik gabe desegiteagatik eta desegiten den momentuan bertan entitate batek bere sozietatearen kapitalaren ordezkaritasuna duten balore guztien titularra den entitateari sozietatearen ondasun guztiak eratxikitzen dizkio.

2.[264]

Zatiketatzat joko da hurrengoak burutuko dituen eragiketa: [265]

a) Likidaziorik gabe desegin delako entitate batek bere sozietatearen ondare guztia zati batean edo gehiagotan banatzen du eta blokean eskualdatzen die aurretik dauden edo berriak diren entitate biri edo gehiagori, ekarpena hartuko duten entitateen sozietatearen kapitalaren ordezkaritasuna duten baloreak, proportziozko arau baten arabera, eta, hala bada, izendun balorearen 100eko 10etik gorakoa ez den diru-konpentsazio bat, edo, izendun balorerik ez balego, kontabilitateari kendutako balore horien bereko beste balore bat beren kideei eratxikiz.

b) Entitate batek jarduera adarrak osatzen dituzten ondare sozialeko zati bat edo batzuk segregatzea, eta aurretik dauden edo sortu berriak diren entitate bati edo batzuei blokean eskualdatzea, entitate eskualdatzailean gutxienez jarduera adar bat mantenduz, edo, bestela, beste entitate batzuen kapitaleko partaidetzak –haien kapital sozialean gehiengoa ematen diotenak– mantenduz. Horren truke, entitate horrek entitate eskuratzailearen kapital sozialeko balore adierazgarriak jasotzen ditu, bazkideei esleitu beharko dizkienak beren partaidetzaren arabera, kapital soziala eta erreserbak behar den zenbatekoan murriztuz, eta, hala badagokio, diru konpentsazio bat eginez aurreko letran ezarritako eran.

c) Entitate batek bere sozietatearen ondarearen zati bat bereizten du, beste entitate batzuen sozietate-kapitalean gehiengoa ematen dioten kapital-partaidetzek osatua, eta bere ondarean, gutxienez, beste entitate bat edo batzuen edo jarduera-adar batean antzeko ezaugarriak dituzten partaidetzak mantentzen ditu. Bereizitakoa beste entitate bati –sortu berria edo lehendik dagoena– eskualdatzen dio, eta trukean entitate eskuratzailearen kapitala ordezkatzen duten baloreak jasotzen ditu; jasotakoa entitatearen bazkideei esleitu behar die –bakoitzaren partaidetzaren arabera–, sozietate-kapitala eta erreserbak derrigorrezkoa den zenbatekoan gutxitu behar ditu, eta, hala bada, aurreko idatz-zatian ezartzen den bezalako diru-konpentsazioa eman beharko die.

3. 3.a. Diruzkoa ez den jarduera-adarren ekarkintzat joko da hurrengoa burutuko duen eragiketa, hots: desegin gabeko entitate batek aurretik dagoen edo berria den beste entitate bati jarduera-adar bat edota guztiak eratxikitzen dizkio eta horren trukean, horiek hartzen dituen sozietatearen kapitalaren ordezkaritasuna duten baloreak hartzen ditu.

---

[264] Apartatu hau apirilaren 24ko 1/2020 Foru Arauaren 2. artikuluko hemezortzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean . Aldaketa, ordea, 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2020-04-28ko GAO)

[265] 101. artikuluko 2. apartatuan desagertzen da 1. azpiapartatuari egiten zaion erreferentzia. apirilaren 15eko 3/2021 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinaleko bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2021/04/21eko GAO), eta aldaketak 2021eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.

4. 4.a. Jarduera adartzat joko da ekonomi ustiapen bat zehazten duen ekonomi unitate autonomiaduna osatzeko gai diren ondare osagaien multzoa, hau da, berez baliatzeko gai den multzoa. Entitate eskuratzaileari entitatearentzat edo eskualdatzen diren osagaien funtzionamendurako hartutako zorrak eratxiki ahal izango zaizkio.

5. 5.a. Entitate batek egiten duen eragiketa bat sozietatearen kapitala ordezkatzen duten baloreen truketzat joko da entitateak hurrengo eragiketetako bat egiten badu: beste entitate bateko boto-eskubideen gehiengoa lortzeko bidea emango dion beste entitate horren sozietate-kapitalaren partaidetza eskuratzen badu; edo, dagoeneko gehiengoa badu, partaidetza handiagoa eskuratzen badu, bazkideei, beren baloreen truke, lehenengo entitatearen sozietate-kapitala ordezkatzen duten beste balore batzuk esleituz, eta, hala badagokio, diru-konpentsazioa emanez; konpentsazio horrek ez du gainditu behar balio nominalaren ehuneko 10, edo, balio nominalik ezean, balore horien nominalari baliokidea den balioa, kontabilitatetik ondorioztatuko dena.

102. artikulua. Eskualdaketak eratorritako errenten araubidea.

1. Aurreko artikuluan aipatutako eragiketetatik datozen ondoko errenta hauek ez zaizkio zerga-oinarriari erantsiko:

a)[266] Espainian kokatutako ondasunak eta eskubideak eskualdatzeagatik agerian jartzen direnak.

Entitate eskuratzaileak egoitza atzerrian duenean, Espainian dagoen establezimendu iraunkor bati atxikitako elementuak eskualdatzean sortu diren errentak bakarrik kenduko dira zerga oinarritik.

Elementu horiek lurralde espainiarretik kanpora aldatzeak berarekin ekarriko du establezimendu iraunkorraren zerga oinarrian sartzea, aldaketa egin den zergaldian, merkatuko balio normalaren eta ondorengo artikuluan aipatutako balio gutxituaren arteko diferentzia. Gutxipena, hala behar denean, fiskalki kengarriak izan diren eta kontabilitatean jaso diren amortizazioen eta beste balio-zuzenketa batzuen zenbatekoarena izango da.

Dena den, Espainiako lurraldean kokatutako establezimendu iraunkor bati atxikitako elementuak Europar Batasuneko beste estatu kide batera edo Europako Esparru Ekonomikoko beste estatu batera aldatzen diren kasuan, gertatzen bada estatu horrek baduela formalizatua Espainiarekin edo Europar Batasunarekin kreditu tributarioen kobrantzan elkarri laguntzeko akordio bat, Kontseiluaren 2010eko martxoaren 16ko 2010/24/EB Zuzentarauan aurreikusten den elkarrekiko laguntzarekin parekatzen dena (zerga, eskubide eta bestelako neurriei dagozkien kredituak kobratzeko elkarrekiko laguntzari buruzkoa), zergadunak zilegi izango du aurreko paragrafoan xedatutakoagatik ordaindu beharreko kuota zatikatzea hurrengo bost urte jarraituetan amaitzen diren zergaldietan kopuru bereko bost ordainketa eginez, betiere Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko 16/2014 Foru Arauak, abenduaren 10ekoak,

[266] Letra hau 2019ko otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAren 2. artikuluko bigarren ordinalaren hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2019ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

18. artikuluaren 7. eta 8. apartatuetan ezarritako baldintzetan eta aipatutako xedapenetan jasotako moduan.[267]

b) Egoitza Espainiako lurraldean duten entitateei Europar batasunekoak ez diren estatuen lurraldeetako establezimendu iraunkorrek eskualdaketak egitearen zioz sortzen direnak.

c)[268] Lurralde espainiarrean egoiliar ez diren entitateek lurralde horretan kokatuak dituzten establezimendu iraunkorrak eskualdatzeagatik agerian jarritakoak.

Entitate eskuratzaileak egoitza atzerrian duenean, Espainian dagoen establezimendu iraunkor bati atxikitako elementuak eskualdatzean sortu diren errentak bakarrik kenduko dira zerga oinarritik.

Elementu horiek lurralde espainiarretik kanpora aldatzeak berarekin ekarriko du establezimendu iraunkorraren zerga oinarrian sartzea, aldaketa egin den ekitaldian, merkatuko balio normalaren eta ondorengo artikuluan aipatutako balio gutxituaren arteko diferentzia. Gutxipena, hala behar denean, fiskalki kengarriak izan diren eta kontabilitatean jaso diren amortizazioen eta beste balio-zuzenketa batzuen zenbatekoarena izango da.

Dena den, Espainiako lurraldean kokatutako establezimendu iraunkor bati atxikitako elementuak Europar Batasuneko beste estatu kide batera edo Europako Esparru Ekonomikoko beste estatu batera aldatzen diren kasuan, gertatzen bada estatu horrek baduela formalizatua Espainiarekin edo Europar Batasunarekin kreditu tributarioen kobrantzan elkarri laguntzeko akordio bat, Kontseiluaren 2010eko martxoaren 16ko 2010/24/EB Zuzentarauan aurreikusten den elkarrekiko laguntzarekin parekatzen dena (zerga, eskubide eta bestelako neurriei dagozkien kredituak kobratzeko elkarrekiko laguntzari buruzkoa), zergadunak zilegi izango du aurreko paragrafoan xedatutakoagatik ordaindu beharreko kuota zatikatzea hurrengo bost urte jarraituetan amaitzen diren zergaldietan kopuru bereko bost ordainketa eginez, betiere Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko 16/2014 Foru Arauak, abenduaren 10ekoak, 18. artikuluaren 7. eta 8. apartatuetan ezarritako baldintzetan eta aipatutako xedapenetan jasotako moduan.[269]

---

[267] Paragrafo hau apirilaren 24ko 1/2020 Foru Arauaren 2. artikuluko hemeretzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean . Aldaketa, ordea, 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2020-04-28ko GAO)

[268] Letra hau 2019ko otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAren 2. artikuluko bigarren ordinalaren hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2019ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[269] Paragrafo hau apirilaren 24ko 1/2020 Foru Arauaren 2. artikuluko hemeretzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean . Aldaketa, ordea, 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2020-04-28ko GAO).

d)[270] Espainiako lurraldean ez-egoiliar diren entitateek Espainiako lurraldean egoiliar diren entitateen partaidetzak beren herrialde edo lurralde bereko entitateei edo Europar Batasuneko lurraldean egoiliar diren entitateei eskualdatzean agerian jartzen diren errentak, baldin eta, azken kasu horretan, entitate eskualdatzaileak zein entitate eskuratzaileak Kontseiluaren urriaren 19ko 2009/133/EE Zuzentarauko I. eranskineko A zatian zehaztutako formetako bat badute, Zuzentarauko I. eranskineko B zatian aipatzen diren tributuetako baten kargapean badaude eta ez badaude salbuetsita (zuzentarau horretan zerga araubide bateratua ezarri zen Batasuneko estatu ezberdinetako sozietateen arteko bat-egite, zatiketa, zatiketa partzial, aktibo-ekarpen eta akzio-trukeetarako eta Europako sozietate batek edo Europako kooperatiba sozietate batek sozietatearen egoitza Europar Batasuneko estatu kide batetik beste batera aldatzen duenerako).

e)[271] Egoitza Espainian duten entitateek Europar Batasuneko estatu kideen lurraldean kokatuta dauden establezimendu iraunkorrak egoitza estatu horietan duten entitateei eskualdatzean agerian jartzen diren errentak, baldin eta eskualdaketa horiek Kontseiluaren urriaren 19ko 2009/133/EE Zuzentarauko I. eranskineko A zatian zehaztutako formetako bat badute, Zuzentarauko I. eranskineko B zatian aipatzen diren tributuetako baten kargapean badaude eta ez badaude salbuetsita (zuzentarau horretan zerga araubide bateratua ezarri zen Batasuneko estatu ezberdinetako sozietateen arteko bat-egite, zatiketa, zatiketa partzial, aktibo-ekarpen eta akzio-trukeetarako eta Europako sozietate batek edo Europako kooperatiba sozietate batek sozietatearen egoitza Europar Batasuneko estatu kide batetik beste batera aldatzen duenerako).

Aurreko a), b) eta c) letretan aipatutako eragiketatik datozen errentak ez dira zerga-oinarritik bazter utziko, baldin eta entitate eskuratzailea zerga honetatik salbuetsita badago edo errenta-eratxikipeneko araubidean badago.

Zerga-oinarritik bazter utzi behar dira idatz-zati honetan aipatzen diren eragiketetan sortzen diren errentak, nahiz eta entitate eskuratzaileak foru-arau honetako 56. artikuluko 1. idatz-zatian ezarritakoak ez beste karga-tasa bat jasan edo zerga-araubide berezian egon. Entitate eskuratzaileari karga-tasa edo zerga-araubide berezi bat aplikatzen bazaio, eskualdatzailearena baino beste bat, eragiketa egin den unean egondako ondare-elementuak eskualdatuz lortzen den errenta —eragiketaren ondoren gauzatutakoa—eskualdatutako elementuaren ukantza-denbora osoan zehar modu linealean lortu dela ulertuko da, besterik frogatu ezean. Errenta horretatik eragiketa egin den unera arte sortu den kopuruari entitate eskualdatzaileak izango lituzkeen karga-tasa eta zerga-araubidea aplikatuko zaizkio.

2. Aurreko idatz-zatian ezarritako araubideari uko egin ahal izango zaio ondare-elementuen osotasuna edo zatiren bat eskualdatzeak eratorritako errenten zerga-oinarriari erantsiz.

---

[270] Letra hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren hogeita zazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[271] Letra hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren hogeita zazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

3. Edozein modutan ere, nazioarteko itsas eta aire-nabigazioan diharduten entitateetan agerian agertuko diren itsasontziak edota aireontziak edo ustiapenerako ondasun higikorrak eskualdatzeak eratorritako errentak zerga-oinarriari erantsiko zaizkio, entitate eskuratzailearen egoitza lurralde espainiarrean ez dagoenean.

103. artikulua. Eskuratutako ondasunen zerga-balorazioa.

1. Aurreko artikuluan ezarritako araubidea ezartzeko gertatu zaien eragiketek eratorritako eskualdaketen bidez eskuratutako ondasunak eta eskubideak, zergari dagokionez, eragiketa burutu aurretik entitate eskualdatzailean zituzten balio berberen arabera baloratuko dira eta berdin mantenduko da, entitate eskualdatzailearen eskuraketa eguna foru-arau honetako 40. artikulu. artikuluko 11. idatz-zatia. idatz-zatian xedatutakoa ezartzeko. Balio horiek eragiketari esker benetan ordaindu dituzten zergan errenten zenbatekoan zuzenduko dira.

2. Aurreko artikuluan ezarritakoa aplikatzeko gertatuko ez den kasuetan alde bien artean erabakitako balioa hartuko da merkatuko balio arruntaren mugarekin.

104. artikulua. Ekarpenaren kontraprestazio gisa jasotako akzio edo partaidetzen balorazio fiskala.[272]

Jarduera adar baten ekarpenaren ondorioz jasotako akzio edo partaidetzak baloratzeko, unitate ekonomiko autonomoaren balio fiskala hartuko da aintzat.

Nolanahi ere, foru arau honetako 102. artikuluko 2. apartatuan jasotzen den uko egiteko aukera gauzatzen bada, jasotako akzioak edo partaidetzak foru arau honetako 40. artikuluan zehaztutako erregelen arabera baloratuko dira.

105. artikulua. Balore-trukearen zerga araubidea.

1. Balore trukea dela-eta agerian geratzen diren errentak ez dira sartuko zerga honen, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zerga oinarrian, betiere beharkizun hauek betetzen badira:[273]

a) Balore-trukea egiten duten bazkideak Espainian bizi badira edota Europako Batasuneko kide den beste herri batean edota bestelako estatu batean, baldin eta, azken kasu horretan, jasotako baloreak Espainian egoitza duen entitate baten sozietate-kapitalaren adierazgarri badira.

Bazkidea errenta-eratxikipenaren araubidean dagoen entitatea bada, balore-trukearen ondorioz sortzen den errenta ez da sartu behar entitatearen bazkideen, jaraunsleen, erkideen edo partaideen zerga-oinarrian, baldintza hauek betez

---

[272] Artikulu hau azaroaren 24ko 2/2025 Foru Arauaren 5. artikuluko lehen ordinalen sei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga ordenamendua apirilaren 29ko 3/2025 Legeak Euskadiko Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean sartu dituen aldaketetara egokitu eta beste zerga aldaketa batzuk onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartzen da indarrean (2025/11/28ko GAO) eta aldaketak 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak.

[273] Paragrafo hau apirilaren 15eko 3/2021 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinaleko hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2021/04/21eko GAO), eta aldaketak 2021eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.

gero: eragiketari kapitulu honetan ezarritako zerga-araubidea aplikatzea edo Kontseiluaren 2009ko urriaren 19ko 2009/133/CE Zuzentarauaren itzalpean egitea (zuzentarau horretan zerga-araubide bateratua ezarri zen Batasuneko estatu ezberdinetako sozietateen arteko bat-egite, zatiketa, zatiketa partzial, aktibo-ekarpen eta akzio-trukeetarako eta Europako sozietate batek edo Europako sozietate kooperatibo batek sozietatearen egoitza Europar Batasuneko estatu batetik beste batera aldatzen duenerako); bazkideak jasotako baloreen zerga-balorazioa trukatutakoena bera izatea.

b) Baloreak eskuratzen dituen entitatearen egoitza Espainiako lurraldean egon behar da, edo Kontseiluaren 2009ko urriaren 19ko 2009/133/CE Zuzentarauaren aplikazio-eremuan (zuzentarau horretan zerga-araubide bateratua ezarri zen Batasuneko estatu ezberdinetako sozietateen arteko bat-egite, zatiketa, zatiketa partzial, aktibo-ekarpen eta akzio-trukeetarako eta Europako sozietate batek edo Europako sozietate kooperatibo batek sozietatearen egoitza Europar Batasuneko estatu batetik beste batera aldatzen duenerako).

2. Balore trukea egiten duen entitateak jasotako baloreak ekarpena egiten duten bazkideen ondarean zuten balioaren arabera baloratuko dira, zerga honen, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren arauei jarraikiz, non eta haien merkatuko balio normala ez den txikiagoa, horrelakoetan azken horren arabera baloratuko baitira.[274]

Bazkideek sortutako errentak Espainian zergari atxikita ez badaude, alderdien artean erabakitako balorea hartuko da aintzat, eta merkatuko balore arrunta izango da muga.

Bazkidea errenta-eratxikipenaren araubidean dagoen entitatea bada, balore-trukearen ondorioz sortzen den errenta ez da sartu behar beraren bazkideen, jaraunsleen, erkideen edo partaideen zerga-oinarrian, baldintza hauek betez gero: eragiketari kapitulu honetan ezarritako zerga-araubidea aplikatzea edo 2009ko urriaren 19ko 2009/133/CE Zuzentarauaren itzalpean egitea (zuzentarau horretan zerga-araubide bateratua ezarri zen Batasuneko estatu ezberdinetako sozietateen arteko bat-egite, zatiketa, zatiketa partzial, aktibo-ekarpen eta akzio-trukeetarako eta Europako sozietate batek edo Europako sozietate kooperatibo batek sozietatearen egoitza Europar Batasuneko estatu batetik beste batera aldatzen duenerako); bazkideak jasotako baloreen zerga-balorazioa trukatutakoena bera izatea.

3. Bazkideek jasotako baloreak emandako baloreen balioaren arabera baloratuko dira zerga ondorioetarako, eta balio hori zerga honen, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren arauei jarraikiz zehaztuko da, dagokionaren arabera. Balorazio horri gehitu edo gutxituko zaio dirutan entregatu edo jasotako konpentsazio osagarriaren zenbatekoa.[275]

---

[274] Paragrafo hau apirilaren 15eko 3/2021 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinaleko hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2021/04/21eko GAO), eta aldaketak 2021eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.

[275] Paragrafo hau apirilaren 15eko 3/2021 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinaleko hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2021/04/21eko GAO), eta aldaketak 2021eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.

Jasotako baloreek emandakoen eskuratze data gordeko dute.

4. Bazkideak Espainiako egoiliar-izaera galtzen badu, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren edota Zerga honen inguruabar hori gertatu den zergaldiaren zerga-oinarrian sartuko da akzioek edo partaidetzek merkatuan duten balore arruntaren eta aurreko idatz-zatiak (dagokionean, zuzenduta, zerga aldetik kengarriak izan diren balore-galeren zenbatekoan) aipatzen duen balorearen arteko aldea.

Errenta horri dagokion zerga-zorraren zatiaren ordainketa baloreak eskualdatzen diren zergaldira arte geroratu daiteke, foru-arau honetako 41. artikuluko 2. idatz-zatian ezarritakoarekin bat etorriz eta bertan ezarritako baldintzak betez gero.

5. [276]Paradisu fiskaltzat jotzen diren lurralde edo lurraldeetan helbideratutako edo finkatutako entitateek esku hartzen duten eragiketetatik lortutako errentak edota haien bitartez lortutakoak pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren edota zerga honen zerga oinarrian sartuko dira.

6. Artikulu honetako 1. idatz-zatian ezarritako guztia betetzen ez duten balore-trukeek ezin diote heldu kapitulu honetan ezarritako araubideari.

106. artikulua. Bazkideen zerga-ordainketa bategite-, irespen- eta erabateko zein zatikako banaketa-eragiketetan.

1. Entitate eskuratzaileak entitate eskualdatzailearen bazkideei baloreak eratxikitzean sortzen diren errentak ez dira sartu behar zerga-oinarrian, baldin eta beraien egoitza Espainiako lurraldean edo Europar Batasuneko estatu batean badago. Baloreak egoitza Espainian daukan sozietate baten kapitalari badagozkio, bazkideen egoitza beste estatu batean egon daiteke.

Bazkidea errenta-eratxikipenaren araubidean dagoen entitatea bada, balore-eratxikipenaren ondorioz sortzen den errenta ez da sartu behar entitatearen bazkideen, jaraunsleen, erkideen edo partaideen zerga-oinarrian, baldintza hauek betez gero: eragiketari kapitulu honetan ezarritako zerga-araubidea aplikatzea edo 2009ko urriaren 19ko 2009/133/CE Zuzentarauaren itzalpean egitea (zuzentarau horretan zerga-araubide bateratua ezarri zen Batasuneko estatu ezberdinetako sozietateen arteko bat-egite, zatiketa, zatiketa partzial, aktibo-ekarpen eta akzio-trukeetarako eta Europako sozietate batek edo Europako sozietate kooperatibo batek sozietatearen egoitza Europar Batasuneko estatu batetik beste batera aldatzen duenerako); bazkideak jasotako baloreen zerga-balorazioa trukatutakoena bera izatea.

2.[277] Bat-egite, xurgatze eta zatiketa oso zein partzialeko eragiketengatik jasotako baloreak emandako baloreen balioaren arabera baloratuko dira zerga

[276] Apartatu hau apirilaren 15eko 3/2021 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinaleko hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2021/04/21eko GAO), eta aldaketak 2021eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.

[277] Apartatu hau apirilaren 15eko 3/2021 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinaleko lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2021/04/21eko GAO), eta aldaketak 2021eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.

ondorioetarako, eta balio hori zerga honen, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren arauei jarraikiz zehaztuko da, dagokionaren arabera. Balorazio horri gehitu edo gutxituko zaio dirutan entregatu edo jasotako konpentsazio osagarriaren zenbatekoa. Jasotako baloreek emandakoen eskurapen data gordeko dute.

3. Bazkideak espainiar lurraldeko egoiliar izateari uzten badio, inguruabar hori gertatzen den zergaldiari dagokion Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergako edota zerga honetako zerga-oinarrian sartuko da akzio edo partaidetzek merkatuan duten balio normalaren eta aurreko idatz-zatian aipatu den balioaren arteko diferentzia, zuzendua berau, hala denean, zergatik kendu ahal izan diren balio-galeren zenbatekoan.

Errenta horri dagokion zerga-zorraren zatiaren ordainketa baloreak eskualdatzen diren zergaldira arte geroratu daiteke, foru-arau honetako 41. artikuluko 2. idatz-zatian ezarritakoarekin bat etorriz eta bertan ezarritako baldintzak betez gero.

4.[278] Paradisu fiskaltzat jotzen diren lurralde edo lurraldeetan helbideratutako edo finkatutako entitateek esku hartzen duten eragiketetatik lortutako errentak edota haien bitartez lortutakoak pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren edota zerga honen zerga oinarrian sartuko dira.

107. artikulua. Entitate eskualdatzailearen eta entitate eskuratzailearen kapitaleko partaidetzak.

1. Entitate eskuratzaileak entitate eskualdatzailearen kapitalean gutxienez % 5eko partaidetza badauka (edo % 3koa, sozietate horrek antolatutako bigarren mailako merkatu batean kotizatzen badu), partaidetza kitatzeak sortzen duen errenta positiboa ez da sartu behar entitate eskuratzailearen zerga-oinarrian, baldin eta entitate eskualdatzailearen erreserbekin bat badator, ez eta modu berean sortzen den errenta negatiboa ere.

Honelako kasuetan, foru-arau honetako 60. artikuluko 4. idatz-zatian xedatutakoa inolaz ere ez zaie aplikatuko aurreko paragrafoan aipatutako erreserbei.

2. Partaidetzaren zenbatekoa aurreko idatz-zatian aipatutakoa baino txikiagoa denean, horren deuseztapenak errenta bat ekarriko du, eta jasotako ondare-elementuek merkatuan duten balio arruntaren eta berorren kontabilitateko balioaren diferentziaren zenbatekoa izango da errenta hori.

3.[279] Eskuratutako ondasunak, zergari dagokionez, foru arau honen 103. artikuluan ezarritakoaren arabera baloratuko dira.

---

[278] Apartatu hau apirilaren 15eko 3/2021 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinaleko lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2021/04/21eko GAO), eta aldaketak 2021eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.

[279] 3. artikulu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hogeita hamar apartatuak aldatu du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

Hala ere, entitate eskuratzaileak entitate eskualdatzailearen kapitalean gutxienez 100eko 5eko partaidetza badu (edo 100eko 3koa, sozietate horrek antolatutako bigarren mailako merkatu batean kotizatuz gero), partaidetzak duen eskurapen prezioaren eta ondare garbiaren arteko diferentziaren zenbatekoa eskuratutako ondasunei eta eskubideei egotziko zaie; horretarako Merkataritza Kodeko 46. artikuluan eta hura garatu duten gainerako arauetan ezarritako integrazio metodo orokorra aplikatuko da. Gainera, aurrean aipatutako balorazioaren arabera egoten ez den diferentziaren zatia kengarria izango da zerga ordainketan, foru arau honetako 25. artikuluko 1. apartatuan ezarri den bezala. Salbuespena: batera zein bestera, foru arau honetako 34. artikuluan xedatutakoa aplikatuta, aurreko beste entitate eskualdatzaile baten zerga oinarrian sartu ez den diferentziaren zatia.

Orobat, jasotako ondasun eskubideei egotziko zaie entitate eskualdatzailearen egoitzan sortutako ondasun eskubideen balioak izandako aldaketen ondoriozko doikuntzekin bat datorren partaidetzak zerga ondorioetarako duen eskuraketa balioaren zatia, zati hori galera-irabazien kontuan egotzi ez zenez gero, ez baitzuen zerga ondoriorik izan.

Aurreko bi paragrafoetan xedatutakoa aplikatzeko, ezinbestekoa izango da entitate eskuratzailea eta eskualdatzailea ez izatea sozietate talde berekoak, Merkataritza Kodeko 42. artikuluan ezarritako irizpideekin bat etorriz, egoitza non duten eta urteko kontuak batera egin behar dituzten alde batera utzita. Beharkizun hori ez zaio ezarriko pertsona edo entitate eskualdatzaileak ordaindutako partaidetzaren eskuraketa prezioari, eskualdatzaileak, aldi berean, Merkataritza Kodeko 42. artikuluan xedatutako balizkoen artean ez dauden pertsona edo entitate bati eskuratu badio.

Aurreko paragrafoan jasotako beharkizuna betetzen ez denean, partaidetzak zerga ondorioetarako duen eskurapen balioaren eta ondare partaidetuaren ondare garbiaren arteko diferentziari dagokion kenkaria bakarrik egin daiteke baldin eta kreditatzen bada erositako sozietatearen merkataritza-fondoaren balio-galera itzulezin bati dagokiola.

4. Entitate eskualdatzaileak entitate eskuratzailearen kapitalean parte hartzen duenean, ez dira haren zerga-oinarrian sartuko partaidetzaren eskualdaketa dela-eta agerian geratzen diren errentak, nahiz eta entitateak foru-arau honen 102. artikulu. artikuluko 2. idatz-zatia. idatz-zatian ezarritako uko egite ahalmena erabili.

107 bis artikulua.[280] Entitateen kapitalean edo funts propioetan partaidetzak eskuratzera xedaturiko finantza gastuen kenkaria mugatzea.

Foru arau honen 25 bis artikuluan aurreikusitakoaren ondorioetarako, edozein motatako entitateen kapitalean edo funts propioetan partaidetzak eskuratzera xedaturiko zorretatik eratorritako finantza gastuak kengarriak izango dira eskurapen hori egin zuen entitatearen onura operatiboaren ehuneko 30eko muga gehigarriarekin; dena den, onura operatibo horretan ez dira sartuko eskurapen hori egin eta hurrengo 4 urteetan harekin bat egingo duten entitateei dagokiena,

[280] Artikulu hau apirilaren 15eko 3/2021 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinaleko bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2021/04/21eko GAO), eta aldaketak 2021eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.

fusio horretarako zerga araubide berezi hau aplikatzen bada. Finantza gastu horiek hartu beharko dira kontuan, halaber, 25 bis artikuluko 1. apartatuan aipatzen den mugan.

Artikulu honetan xedatutakoa aplikatuz kengarriak ez diren finantza gastuak hurrengo zergaldietan kendu ahal izango dira, betiere artikulu honetan eta foru arau honen 25 bis artikuluko 1. apartatuan aurreikusitako muga kontuan hartuta.

Artikulu honetan aurreikusitako muga ez da aplikagarria izango entitateen funts propioetako edo kapitaleko partaidetzak eskuratu diren zergaldian, baldin eta eskurapen hori zor bidez finantzatu bada, gehienez ere, eskurapen prezioaren ehuneko 70eko mugarekin. Era berean, muga hori ez da aplikatuko hurrengo zergaldietan, baldin eta, eskurapenaren unetik, zor horren zenbatekoa, gutxienez, hurrengo 8 urteetako bakoitzari dagokion zati proportzionalean murrizten bada, zorra eskurapen prezioaren 100eko 30era iritsi arte.

108. artikulua.[281] Zerga arloko eskubide eta betebeharretan subrogatzea eta errentak egoztea.

1. Foru arau honetako 101. artikuluan aipatutako eragiketek titulu unibertsaleko ondorengotza bat dakartenean, entitate eskuratzaileari eskualdatuko zaizkio entitate eskualdatzailearen zerga eskubide eta betebeharrak.

Entitate eskuratzaileak bere gain hartuko du beharrezkoak diren beharkizunak betetzea zerga onurak aplikatzen jarraitzeko edo entitate eskualdatzaileak zituenak kontsolidatzeko.

2. Ondorengotza ez bada unibertsala, eskualdatutako ondasun eta eskubideei dagozkien zerga eskubide eta betebeharrak bakarrik eskualdatuko dira.

Entitate eskuratzaileak bere gain hartuko du entitate eskualdatzailearen zerga onurak aplikatzeko beharkizunak betetzea, eskualdatutako ondasun eta eskubideei buruzkoak diren heinean.

3. Entitate eskuratzaileari entitate eskualdatzaileak konpentsatzeko dituen zerga oinarri negatiboak eskualdatuko zaizkio, honako egoera hauetakoren bat gertatzen denean:

a) Entitate eskualdatzailea iraungitzen denean.

b) Jarduera adar bat eskualdatzen denean, eta haren emaitzek entitate eskualdatzailean oraindik konpentsatzeko dauden zerga oinarri negatiboak sortu dituztenean. Kasu horretan, eskualdatutako jarduera adarrak sortu dituen eta oraindik konpentsatzeko dauden zerga oinarri negatiboak eskualdatuko dira.

Entitate eskuratzaileak entitate eskualdatzailearen kapitalean parte hartzen duenean, edo lehenengoa foru arau honen 42. artikuluan jasotako egoeretako batean dagoenean bigarrenarekiko, konpentsatzeko dagoen zerga oinarri negatiboari honako zenbateko hau gutxituko zaio: bazkideek, edozein titulu dela medio, duten partaidetzagatik edo elkarri lotutako entitateek entitate

[281] Artikulu hau apirilaren 24ko 1/2020 Foru Arauaren 2. artikuluko hogei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean . Aldaketa, ordea, 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2020-04-28ko GAO)

eskualdatzailean dituzten partaidetzengatik egindako ekarpenen balioaren eta balio fiskalaren arteko diferentzia positiboa.

Entitate eskualdatzaileak galerak izan baditu eta, horrek narriadura bat ekarri badu entitate eskuratzaileak edo beste entitate batek entitate eskualdatzailearen kapitalean duen partaidetzan, galerei dagozkien zerga oinarri negatiboak ezingo dira inoiz konpentsatu, entitate horiek foru arau honen 42. artikuluan aipatzen den lotura harremana dutenean.

4. Foru arauen edo Espainiako legeen babespean sortutako eskubide eta betebeharrak baino ezingo dira subrogatu.

109. artikulua. Establezimendu iraunkorren galerak.

Establezimendu iraunkor baten eskualdaketari foru-arau honetako 102. artikuluko 1. idatz zatiko d) letran ezarritako araubidea aplikatu behar bazaio, foru-arau hau aplikatu behar zaion entitate eskualdatzailearen zerga-oinarriari kopuru hau gehitu behar zaio: establezimendu iraunkorrak egotzitako errenta negatiboen eta positiboen arteko diferentzia (gehieneko kopurua: establezimenduaren eskualdaketak sortutako errenta positiboa).

Aurreko paragrafoan ezarritakoaz gainera, errenta positiboak ez baditu betetzen foru-arau honetako 35. artikuluan ezarritako betekizunak, mugaz gaindiko errenta zatia entitate eskualdatzailearen zerga-oinarrian sartu behar da; nolanahi ere, kuota osotik kopuru hau kendu ahal izango da: Kontseiluaren 2009ko urriaren 19ko 2009/133/CE Zuzentarauan (honen bidez zerga-araubide bateratua ezarri zen Batasuneko estatu ezberdinetako sozietateen arteko bat-egite, zatiketa, zatiketa partzial, aktibo-ekarpen eta akzio-trukeetarako eta Europako sozietate batek edo Europako sozietate kooperatibo batek sozietatearen egoitza Europar Batasuneko estatu batetik beste batera aldatzen duenerako) xedatutakoa aplikatu ezean establezimendu iraunkorra dagoen Batasuneko estatuan errenta horri zerga-oinarrian integratuta ezarriko litzaiokeen karga (gehieneko kopurua: errentari zerga-oinarrian integratuta dagokion kuota osoa).

110. artikulua. Kontabilitateko betebeharrak.

1. Entitate eskuratzaileak ondoren aipatuko den informazioa sartu beharko du urteko txostenean, entitate eskualdatzaileak foru-arau honen 102. artikulu. artikuluko 2. idatz-zatia. idatz-zatian aipatu den ahalmena erabili ez badu; orduan, d) letran zehaztutakoa baino ez du bete behar izango:

a) Entitate eskualdatzaileak amortizagarriak diren eskualdatutako ondasunak eskuratu zituen ekitaldia.

b) Entitate eskualdatzaileak itxitako azken balantzea.

c) Kontabilitatearen liburuetan eragiketa burutu baino lehen entitate eskualdatzailearen liburuetako ez bezalako balioarekin sartu diren ondasun eskuratuen zerrenda, balore biak adieraziz, eta baita amortizazio fondoak ere eta entitate bietako kontabilitate-liburuetan eratutako hornidurak.

d) Entitate eskualdatzaileak eduki dituen zerga-onurak, foru-arau honetako 108. artikuluko 1. eta 2. idatz-zatietan ezarritakoaren arabera aplikatu ahal izateko beharkizun jakin batzuk betetzera behartzen dutenak.

Idatz-zati honetan ezarritakoetarako, entitate eskualdatzaileak entitate eskuratzaileari jakinarazi beharko dizkio aipatu datu horiek.

2. Pertsona juridikoak diren bazkideek ondorengo datu hauek aipatu beharko dituzte urteko txostenean:

a) Emandako baloreen kontabilitateko balioa.

b) Jasotako baloreak zein baliorekin kontabilizatu diren.

3. Aurreko idatz-zatietan ezarritako aipamenak eskuraturiko baloreak edo ondare-elementuak inbentarioan dauden bitartean burutu beharko dira edo, bestela, entitate eskualdatzaileak edukitako zerga pizgarriek eratorritako beharkizunak bete behar diren bitartean.

Entitate eskuratzaileak aukeratu ahal izango du, eta bigarren eta ondorengo urteko txostenei dagokienean, aipamenok eragiketaren ondorengo lehenengo urteko txostenean agertzen direlako adierazpen hutsa sartu, zein gorde egin beharko baita aurreko lerroaldean aipatzen den inguruabarra dagoen bitartean.

4. Aurreko idatz-zatietan ezarritako betebeharrak ez betetzea zergen arloko arau-haustea izango da. Zehapena 200 euroko isun finkoa izango da ematen ez den datu bakoitzeko eta urtero informazio hori ematen ez den lehenengo hiru urteetan, eta 1.000 eurokoa hortik aurrerako urte bakoitzeko; nolanahi ere, isunak muga izango du: entitate eskuratzaileak eskualdatutako ondasun eta eskubideei kontabilitatean ezarritako balioaren % 5.

111. artikulua. Diruzkoak ez diren ekarpenak.[282]

1. Zerga honen, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadunak aukeratu dezake kapitulu honetan ezarritako araubidea diruzkoak ez diren ekarpenei aplikatzea, haietan baldintza hauek betetzen badira:

a) Ekarpena jasotzen duen entitatea lurralde espainiarrean egoiliarra izatea, edo bertan egiten dituen jarduerak emandako ondasunak atxikita dauzkan establezimendu iraunkor baten bitartez burutzea.

b) Ekarpena egindakoan, zerga honen, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadun den ekarleak gutxienez ehuneko 5eko partaidetza edukitzea ekarpena jasotzen duen entitatearen funts propioetan (%3koa, sozietate partaidetuaren akzioek bigarren mailako merkatu antolatu batean kotizatzen badute).

c) Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo Espainiako lurraldean establezimendu iraunkorrik ez duten ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadunek akzio edo partaidetza sozialak ekartzen badituzte, a) eta b) letretan ezarritako baldintzez gainera ondoko hauek ere betetzea:

[282] Artikulu hau apirilaren 15eko 3/2021 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinaleko sei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2021/04/21eko GAO), eta aldaketak 2021eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.

a')[283] Zer entitateren kapital sozialaren ordezkagarri diren, ekarpenaren zergaldian entitate horri aplikagarria ez izatea Espainiako edo Europako interes ekonomikoko taldeen eta aldi baterako enpresa batasunen araubide berezia, foru arau honetako VI. tituluaren III. kapituluan arautua, eta, halaber, foru arau honetako 14. artikuluan aipatzen den ondare sozietatetzat hartua ez izatea ekarpena egin aurretik amaituta dagoen azken zergaldian edo ekarpena egiten den zergaldian.

b') Partaidetza gutxienez entitatearen funts propioen 100eko 5ekoa izatea, edo 100eko 3koa, sozietate partaidetuaren akzioek bigarren mailako merkatu antolatu batean kotizatzen badute.

c') Ekarpena egiten duena haien jabe izatea, etenaldirik gabe, ekarpena formalizatzen duen agiri publikoa egin aurreko urtean.

d) Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo Europar Batasuneko estatu kideren batean egoitza duten ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadunek c) letran aipatutakoez bestelako ondare elementuak ekarriz gero, elementu horiek jarduera ekonomikoei atxikita egotea, eta jarduera horien kontabilitatea Merkataritza Kodean edo legeria baliokidean xedatutakoaren arabera egitea.

2. Kapitulu honetan ezarritako araubidea jarduera adarren ekarpenei ere aplikatuko zaie, baldin eta ekarpen horiek pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo Europar Batasuneko estatu kideren batean egoitza duten ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadunek eginak badira eta, betiere, haien kontabilitatea Merkataritza Kodean edo legeria baliokidean xedatutakoaren arabera egiten badute.

3. Ekartzen diren ondare elementuak ezin izango dira baloratu, zerga ondorioetarako, merkatuko balio normaletik gora.

112. artikulua. Aktiboaren eta pasiboaren lagapen orokorra.

1. Zergadunak kapitulu honetan ezarritako araubidea hautatzen badu, merkataritzako sozietateen egitura aldatzeari buruzko apirilaren 3ko 3/2009 Legeko 81-84 bitarteko artikuluetan aipatzen diren aktiboaren eta pasiboaren lagapen orokorrei aplikatuko zaie, ondokoak betez gero:

a) Lagapena desegindako entitatearen bazkide baten edo batzuen alde egitea, horretan boto-eskubidea gutxienez 100eko 25ekoa dutenean, desegite-erabakia baino urtebete lehenagoko aldian.

b) Bazkideei esleitutako aktiboek eta pasiboek desegindako entitatearen jarduera osoa edo horren adar bat edo gehiago osatzea.

c) Entitate lagapen-hartzaileak egoitza espainiar lurraldean izatea, edota jarduerak hortxe burutzea, ekarritako ondasunei lotutako ezarpen iraunkor baten bidez.

---

[283] Letra hau hau azaroaren 24ko 2/2025 Foru Arauaren 5. artikuluko hirugarren ordinalak aldatu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga ordenamendua apirilaren 29ko 3/2025 Legeak Euskadiko Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean sartu dituen aldaketetara egokitu eta beste zerga aldaketa batzuk onesten ditu. Foru araua eta aldaketa Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartzen da indarrean (2025/11/28ko GAO).

2. Lagatako ondare-elementuak ezin izango dira baloratu, zergari dagokionez, merkatuan duten balio arruntaren gainetik.

113. artikulua. Zergapetze bikoitza saihesteko arauak.

1. Foru-arau honetako 105. artikuluko 2. idatz-zatian eta 111. artikuluan ezarritako balorazio-arauak aplikatuta zergapetze bikoitza gerta ez dadin, ekarpeneko ondasunei egotzitako zaizkien errenten kargura banatutako mozkinek foru-arau honetako 33. artikuluan xedatutakoa aplikatzeko eskubidea emango dute, partaidetza-ehunekoa eta antzinatasuna gorabehera. Irizpide hori bera hartuko da aintzat foru-arau honetako 34. artikuluan partaidetzak eskualdatuta lortzen diren errentei buruz xedatutakoa aplikatzeko.

Aurreko idatzi-zatiak aipatzen duen mozkinen banaketak eragindako partaidetzaren balio-galera ez da zergan kengarria izango,mozkin horien zenbatekoari dagozkion zergak, partaidetzaren eskualdaketaren bidez, Espainian ordaindu direnean izan ezik. Azken kasu horretan, entitateak aukera izango du partaidetza eskualdatu duenean Espainian zerga-ordainketa eragin duten mozkinen zenbatekoa besteko gastua zenbatzeko, baldin eta, eragiketa hori kontabilizatu behar den modua dela eta, ez badu inolako errentarik sartu zerga-oinarrian eta partaidetza horren balioa txikitu behar badu.

2. Mozkinak kontabilizatzeko modua dela eta aurreko idatz-zatiko arauak aplikatuta zergapetze bikoitza saihesterik izan ez bada, entitate eskuratzaileak partaidetza azkentzen denean foru-arau honetako 104. artikuluan 105, artikuluko 2. idatz-zatian eta 111. artikuluan ezarritako balorazio-arauak aplikatuta egingo zirenen kontrako zeinua duten doikuntzak egin behar ditu; salbuespena: foru-arau honetako 34. artikuluko 3. idatz-zatian xedatutakoa aplikatu behar zaien bazkideei dagokien zatia. Entitate eskuratzaileak kontrako zeinua duten doitze horiek egin ahal izango ditu iraungi aurretik, baldin eta frogatzen bada bazkideek euren partaidetza eskualdatu dutela, eskualdaketa hori egiteko euren zerga-oinarrian sartu den zenbatekoaren mugaz.

114. artikulua. Zerga-araubidea ezartzea.

1. Kapitulu honetan ezarritako zerga-araubidea merkataritza sozietateen forma juridikoa ez duten zerga honen zergadunek parte hartzen duten eragiketei aplikatuko zaie, baldin eta beraien emaitzak kapitulu honetan aipatzen diren eragiketen ondoriozkoen antzekoak badira.

2. Halaber, kapitulu honetako zerga-araubidea Europako sozietate batek edo Europako sozietate kooperatibo batek egoitza Europar Batasuneko estatu kide batetik beste estatu kide batera aldatzen duenean ere aplikatuko da Espainiako lurraldean dauden ondasun eta eskubideei dagokienez, aldaketaren ondoren lurralde horretan dagoen establezimendu iraunkor bati eratxikita geratzen badira. Ondorio horietarako, araubide berezi honetan ondasun-eskubideen eskualdaketarako ezartzen diren arauak sozietatearen helbidea aldatzeko eragiketei ere aplikatuko zaizkie, eragiketok horrelako eskualdaketarik sortzen ez badute ere.

3. Kapitulu honetan ezarritako araubidea aplikatu ahal izateko ezinbestekoa da erregela hauen arabera hautatzea:

a) Bat-egite edo zatitze eragiketetan, hautapena proiektuan adierazi behar da, eta zerga-egoitza Espainian duten entitate eskualdatzaileek eta eskuratzaileek bat egiteko edo zatitzeko erabakietan ere bai.

Eragiketa horiei aplikatu ahal bazaie Foru Arau honek 102. artikuluan ezarritako araubidea, eta horietan ez entitate eskualdatzaileak ez eskuratzaileak zerga-egoitza Espainian ez badute, entitate eskuratzaileak egingo du aukera, eta eskualdaketaren agiria den eskritura publikoan jaso beharko da.

b) Diruzkoak ez diren ekarpenetan, eta aktiboen eta pasiboen lagatze orokorretan, entitate eskuratzaileak egingo du aukera, eta sozietatearen erabakian jaso beharko da, edo, bestela, egintzaren edo kontratuaren agiria den eskritura publikoan.

Eragiketa horietan entitate eskuratzaileak zerga-egoitza edo establezimendu iraunkorra Espainian ez badu, entitate eskualdatzaileak egingo du aukera.

c) Baloreak trukatzeko eragiketetan, hautapena entitate eskuratzaileak egin behar du eta sozietatearen erabakian ezarri beharko da edo, bestela, egintza edo kontratu dokumentatzen duen eskritura publikoan. Akzioak eskuratzeko eskaintza publikoetan, eragiketa bultzatzeko eskumena duen sozietate-organoak egingo du aukera, eta azalpenezko liburuxkan jaso beharko da.

Ez baloreak eskuratu dituen entitateak ez trukatzen diren baloreen bidez partaidetza hartutako entitateak ez badauka egoitza Espainian, baloreak eskualdatu dituen bazkideak frogatu behar du entitate eskuratzaileari Kontseiluaren 2009ko urriaren 19ko 2009/133/CE Zuzentarauan ezarritako araubidea aplikatu zaiola (zuzentarau horretan zerga-araubide bateratua ezarri zen Batasuneko estatu ezberdinetako sozietateen arteko bat-egite, zatiketa, zatiketa partzial, aktibo-ekarpen eta akzio-trukeetarako eta Europako sozietate batek edo Europako sozietate kooperatibo batek sozietatearen egoitza Europar Batasuneko estatu batetik beste batera aldatzen duenerako).

d) Europako sozietate batek edo Europako sozietate kooperatibo batek sozietatearen egoitza Europar Batasuneko estatu kide batetik beste estatu kide batera aldatzen badu, hautapena sozietatearen egoitza Espainiatik Batasuneko beste estatu batera aldatzen duen sozietatearen lekualdaketarako proiektuan eta sozietate erabakian ezarri behar da, edo sozietatearen egoitza Espainiara aldatzen duen sozietatearen proiektuan eta sozietate erabakian, edo egoitza Espainian eduki ez arren Espainiako lurraldean establezimendu iraunkorra daukan sozietateak egoitza beste estatu batera aldatzeko proiektuan eta sozietate erabakian.

Aukera hori eskritura publikoan edo dokumentu publiko baliokidean jaso beharko da, eta ahalbidetuko da helburuko estatu kideko Erregistro Publikoan inskribatzea, Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2017ko ekainaren 14ko 2017/1132 (EB) Zuzentarauak, sozietateen zuzenbidearen alderdi jakin batzuei buruzkoak, dioenari jarraikiz.[284]

[284] Paragrafo hau maiatzaren 10eko 1/2024 Foru Arauaren 3. artikuluko hamahiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2024/05/17ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

Kasu guztietan, idatz-zati honetan araututako hautapena zerga-administrazioari jakinarazi behar zaio arautegian ezarritako moduan eta epealdian.

4. Kapitulu honetan ezarritako araubidea ez zaie aplikatuko helburu nagusitzat zerga-iruzurra edo zerga-itzurpena duten eragiketei.

Ondorio horietarako, eragiketak horrelakotzat joko dira Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauko 14. eta 15. artikuluetan ezartzen dena aplikagarri bazaie.

Bereziki, araubidea ez da aplikatuko eragiketa baliozko arrazoi ekonomikoengatik egin beharrean –hala nola, eragiketan parte hartu duten entitateen jarduerak berregituratzea edo arrazionalizatzea–, zerga-abantailak lortzeko helburu soil-soilarekin egiten bada, betiere eragiketa hori paragrafo honen aurreko idatz-zatian ezartzen diren kasuetan badago.

5. Kapitulu honetan errentak geroratzeko ezarritako araubidea ezin da bateratu, foru-arau honetako 34. artikuluan ezarritakoarekin bat etorriz, entitateen partaidetzak eskualdatuta lortzen diren errentak zerga-oinarrian ez sartzeko bertan ezarritako kasuak aplikatzearekin.

VIII. KAPITULUA
Higiezinen errentamenduaren kualifikazioa daukan jarduera egiten duten entitateak

115. artikulua. Aplikazio-eremua.

1.[285] Kapitulu honetan ezarritako araubideari jarduera ekonomiko nagusitzat ondasun higiezinen gaineko eskubide errealak lagatzea edo eratzea duten zergadunek heldu ahal diote (jarduera horren barruan sartzen dira ondasun horiek errentan edo azpierrentan ematea eta ondasunok erabiltzeko edo gozatzeko eskubideak edo ahalmenak eratzea, izena eta izaera gorabehera), baldintza hau betez gero: entitatearen urteko batez besteko plantilla bost langilekoa izan behar da, hain zuzen ere besteren konturako langileak, lansaio osokoak eta dedikazio esklusiboa dutenak. Horretarako, ez dira zenbatuko foru arau honetako 42. artikuluan ezarritakoaren arabera zergadunarekin lotutzat jotzen diren langileak.

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

2. Kapitulu honetan xedatutakoa aurreko idatz-zatian ezarritakoa betetzen ez duten entitate batzuek ere aplikatu ahal dute, hain zuzen ere jarduera ekonomiko nagusitzat Espainiako lurraldean dauden etxebizitzak errentatzea dutenek.

---

[285] 1. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hogeita hamaika apartatuak aldatu du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

Jarduera hori bateragarria izango da negozio-lokaletan eta garaje-plazetan inbertitzearekin, errentatzeko asmoarekin, baldin eta horien baterako kontabilitate-balioa entitatearen etxebizitza-inbertsioen kontabilitate-balioaren % 20 baino gehiago ez bada.

Honen ondoreetarako, etxebizitzaren errentamendutzat Hiri Errentamenduei buruzko azaroaren 24ko 29/1994 Legeko 2. artikuluan ezarritakoa soilik hartuko da, eta gainera lege horretan etxebizitzen errentamenduen kontratuetarako ezarritako betekizunak eta baldintzak bete behar dira.

3. Artikulu honetako 2. idatz-zatian aipatutako entitateek kapitulu honetako zerga-araubidea aplikatu ahal izateko ezinbestekoa da ondokoak betetzea:

a) Errentatzeko diren etxebizitzen % 90ek ezin dituzte eduki 110 metro koadro baino gehiago eraikita.

b) Entitateak bere jabetzako 10 etxebizitza eduki behar ditu gutxienez errentatuta edo errentatzeko.

Etxebizitzaren errentamenduan gehienez ere eraikin bereko bi garaje-plaza eta eranskinak, negozio-lokalak salbu, sartu daitezke, etxebizitzarekin batera errentatuz gero.

Etxebizitzen kopurua konputatzean ez dira kontuan izango loturiko pertsona edo entitateei errentatutakoak, foru-arau honetako 42. artikuluan ezarritakoaren arabera.

4. Araubide hau aplikatzea hautatuz gero, zerga-administrazioari jakinarazi behar zaio. Araubide berezi hau hautapenaren berri eman ondoren amaitzen den zergaldian, eta hurrengoetan ere bai zerga-administrazioari uko egin nahi zaiola adierazi arte.

Arau bidez berriematearen betekizunak eta bertan eman beharreko informazioa zehaztu ahal izango dira.

5.[286] Entitate bati VI. titulu honetako gainerako araubide berezietako bat aplikatu ahal bazaio (salbuespenak: zerga baterakuntzaren araubide berezia; bat-egiteen, zatiketen, aktibo ekarpenen, balore trukeen, aktiboaren eta pasiboaren lagapen osoaren, eta Europako sozietate edo sozietate kooperatibo baten egoitza Europar Batasuneko estatu kide batetik beste batera aldatzearen araubide berezia), ezin hautatu izango du kapitulu honetako araubidea, ondorengo paragrafoan ezarritakoa eragotzi gabe.

Foru arau honetako 13. artikuluan ezarritakoaren arabera mikroenpresa edo enpresa txiki edo ertain diren entitateek, honako hauen artean hauta dezakete: foru arau honetan entitate horientzat ezarritako espezialitateak aplikatzea edo kapitulu honetako araubide berezia aplikatzea.

[286] 5. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hogeita hamaika apartatuak aldatu du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

Foru arau honetako 14. artikuluan jasotakoaren arabera ondare sozietatetzat hartzen diren entitateek honako hauen artean hauta dezakete: foru arau honetan entitate horientzat ezarritako espezialitateak aplikatzea edo kapitulu honetako araubide berezia aplikatzea.

116. artikulua. Zerga-araubidea.

1. Aurreko artikuluan ezarritako betekizunak betetze dituzten entitateek eskubidea edukiko dute zerga-oinarrian ez sartzeko ondasun higiezinen gaineko eskubide errealak eratuta edo lagata lortutako errenten % 25 (jarduera horren barruan sartzen dira ondasun horiek errentan edo azpierrentan ematea eta ondasunok erabiltzeko edo gozatzeko eskubideak edo ahalmenak eratzea, izena eta izaera gorabehera).

Foru-arau honetako 115. artikuluko 2. idatz-zatian aipatzen diren entitateek etxebizitzen errentamenduek eta errentamenduen bitartekaritza-lanek sortutako errenten % 90 utz dezakete zerga-oinarritik kanpo.

Zerga-oinarrian sartu behar ez den errenta kalkulatzeko eragiketa hau egin behar da etxebizitza bakoitzeko: lortutako sarrera osotik sarrera horrekin zuzenean lotuta dauden gastuak eta sarrerari gastu orokorretan dagokion zatia kendu.

2.[287] Artikulu honetako aurreko apartatuan errentak zerga oinarrian ez sartzeaz ezarritakoa entitatearen higiezinak eskualdatuta lortutako errentei ere aplikatuko zaie, honako baldintza hau betez gero: eskualdatu aurretik entitateak gutxienez 10 urtean eduki izana errentatuta edo lagata, foru arau honetako 115. artikuluan ezarritako kasuetan.

Higiezina eskualdatu bada, errentak zerga oinarrian ez integratzeko, ezinbestekoa izango da, gainera, hura ez eskuratzea ez errentariak ez lagapen-hartzaileak.

3. Foru-arau honetako 42. artikuluan ezarritakoaren arabera lotuta dagoen pertsona edo entitate bat higiezina lagata, errentatuta edo eskualdatuta lortutako errentei ezin zaie aplikatu artikulu honetan errentak zerga-oinarrian ez integratzeaz ezarritakoa.

4. Kapitulu honetan araututako araubidea aplikatzea hautatzen duten entitateetako bazkideei foru-arau honetako 33., 34 eta, kasu batzuetan, 60. artikuluan mozkinen mozkin-banaketaz eta partaidetzen eskualdaketaz xedatutakoa aplikatuko zaie, kasuan kasukoa.

5. Foru-arau honetako 36. artikuluko 1. idatz-zatian ezarritako berrinbertsio-aldia, hiru urte, bost urtera luzatuko da eskualdaketaren ondoriozko errentari aurreko 2. idatz-zatian errentak zerga-oinarrian ez sartzeaz ezarritakoa aplikatu bazaio.

6. Araubide berezi honi heltzen dioten entitateek ezin izango dituzte aplikatu foru-arau honetako IV. tituluko V. kapituluan araututako emaitzaren aplikazioaren zuzenketak.

---

[287] 2. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hogeita hamabi apartatuak aldatu du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

VII. TITULUA
ZERGALDIA ETA ZERGAREN SORTZAPENA

117. artikulua. Zergaldia.

1. Zergaldia bat etorriko da entitatearen ekitaldi ekonomikoarekin.

2. Zergaldia beti amaituko da:

a) Entitatea azkentzen denean.

b) Espainiar lurraldean egoitza duen entitateak egoitza hori atzerrira lekualdatzean.

c) Entitatearen forma juridikoa aldatzen bada eta horrek berekin badakar emaitzako entitatea Zerga honi ez lotzea.

Zergaldi honi dagokion zerga-oinarria zehazteko entitatea desegintzat joko da eta horrek foru- arau honetako 40. artikuluko 3. idatz-zatian ezarritako ondoreak sortuko ditu.

d) Entitatearen forma juridikoa aldatzen bada eta horrek berekin badakar beraren karga-tasa aldatzea edo zerga-araubide berezia aplikatu beharra.

3. Aurreko idatz-zatiko d) letrako kasuetan eta entitatearen forma juridikoa eraldatu gabe jasaten duen karga-tasa edo Zergaren araubidea aldatzen bada, entitatearen forma juridikoa eraldatu edo beraren gaineko karga-tasa edo aplikatzen zaion zerga-araubidea aldatu baino lehen egon diren ondare-elementuak eskualdatuta lortu den errenta elementua eduki den aldi osoan jarraian sortutzat hartuko da, besterik frogatu ezean.

Errenta horretatik entitatearen forma eraldatu edo karga-tasa edo zerga-araubidea aldatu arte sortutako kopurua honela kargatuko da: entitateak lehengo forma juridikoaren arabera edo karga-tasa edo zerga-araubidea aldatu ezean edukiko zituen karga-tasa eta zerga-araubidea aplikatuko zaizkio.

Idatz-zati honetan xedatutakoa ez da aplikatuko entitateak jasaten duen karga-tasa aldatzen denean karga-tasen arautegiaren aldaketa orokor baten ondorioz.

4. Zergaldia ezin da izan hamabi hilabete baino luzeagoa.

118. artikulua. Zergaren sortzapena.

Zerga zergaldiko azken egunean sortuko da.

VIII. TITULUA
ZERGAREN KUDEAKETA

I. KAPITULUA
Entitateen indizea

119. artikulua. Entitateen indizea.

1. Zerga-administrazioak Zerga Gipuzkoako Lurralde Historikoan ordaintzen duten entitateen indizea arteztuko du.

2. Arau bidez finkatuko da nola emango zaien alta eta baja entitateei eta nola inskribatuko diren.

120. artikulua. Entitateei behin-behineko baja ematea indizean.

1.[288] Zerga Administrazioak, aurretiaz interesatuari entzunda, entitateen indizean behin-behineko baja emateko erabakia hartu ahal izango du ondorengo kasuetan:

a) Zerga Administrazioarekin dituen zerga zordunketei dagokienez entitatea kaudimengabezia osoarengatik huts egina deklaratzen denean, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zerga-bilketa Erregelamenduan jasotakoaren arabera.

b) Entitateak zerga honen aitorpena aurkeztu ez duenean.

2. Behin-behineko baxa-erabakia erregistro publikoari jakinaraziko zaio, zeinek baxa horri lotutako entitateari irekitako orrian betetzeari ekingo baitio bazterreko ohar bat, zeinetan jasoko baita, aurrerantzean, ezingo dela burutu hari dagokion inolako izenematerik entitateen aurkibidearen alta-ziurtagirik aurkeztu gabe.

3. Behin-behineko baxa-erabakiak ez du salbutzen horri lotutako entitatea berari doazkion zerga-betebehar batetik ere.

121. artikulua. Lagundu beharra.

Gipuzkoako Lurralde Historikoko erregistro publikoetako titularrek hilero zerga-administrazioari bidaliko diote aurreko hilean entitateen indizean inskribatutako entitateen zerrenda (eraketak, ezarpenak, aldaketa eta azkentzeak).

II. KAPITULUA
Betebehar formalak eta kontabilitate arlokoak. Kontabilizatu gabeko ondasunak eta eskubideak. Borondatezko birbalorizazioak.[289]

122. artikulua. Kontabilitateko betebeharrak. Administrazioaren ahalmenak.

1. Zerga honen kargapeko zergadunek Merkataritzako Kodean ezarritakoaren arabera arteztu behar dute euren kontabilitatea, edo bestela aplikatzen zaizkien arauetan ezarritakoarekin bat etorriz.

---

[288] Apartatu hau abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 3. artikuluaren bat apartatuak aldatu du. Aipatutako Foru Arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu, eta 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak (2022/12/26ko GAO).

[289] 2022ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin titulu hau aldatu du 2020ko azaroaren 6ko 3/2020 Foru Arauak, iruzur fiskala eragozteko lanabes teknologikoak erabili beharra ezartzen duenak. (2020/11/12ko GAO). Zehazki, 1. artikuluko lehen ordinalaren bat apartatuak aldatu du.

Kasu guztietan, foru-arau honetako 12. artikuluko 2. idatz-zatian aipatzen diren zergadunek euren kontabilitatean ondo zehaztuta eduki behar dituzte salbuetsi gabeko errentei eta ustiapen ekonomikoei dagozkien sarrerak eta gastuak.

2. Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arau Orokorrean era hura garatu duten arau-xedapenetan zerga-administrazioari emandako gainera egiaztapen-ahalmenak gorabehera, Merkataritzako Kodeko 42. artikuluko sozietate-taldeetako entitate nagusiek taldeko entitateetatik egoitza Espainian ez dutenen ekitaldiko galeren eta irabazien kontua, balantzea, ondare garbiaren aldaketen orria eta eskudiru-fluxuen orria aurkeztu behar dituzte Administrazioak egiaztapen-prozesu batean eskatuz gero. Gainera, zerga honen ordainketan eragina eduki lezaketen kontabilitateko ziurtagiriak eta aurrekariak ere aurkeztu behar dituzte.

122 bis artikulua. Ondasun entregak eta zerbitzu prestazioak dokumentatzen dituzten fitxategien osotasuna, Kontserbazioa, trazabilitatea, bortxaezintasuna eta igorpena bermatzeko sistema informatiko bat erabili beharra.[290]

1. Zerga honetako zergadunak behartuta daude, erregelamendu bidez zehaztuko diren eskakizunen, mugen eta baldintzen arabera, sistema informatiko bat erabiltzera ondasun entrega eta zerbitzu prestazio guztiak dokumentatzen dituzten fitxategi informatikoen osotasuna, Kontserbazioa, trazabilitatea, bortxaezintasuna eta igorpena bermatzeko, jarraian zerrendatutako eskakizunak betez:

a) Ondasunak entregatu eta zerbitzuak ematen direnean, elektronikoki sinatutako fitxategi informatiko bat sortu beharko du eragiketen faktura edo frogagiria jaulki aurretik, eta araudiaren arabera zehaztutako formatua, edukia eta ezaugarriak izan beharko ditu.

Bereziki, beste informazio batzuen artean, honako hauek jaso beharko ditu letra honetan aipatutako fitxategi informatikoak:

a') Eragiketa dokumentatzen duenaren aurreko fakturaren edo frogagiriaren identifikazioa.

b') Egin den eragiketaren fakturaren edo frogagiriaren datuak, babestekoak direnak zainduta, Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2016/679 (EB) Erregelamenduak, 2016ko apirilaren 27koak, Datu pertsonalen tratamenduari eta datuon zirkulazio askeari dagokionez pertsona fisikoak babestu eta 95/46 (EE) Zuzentaraua indargabetzen duenak, 9. artikuluan aurreikusitakoa betez.

c') Hurrengo 2. apartatuan aurreikusitako baldintzak betetzen dituen sistema informatikoaren edo softwarearen identifikazioa, baita hura garatu duen pertsona edo entitatearena ere.

b) Zerga Administrazioari berehala bidali beharko dio aurreko a) letran xedatutakoaren arabera sortutako fitxategi informatiko bakoitza.

---

[290] 2022ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin artikulu hau txertatu du 2020ko azaroaren 6ko 3/2020 Foru Arauak, iruzur fiskala eragozteko lanabes teknologikoak erabili beharra ezartzen duenak. (2020/11/12ko GAO). Zehazki, 1. artikuluko lehen ordinalaren bi apartatuak aldatu du.

c) Faktura edo frogagiria identifikatzeko kode bat eta «QR» kode bat sartu beharko ditu eragiketaren fakturan edo frogagirian.

Foru arau honen 12. artikuluko 1. apartatuan aipatzen diren entitate salbuetsiak eta irabazi asmorik gabeko entitateen araubidea aplikagarri dutenak –Irabazi asmorik gabeko entitateen zerga erregimenari eta mezenasgoaren aldeko zerga pizgarriei buruzko apirilaren 7ko 3/2004 Foru Arauan ezarritakoa–, ez dira betebehar horren pean egongo.

Era berean, partzialki salbuetsitako entitateak, foru arau honen 12. artikuluko 2. apartatuan aipatuak, errentak zerga oinarrian integratu beharra dakarten eragiketengatik bakarrik egongo dira betebehar horren pean.

Dena den, aurreko apartatuan aipatutako entitate partzialki salbuetsiek ez dute betebehar hori izango aurreko azken aurreko zergaldian zerga honetan aitorpenik aurkeztera behartuta egon ez direnean foru arau honek 126. artikuluan jasotako beharkizunak betetzeagatik.[291]

2. Aurreko apartatuan ezarritako obligazioa betetzeko, zergadunek honako hauek erabili beharko dituzte:

a) Gipuzkoako Foru Aldundiak horretarako haien esku jartzen duen aplikazio informatikoa, araudiaren arabera ezarritako baldintzen eta mugen barruan, edo

b) Horretarako eratutako erregistroan inskribatuta dagoen software bat. Era berean, erregistro horretan inskribatuta egon eta erantzukizunpeko adierazpena sinatu duen pertsona edo entitate batek garatutakoa izan beharko da.

Letra honetan aipatutako erregistroan, erregelamenduan xedatutako baldintzetan egingo dira inskripzioak, inskripzio aldaketak eta bajak.

Zergadunak berak garatu badu b) letra honetan aipatutako softwarea, hark sinatu beharko du erantzukizunpeko adierazpena eta aipatutako erregistroan inskribatu beharko du softwarea.

3. Erregelamendu bidez, erregela bereziak ezarri ahal izango dira, aurreko 1. apartatuan jasotako obligazioari dagokionez, faktura eragiketen hartzaileek edo hirugarren pertsonek egiten duten kasuetarako.

4. Fakturen edo frogagirien hartzaileei, faktura edo frogagiri horiek jaulki dituzten zergapekoek 1. apartatuan adierazi diren obligazioak bete dituzten egiaztatzeko aukera emango die Zerga Administrazioak.

Erregelamendu bidez garatuko da egiaztapen hori nola egingo den.

123. artikulua. Kontabilizatu gabeko edo aitortu gabeko ondasunak eta eskubideak: errentak lortzen direlako ustezkotasuna.

[291] Paragrafo hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko zortzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako izango ditu ondorioak.

1. Zergaduna titularra izanik ere, kontabilitateko liburuetan erregistratuta ez dauden ondare-elementuak aitortu gabeko errentaren kargura eskuratu direla pentsatuko da.

Ustezkotasunak berdin jokatuko du eskuraketaren balio partziala ezkutatuz gero.

2. Kontabilitatean erregistratuta ez dauden ondare-elementuak zergadunaren jabetzakotzat joko dira berak badauzka.

3. Aitortu gabeko errentaren zenbatekoa kontabilitateko liburuetan erregistratu gabe dauden ondasun edo eskubideen eskuraketaren balioa dela uste izango da, eskuraketa finantzatzeko hartutako benetako zorren zenbatekoan gutxitua, kontabilizatu gabekoak hauek ere. Zenbateko garbia ezin da izan negatiboa.

Eskuraketa-balioaren zenbatekoa egiaztagirien bitartez frogatuko da edo, hori ezinezko bada, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arau Orokorrean ezarritako arauak aplikatuz.

4. Zergadunaren kontabilitateko liburuetan izan ez diren zorrak erregistratuz gero, errenta batzuk aitortu gabe daudela pentsatuko da.

5. Aurreko idatz-zatietan ezarritakoaren arabera egiten diren presuntzioen ondorioz agertzen diren errenten zenbatekoa preskribatu gabe dauden zergaldietatik zaharrenari egotziko zaizkio, zergadunak beste bati dagokiola frogatu ezean.

6.[292] Aurreko 1etik 5era bitarteko apartatuetan aipatzen diren ondare elementuen balioa, behin zerga oinarrian sartuz gero, ondorio fiskal guztietarako izango da baliagarria.

124. artikulua. Zergaren kudeaketa administrazio bati baino gehiagori ordainduz gero.

Zerga hainbat administraziori ordaindu behar izanez gero, arau hauek aplikatuko dira:

Lehenengoa. Zergaren likidazioaren emaitza zergaldian lurraldean egindako eragiketen bolumenaren arabera egotziko zaie administrazioei.[293]

Bigarrena. Zerga-administrazio bati baino gehiagori ordaindu behar dieten zergadunek autolikidazioak aurkeztu behar dizkiete arauetan ezarritako epealdien barruan eta haietan ezarrita dagoen bezala. Autolikidazioetan administrazio bakoitzaren proportzioa eta bakoitzari ordaindu beharreko kuota edo hark itzuli beharreko kopurua zehaztu behar dira.

---

[292] Numerazioa eta edukia abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 3. artikuluaren bi apartatuak aldatu du. Aipatutako Foru Arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu, eta 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak (2022/12/26ko GAO).

[293] Artikulu honen Lehenengo erregela hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Berrogeita zortzi apartatuak aldatu du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

Hirugarrena. Itzulketak administrazioak egingo ditu dagokion proportzioan.

125. artikulua. Kontabilitateko borondatezko birbalorazioak.

1. Zerga-oinarrian sartu gabeko kontabilitateko birbalorazioren bat egin duten zergadunek ondoko datuak ezarri behar dituzte memorian: zenbatekoa, zer elementuri dagokion eta zer zergalditan egin den.

Datu horiek birbalorizatutako elementuak zergadunaren ondarean dauden ekitaldi guztietako memorietan azaldu behar dira.

2. Aurreko idatz-zatian ezarritako betebeharra ez betetzea zergen arloko arau-haustea izango da.

Arau-hauste hori behin bakarrik zehatuko da: birbalorazio-zenbatekoaren % 5eko isuna. Ordainketak ez du ekarriko diru kopuru hori zergari dagokionez birbalorizatutako ondare-elementuaren balioari gehitzea.

III. KAPITULUA
Aitorpena, autolikidazioa eta behin-behineko likidazioa

126. artikulua. Aitorpenak.

1.[294] Zergadunek zerga honen aitorpena aurkeztu eta sinatu behar dute; Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak ezarriko du non eta nola egin behar den.

Aitorpena aurkeztu beharko da zergaldia amaitu osteko sei hilabeteen ondorengo 25 egun naturalen barruan. Alabaina, salbuespenezko kasuetan eta egoerak horrela eskatzen badu, Zerga Administrazioak baimena eman ahal izango du epe hori baino lehenago aurkezteko.

Epe horren hasieran Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak zehaztu ez badu zergaldi horren aitorpena aurkezteko era, aitorpena aurkezteko era zehazten duen xedapena indarrean jarri osteko 25 egun naturaleko epe barruan aurkeztu beharko da aitorpena. Hala ere, horrelakoetan zergadunak beste aukera bat ere badu: aitorpena aurreko paragrafoan aipatzen den epealdian aurkeztea aurreko zergaldiko aitorpenerako onartutako baldintza formalak beteta.

2. Foru-arau honetako 12. artikuluko 1. idatz-zatian aipatzen diren zergadun salbuetsiak ez dute aitorpena aurkeztu beharrik.

3. Foru-arau honetako 12. artikuluko 2. idatz-zatian aipatzen diren zergadunek euren errenta guztiak aitortu behar dituzte, salbuetsiak zein salbuetsi gabeak.

Hala ere, zergadun horiek ez dute edukiko aitorpena aurkeztu beharrik ondokoak betez gero:

---

[294] 1. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hogeita hamahiru apartatuak aldatu du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

- Urteko sarrerak guztira 100.000 euro baino gehiago ez izatea.

- Atxikipena aplikatu behar zaien salbuetsi gabeko urteko errenten ziozko sarrerak 2.000 euro baino gehiago ez izatea.

- Lortzen dituzten errenta salbuetsi gabe guztiei atxikipena aplikatzea.

Nolanahi ere, alderdi politikoek ez dituzte aitortu behar beraiek lortutako errenta salbuetsiak.[295]

4. Gipuzkoan ez ezik Espainiako estatuko beste zerga-administrazio baten lurraldean ere aritzen diren entitateek Gipuzkoako Foru Aldundiak eskatzen duen dokumentazioa aurkeztu behar dute, beste zerga-administrazio eskudunekiko dituzten betebeharrak gorabehera.

5. Zergadunek artikulu honetan xedatutakoaren arabera aurkeztu beharreko aitorpenean ondokoak agertu behar dira nahitaez:

a) Entitatearen kapitalaren % 5 edo handiagoa den partaidetza daukaten bazkideen izenak biltzen dituen zerrenda.

b) Zergadunak kapitalaren % 5ekoa edo handiagoa den partaidetza daukan entitateen izenak biltzen dituen zerrenda.

c) Entitatearen Administrazio Kontseiluko administratzaileen edo kideen izenak biltzen dituen zerrenda.

6. Artikulu honetako 5. idatz-zatian ezarritako betebeharretako bat ez betetzea zergen arloko arau-haustea da. Betebehar hori betetzerakoan datu faltsuak, zehaztugabeak edo osatugabeak erabiltzea ere zerga arloko arau-haustea da.

Ematen ez den datu bakoitzagatik eta oker edo faltsututa ematen den datu bakoitzagatik 1.000 euroko isuna ezarriko da. Datutzat hauxe hartuko da: aurrean aipatutako idatz-zatian xedatutakoaren arabera aitorpenean agertu beharreko bazkide, entitate edo administratzaile bakoitza.

127. artikulua. Autolikidazioa eta zerga-zorraren sarrera.

1.[296] Aitorpena aurkeztearekin batera zergadunek euren zorra zehaztu behar dute eta Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak ezartzen duen bezala (tokia eta modua) ordaindu behar dute.

2. Salbuespenen, kenkarien edo edozein zerga-pizgarriren onura izateko zerga-oinarrian edo kuotan, ezar daitekeen araudiak eskatzen dituen betekizunak bete beharko dira.

---

[295] Paragrafo hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren hogeita zortzi apartatuak gehitzen du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[296] 1. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hogeita hamalau apartatuak aldatu du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

Berariaz besterik ezarri ezean, salbuespena, kenkaria edo zerga-pizgarria aplikatu ostean onura horretarako eskubidea galtzen bada, zergadunak hau ere sartu behar du betekizunak edo baldintzak betetzen ez diren zergaldiaren kuotarekin batera: aurreko aldian aplikatutako salbuespenari, kenkariari edo zerga-pizgarriari dagokion kuota edo kopurua, berandutze-korrituak gehituta.

128. artikulua. Behin-behineko likidazioa. [297]

1. Gipuzkoako lurralde historikoko Zergen Foru Arau Orokorreko 115. artikuluko 3. apartatuan xedatutakoaren ondorioetarako, zerga honen autolikidazioa aurkezten denean honako hauek hautatu behar dira:

a) Finantza errentamenduko kontratu batzuen zerga araubidea (18. artikulua).

b) Hidrokarburoen esplorazioan, ikerketan eta ustiapenean aritzen diren entitateen aktibo ukigarrien eta ukiezinen eta ikerketako gastuen amortizazioagatik kenkaria aplikatzea (20. artikuluko 3. apartatua).

c) Amortizatzeko askatasuna, amortizazio azkartua eta baterako amortizazioa (21. artikulua).

d) Mikroenpresek eta enpresa txiki eta ertainek kaudimengabeziagatiko kredituen narriaduren ondoriozko galerak osorik kentzea (22. artikuluko 3. apartatua).

e) Finantza-merkataritzako funtseko zenbatekoen zerga oinarriaren murrizpena (24. artikulua).

f)[298] Merkataritza funtsari dagozkion zenbatekoak murriztea zerga oinarrian (25. artikulua).

g) Agortze faktorea meatzaritzako jardueretan (28. artikulua).

h) Agortze faktorea hidrokarburo guneak arakatu, ikertu eta ustiatzeko jardueretan (29. artikulua).

i) Aurrezki kutxen ongintzarako eta gizarte ekintzarako kopuruen kenkaria (30. artikulua).

j) Kenkariaren gehikuntza garraiobideak erabiltzeak eragindako gastuengatik (31. artikuluko 3. apartatuko b), c) eta e) letrak).

k) Mikroenpresen kasuan, 32. artikuluko 4. apartatuan araututakoa aplikatzea.

l) Aparteko mozkinen berrinbertsioa (36. artikulua).

---

[297] 128. Artikulu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hogeita hamabost apartatuak aldatu du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

[298] Letra hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren hogeita bederatzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

m) Jabetza intelektuala edo industriala ustiatzeagatiko murrizpena (37. artikulua).

n) Kuotaren ordainketa geroratzea egoitza edo ondare elementuak Europar Batasuneko beste estatu batera aldatzeagatik (41. artikuluko 2. apartatua).

ñ) Emaitzaren aplikazioaren zuzenketak (IV. tituluko V. kapitulua).

o) Epekako edo prezio geroratuko eragiketetan, errentak 54. artikuluko 4. apartatuan ezarritakoaren arabera integratzea.

p) Aurreko ekitaldietako zerga oinarri negatiboen konpentsazioa (55. artikulua).

q) Atzerriko zergen kenkaria (60. artikuluko 5. apartatua).

r) V. tituluko III. kapituluko kenkariak.

s) Kuotaren ordainketa geroratzea 102. artikuluko 1. apartatuko a) eta c) letretan ezarritako kasuetan.

t) 102. artikuluko 2. apartatuan ezarritako geroratze araubideari uko egitea.

u)[299] Gizarte aurreikuspeneko planei hogeita seigarren eta hogeita zazpigarren xedapen gehigarrietan jasotako kontribuzio jakin batzuengatik aplikatzen diren kenkariak..

v)[300] Gastuaren gehikuntza edo murriztapena dagokion zergaldiari egoztea, 54. artikuluko 13. apartatuan arautu bezala.

2.[301] Zergadunek zilegi izango dute aurreko apartatuan aipatutako hautuei dagokienez egindako aukera zergaren autolikidazioan aldatzea, zerga aitortzeko borondatezko epea behin amaituta, baldin eta Zerga Administrazioak ez badu aldez aurretik inolako errekerimendurik egin.

3.[302] Zerga Administrazioak aldez aurretik errekerimendu bat egin badu, artikulu honetan aipatzen diren hautuak ezingo dira egin.

---

[299] Letra hau azaroaren 24koko 2/2025 Foru Arauaren 5. artikuluko lehen ordinalen zazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga ordenamendua apirilaren 29ko 3/2025 Legeak Euskadiko Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean sartu dituen aldaketetara egokitu eta beste zerga aldaketa batzuk onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartzen da indarrean (2025/11/28ko GAO) eta aldaketak 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan izango ditu ondorioak..

[300] Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 Foru Arauaren 3. artikuluko hamalau apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2024/05/17ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[301] Apartatu hau 2019ko otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu. Sartutako aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergalditako autolikidazioei bakarrik aplikatuko zaizkie.

[302] Apartatu hau 2019ko otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren

4. [303] (Ezabatuta)

5. [304] (Ezabatuta)

IV. KAPITULUA
Ofiziozko itzulketa

129. artikulua. Autolikidazioa aurkeztean egin behar diren hautapenak.

1.[305] Foru arau honetako 68. artikuluan aipatutako kopuruen batura autolikidazioaren kuota baino gehiago bada, Zerga Administrazioak behin-behineko likidazioa egingo du, bidezkoa bada, aitorpena aurkezteko epea amaitu ondorengo sei hileko epearen barruan.

Autolikidazioa epez kanpo aurkeztuz gero, horren aurkezpen egunetik aurrera hasiko da aurreko apartatuan aipatzen den sei hilabeteko epea.

2. Autolikidazioaren ondoriozko kuota edo, halakorik balitz, behin behineko likidazioarena, Zerga honetan benetan atxikitako kopuru, konturako ordainketa eta zatikako ordainketen batuketa baino txikiagoa bada, zerga-administrazioak kuotaren gaineko soberakina ofizioz itzuliko du aurreko idatz-zatian finkatutako epean, egoki diren ondorengo behin behineko zein behin betiko likidazioei utzi gabe.

3. Artikulu honetako 1. idatz-zatian ezarritako epealdian itzulketa egiteko erabakia hartzen ez bada eta horren arrazoia zerga-administrazioari egotzi ahal bazaio, itzuli beharreko zenbatekoari Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arau Orokorreko 26. artikuluko 6. idatz-zatian ezarritako berandutze-korritua aplikatuko zaio, epealdia amaitu eta hurrengo egunetik itzulketa jasotzeko eskubidea aitortzen duen erabakia hartzen den egunera arte. Zergadunak ez du eskatu beharrik edukiko.

4. Arauz zehaztuko dira artikulu honetan aipatuta dagoen ofiziozko itzulketako ordainketaren prozedura eta era.

V. KAPITULUA
Konturako ordainketak

1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu. Sartutako aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergalditako autolikidazioei bakarrik aplikatuko zaizkie.

[303]Apartatu hau 2019ko otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren bost apartatuak ezabatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[304] Apartatu hau 2019ko otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren bost apartatuak ezabatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[305] Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAren amaierako bigarren xedapenak aldatu du. Aipatutako Foru Arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorra zati batean aldatzen du. Aldaketa foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den hurrengo egunean sartzen da indarrean (2017/05/12ko GAO).

130. artikulua. Atxikipenak eta konturako sarrerak.[306]

1.[307] Zerga honen kargapeko errentak ordaintzen dituzten entitateek, are ondasun erkidegoek eta jabeen erkidegoek, arau bidez zehaztutako atxikipenak edo konturako sarrerak egin behar dituzte konturako ordainketen zioz, eta zenbateko horiek Gipuzkoako Foru Ogasunean sartu behar dituzten Ekonomia Itunean ezarritakoarekin bat etorriz.Banako enpresaburuek eta profesionalek euren jarduera ekonomikoetan ordaintzen dituzten errentei atxikipenak eta konturako sarrerak aplikatu behar dizkiete, bai eta Espainiako lurraldean establezimendu iraunkor baten bidez ari diren pertsona fisikoek, pertsona juridikoek eta bertan egoitza ez duten gainerako entitateek ere.

Era berean, Europako Esparru Ekonomikoko beste estatu kide batean helbideratuta dauden eta Espainian zerbitzuen prestazio libreko araubideari jarraituz aritzen diren aseguru entitateek atxikipena eta konturako sarrera egin beharko dute Espainian egiten diren eragiketei dagokienez.

2.[308] Atxikipenak aplikatu behar dituenak Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak zehaztutako ereduan, epealdian, moduan eta tokian aurkeztu behar du atxikitako kopuruen aitorpena (atxikipenik egin ez badu, aitorpen negatiboa). Aldi berean, atxikipenen urteko laburpen bat aurkeztuko du erregelamendu bidez zehaztutako edukiarekin.

3. Atxikipenak egin behar dituenak berari egindako atxikipenen edo konturako ordainketen ziurtagiria egin behar du; araudian ezarriko da nola.

4. Araudian finkatuko da zer kasutan ez den atxikipenik egin behar. Ez da atxikipenik egingo honako kasuotan bereziki:

a) Foru-arau honetako 12. artikuluko 1. idatz-zatian aipatzen diren entitateek lortutako errentei.

b) Espainiako eta Europako interes ekonomikoko taldeek eta enpresen aldi baterako batasunek ematen dituzten mozkin dibidenduei eta partaidetzei, entitatea foru-arau honetako VI. tituluko III. kapituluko araubide berezian egon den zergaldietan sortu eta zerga-oinarriaren egozketa jasan behar duten bazkideei dagozkienei**.**

---

[306] Artikuluaren izenburua 2019ko otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAren 2. artikuluko bigarren ordinalaren lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2019ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[307] 1. Apartatu hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Bigarren ordinalak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO).

[308] 2. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hogeita hamasei apartatuak aldatu du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

c) Foru-arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan araututako zerga-baterakuntzaren araubidean dagoen talde bateko sozietateek elkarri ordaintzen dizkioten mozkin dibidenduei eta partaidetzei, eta korrituei.

d) Foru-arau honetako 33. artikuluko 1. idatz-zatian aipatzen diren mozkin dibidenduei eta partaidetzei.

e) Loteria eta apustuetako sariei, baldin eta zenbatekoa dela eta Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko hamazazpigarren xedapen gehigarrian ezarritako karga berezitik salbuetsita badaude.

5. Epai edo administrazio erabakiren baten aginduz Zerga honen atxikipena edo konturako sarreraren menpeko errentaren bat ordaindu behar denean, kopuru guztiaren araberako ordainketa egin beharko du ordaintzaileak eta Gipuzkoako Foru Ogasunean egin diru sarrera, artikulu honetan ezarritakoren arabera.

6. Araudia dela bide zatikako ordainketa lurralde bakoitzean egindako eragiketen bolumenaren proportzioan egin behar duten zergadunek Zergaren azken likidazio-aitorpenean finkatutako proportzioa aplikatu behar dute.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa gorabehera, zergadunak beste proportzio bat aplikatu ahal izango du eragiketa hauek egiten direnean, Ekonomia Ituneko III. kapituluko 2. atalean ezarritako Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordea jakitun jarri ondoren:

a) Aktiboak eman, bategin eta zatitze eragiketak eta balore trukeak.

b) Lurralde erkidean edo foru-lurraldean jarduera, hasi, utzi, handitu eta murriztea, aldarazpen nabarmena eragiten duena atal honetako lehen paragrafoan zehaztu den irizpidearen arabera kalkulatutako proportzioan.

Dena den, aldarazpena garrantzitsutzat hartuko da ehunekotan 15 puntu edo gehiagoren aldaketa eragiten duenean, lurraldeetako edozeinetan aplikatzekoa den proportzioan.

7.[309](Ezabatuta).

130 bis artikulua. Ordainketa zatikatua.[310]

1. Urte bakoitzeko urriaren lehen 25 egun naturalen barruan, zergadunek ordainketa zatikatu bat autolikidatu eta egin beharko dute urriaren 1ean hasita dagoen zergaldiko likidazioaren kontura.

Foru arau honen 13. artikuluan ezarritakoaren arabera mikroenpresak edo enpresa txikiak diren entitateek, 77. artikuluan aipatzen diren arriskukapitaleko

---

[309] Apartatu hau 2019ko otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAren 2. artikuluko bigarren ordinalaren lau apartatuak ezabatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2019ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[310] Artikulu hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 2. artikuluko bigarren ordinalaren hogeita zazpi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu

entitateek, eta 56. artikuluko 4. eta 5. apartatuetan ezarritako karga tasen arabera tributatzen duten entitateek ez dute egin beharko aipatutako ordainketa zatikatua[311].

2. Artikulu honetan aipatutako ordainketa zatikatua kalkulatzeko oinarria autolikidazio epea urriaren 1ean amaitua duen azken zergaldiko zerga oinarria izango da.

Sozietateen gaineko zergaren autolikidazio aurkeztu ez bada, eta horretara behartuta egonez gero, oinarritzat hartuko da aurkeztutako azken autolikidazioaren edo, hala badagokio, egindako azken likidazioaren zerga oinarria.

Autolikidazio epea lehen esandakoaren arabera amaitua duen azken zergaldia urtebetetik beherakoa denean, zerga oinarria urtebetera eramango da 12 hilabete osatu arte.

3. Ordainketa zatikatuaren zenbatekoa kalkulatzeko, aurreko apartatuan adierazitako oinarriari 100eko 5eko portzentajea aplikatuko zaio. Hortik ateratzen den zenbatekotik, kendu egingo dira aurreko apartatuan aipatutako zergaldian zergadunak izan dituen diru-sarreren gainean egindako atxikipenak eta konturako sarrerak.

4. Ordainketa zatikatua zerga zortzat hartuko da, eta zergaren kuota efektibotik kendu ahal izango da.

5. Erregelamenduz ezarri ahal izango da Foru Aldundiak ofizioz likidatzea ordainketa zatikatua, eta, horretarako, finkatuko da zein kasutan erabiliko den likidatzeko modu hori.

VI. KAPITULUA
Egiaztatzeko ahalmenak

131. artikulua. Administrazioaren ahalmena zerga-oinarria zehazteko.

Zerga-oinarria zehazteko, zerga-administrazioak foru-arau honen 15. artikuluko 3. idatz-zatian aipatutako arauak erabiliko ditu.

132. artikulua. Zergaren ikuskapena.[312]

1. Gipuzkoako Foru Aldundiak kasu hauetan egingo du zergaren ikuskapena:

---

[311] Bigarren paragrafoa 2019ko otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAren 2. artikuluko bigarren ordinalaren bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2019ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[312] Artikulu hau 1/2018 Foru Dekretu-Arauko 1. artikuluaren hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako 1/2018 Foru Dekretu-Arauak, ekainaren 19koak, sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga, oinordetzen eta dohaintzen gaineko zerga, eta Zergen Foru Arau Orokorra aldatzen dituenak, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia ituna onartzen duen maiatzaren 23ko 12/2002 Legean abenduaren 28ko 10/2017 Legeak sartu dituen aldaketak haien barruan txertatzen ditu. Foru Dekretu-Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/06/21eko GAO), eta aldaketak 2017ko abenduaren 30etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.

a) Zergadunaren zerga egoitza Gipuzkoan dagoenean, salbu eta zergadunak aurreko ekitaldian 10 milioi eurotik gorako eragiketa bolumena izan duenean eta ekitaldi horretan egindako eragiketa bolumenaren 100eko 75 edo gehiago lurralde erkidean egin duenean edo, bestela, Euskadin egindako eragiketa guztiak beste bi lurralde historikoetako batean edo bietan egin direnean.

b) Zergadunaren zerga egoitza Araban edo Bizkaian dagoenean, baldin eta aurreko ekitaldiko eragiketa bolumena 10 milioi eurotik gorakoa izan bada, ekitaldi horretan ez badu egin lurralde erkidean bere eragiketa bolumenaren 100eko 75 edo gehiago, eta ekitaldi horretan Euskadin egin dituen eragiketa guztiak Gipuzkoan egin badira, edo, Araban eta zerga egoitzarik ez duen beste lurralde historiko batean egin baditu, eragiketa bolumenaren proportziorik handiena Gipuzkoari badagokio.

c) Zergadunaren zerga egoitza lurralde erkidean badago, aurreko ekitaldiko eragiketa bolumena 10 milioi eurotik gorakoa izan bada, ekitaldi horretan bere eragiketa guztien 100eko 75 edo gehiago Euskadin egin baditu eta, gainera, ekitaldi horretan Gipuzkoan egindako eragiketei beste bi lurralde historikoetan egindakoei baino proportzio handiagoa badagokie. Salbuespena izango da zergadunak talde fiskal bateko parte direnean, zeren eta, horrelakoetan, ikuskatzeko eskumena Gipuzkoako Foru Aldundiarena izango da bakar-bakarrik, baldin eta aurreko ekitaldiko eragiketa guztiak Euskadin egin badira, eta, ekitaldi horretan Gipuzkoan egindako eragiketa bolumenaren proportzioa handiagoa bada beste lurralde historikoetako bakoitzean egindakoa baino.

2. Ikuskapen jarduketak egiteko, Gipuzkoako Lurralde Historikoko araudiari jarraituko zaio, gainerako administrazioekin elkarlanean aritzea eragotzi gabe.

Ikuskapen jarduketen ondorioz zorren bat ordaindu edo kopururen bat itzuli behar dela agertzen bada, eta zor edo kopuru hori hainbat administraziori badagokie, kobrantza edo ordainketa Gipuzkoako Administrazioak egingo du, eta, gero, administrazioek konpentsazioak egingo dituzte euren artean, hala badagokio. Organo ikuskatzaileek euren jardunaren emaitzen berri emango diete ukitutako gainerako administrazioei.

3. Ikuskapen jarduketak Gipuzkoako Foru Aldundia ez den beste administrazio batek eginez gero, egindakotzat joko dira Gipuzkoako Foru Aldundiari egiaztapen eta ikerketa arloan dagozkion ahalmenak eragotzi gabe. Ahalmen horiek baliatuta Aldundiak egiten dituen jarduketek ezingo dute ondorio ekonomikorik izan zergadunengan, administrazio eskudunetako organoen jarduketetatik ondorioztatutako behin betiko likidazioei dagokienez.

Zehazki, ikuskatzeko eskumena Gipuzkoako Foru Aldundiarena ez denean, Aldundiak zilegi izango du eragiketa bolumenaren kalkuluan eragin dezaketen eragiketa guztiak egiaztatzea, non egin diren kontuan hartu gabe, egindako guztia administrazio eskudunari jakinarazteko ez beste ezertarako.

4. Administrazio eskudunak egiaztapenetan finkatutako proportzioek likidatutako betebeharrei dagokienez sortuko dituzte ondorioak zergadunarentzat, baina horrek ez du eragotziko egiaztapen horien ondoren bi administrazioen artean behin betiko beste batzuk onartzea..

5. Foru arau honen VI. tituluko VI. kapituluan xedatutakoaren arabera tributatzen duten talde fiskalen zerga ikuskatzea Gipuzkoako Foru Aldundiari dagokio

entitate nagusia ikuskatzeko eskumena ere Aldundiarena denean aurreko 1. apartatuan jasotakoarekin bat etorriz.

Talde fiskalak eratuta badaude foru arau honen 85.1 artikuluko bigarren paragrafoan ezarritako eran, talde fiskala ikuskatzeko eskumena Gipuzkoako Foru Aldundiarena izango da baldin eta aurreko ekitaldian eragiketa bolumen gehien izan duen entitatea ikuskatzeko eskumena ere Gipuzkoako Foru Aldundiari badagokio aurreko 1. apartatuan jasotakoarekin bat etorriz.

IX. TITULUA
ZEHAPEN-ARAUBIDEA

133. artikulua. Arau hausteak eta zehapenak.[313]

Hurrengo artikuluan eta foru arau honen gainerako artikuluetan xedatutakoa eragotzi gabe, zerga honetan ezartzen diren arau hausteak Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorrak xedatutakoaren arabera zehatuko dira.

133 bis artikulua. Ondasun entregak eta zerbitzu prestazioak dokumentatzen dituzten fitxategien osotasuna, Kontserbazioa, trazabilitatea, bortxaezintasuna eta igorpena bermatzeko sistema informatiko bat erabiltzeko obligazioarekin lotutako arau hausteak eta zehapenak.[314]

1. Tributuen arloko arau hausteak izango dira:

a) Ez betetzea ondasun entregak eta zerbitzu prestazioak dokumentatzen dituzten fitxategien osotasuna, Kontserbazioa, trazabilitatea, bortxaezintasuna eta igorpena bermatzeko sistema informatikoa erabiltzeko obligazioa, foru arau honetako 122 bis artikuluan eta hura garatzen duten xedapenetan ezarritako baldintzei eta eskakizunei jarraikiz.

b) Foru arau honetako 122 bis artikuluan aipatutako sistema informatiko, software, artxibo edo fitxategi informatikoak suntsitzea, ezabatzea edo manipulatzea, dela eskuz, dela prozesu informatiko baten bidez.

c)[315] TicketBAI fitxategiak Zerga Administrazioari geroratuta ez bidaltzea, TicketBAI betebeharrari buruzko araudi erregulatzailearen arabera horretarako jarritako baldintzetan eta epearen barruan, baldin eta aldez aurretik egiaztatu

---

[313] 2022ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin artikulu hau aldatu du 2020ko azaroaren 6ko 3/2020 Foru Arauak, iruzur fiskala eragozteko lanabes teknologikoak erabili beharra ezartzen duenak. (2020/11/12ko GAO). Zehazki, 1. artikuluko lehen ordinalaren hiru apartatuak aldatu du.

[314] 2022ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin artikulu hau txertatu du 2020ko azaroaren 6ko 3/2020 Foru Arauak, iruzur fiskala eragozteko lanabes teknologikoak erabili beharra ezartzen duenak. (2020/11/12ko GAO). Zehazki, 1. artikuluko lehen ordinalaren lau apartatuak aldatu du.

[315] Letra hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko bederatzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako izango ditu ondorioak.

badute sarerako estaldurarik eza eta sarerako sarbiderik eza, eta horretarako ebazpen bat badute.

2. Hauek izango dira aurreko 1. apartatuko a) letran aurreikusitako arau haustearekin lotutako zehapenak:

a) Oro har, diruzko isun proportzional baten bidez zehatuko da, eta aurreko ekitaldiko negozio zifraren 100eko 20koa izango da, edo 20.000 eurokoa gutxienez.

Aurreko ekitaldia urte naturala baino txikiagoa izan bada, urtebetera handituko da negozio zifrari dagokion magnitudea.

Jarduera ekonomikoa ekitaldian hasi bada, ekitaldi horri dagokion negozio zifrari erreparatuko zaio, eta ekitaldi hori urtebetetik beherakoa bada, zifra hori kalkulatuko da ekitaldi horretako negozio zifrari dagokion magnitudea urtebetera eramanez.

Subjektu arau hauslea letra honetan xedatutakoaren arabera zehatua izan bada, administrazio bideko ebazpen irmo bat dela eta, aurreko 1. apartatuko a) letran aurreikusitako arau haustea egin aurreko lau urteetan, diruzko isun proportzional baten bidez zehatuko da, eta aurreko ekitaldiko negozio zifraren 100eko 30ekoa izango da, eta 30.000 eurokoa gutxienez.

b) Aurreko a) letran xedatutakoa gorabehera, ondasun entrega edo zerbitzu prestazio bati edo batzuei lotuta badago arau haustea, 2.000 euroko diruzko isun finko batekin zehatuko da araua urratu duen eragiketa bakoitza.

Aurreko paragrafoan xedatutakoaren ondoriozko zehapena ezingo da izan, inola ere, aurreko a) letran xedatutakoa aplikatuz gero aterako litekeena baino handiagoa.

Subjektu arau hauslea letra honetan xedatutakoaren arabera zehatua izan bada, administrazio bideko ebazpen irmo bat dela eta, aurreko 1. apartatuko a) letran aurreikusitako arau haustea egin aurreko lau urteetan, aurreko a) letrako lehen paragrafoan aurreikusitako zehapena ezarriko da.

3. Hauek izango dira aurreko 1. apartatuko b) letran aurreikusitako arau haustearekin lotutako zehapenak:

a) Aurreko ekitaldiko negozio zifraren 100eko 20ren diruzko isun proportzionala, eta 40.000 eurokoa gutxienez.

Zehapen hori ezingo da ezarri aurreko 2. apartatuko a) letran xedatutako zehapenarekin batera.

Aurreko ekitaldia urte naturala baino txikiagoa izan bada, urtebetera eramango da negozio zifrari dagokion magnitudea.

Jarduera ekonomikoa ekitaldian hasi bada, ekitaldi horri dagokion negozio zifrari erreparatuko zaio, eta ekitaldi hori urtebetetik beherakoa bada, zifra hori kalkulatuko da ekitaldi horretako negozio zifrari dagokion magnitudea urtebetera eramanez.

Subjektu arau hauslea a) letra honen arabera zehatua izan bada, administrazio bideko ebazpen irmo bat dela eta, aurreko 1. apartatuko b) letran aipatutako arau

haustea egin aurreko lau urteetan, diruzko isun proportzional baten bidez zehatuko da, eta aurreko ekitaldiko negozio zifraren 100eko 30ekoa izango da, eta 60.000 eurokoa gutxienez.

b) Zerga Administrazioak egiaztatzen badu softwarea garatu duen pertsonak edo entitateak edo zergaduna ez den beste edozeinek parte hartu duela aurreko 1. apartatuko b) letran aipatutako suntsipenean, ezabapenean edo manipulazioan, subjektu arau hausletzat hartuko dira parte hartu duten pertsona edo entitate horiek ere, eta haiek guztiak zehatuko dira 40.000 euroko diruzko isun finko batekin.

Parte hartu duen subjektu arau hauslea b) letra honen arabera zehatua izan bada, administrazio bideko ebazpen irmo bat dela eta, aurreko 1. apartatuko b) letran aipatutako arau haustea egin aurreko lau urteetan, 60.000 euroko diruzko isun finko batekin zehatuko da.

c) Zergadunak softwarea garatu badu eta, horrekin batera, aurreko 1. apartatuko b) letran aurreikusitako arau haustea egin badu, apartatu honetako a) letran xedatutakoaren arabera zehatuko da arau hauste hori.

Apartatu honen ondorioetarako, pertsona edo entitate batek aurreko 1. zenbakiko b) letran aipatutako suntsipenean, ezabapenean edo manipulazioan parte hartu duela ulertuko da, baldin eta, besteak beste:

— Sistema informatikoa, softwarea, edo artxibo zein fitxategi informatikoak aldatu baditu.

— Sistema informatikoaren edo software, artxibo edo fitxategi informatikoen gaineko kontrola badu edo izan badu nolabait.

— Aipatutako suntsipena, ezabapena edo manipulazioa egiteko sistemak, bitartekoak edo metodoak ipini edo jarri baditu beste pertsona edo entitate batzuen eskura.

— Aipatutako suntsipena, ezabapena edo manipulazioa egiteko jarraibideak adierazi, eman edo erakutsi baditu.

— Berez suntsipen, ezabapen edo manipulaziotzat hartua izateko nahikoa garrantzi izan gabe ere, hark egindako edo egin gabeko zerbait prozesu horren parte izan bada eta, beste pertsona edo entitate batzuek egin edo egin ez dutenarekin batera, horren ondorioa aipatutako suntsipena, ezabaketa edo manipulazioa izan bada.

4.[316] Aurreko 1. apartatuko c) letran jasotako arau hausteari lotutako zehapenak diruzko isuna izango dira, artikulu honen 2. apartatuan xedatutakoa aplikatzetik ondorioztatzen diren isunen erdiari dagokiona.

5.[317] Artikulu honetan ezarritako arau hausteak eta zehapenak bateragarriak izango dira martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, 206. artikuluan jasotakoekin.

---

[316] Apartatu hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 3. artikuluko bederetzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako izango ditu ondorioak.

Hala ere, aurreko 2. apartatuan jasotako zehapenetako bat ezartzen denean, ez da bidezkoa izango martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, 206.2.b) artikuluaren bigarren paragrafoan jasotzen duen zehapena ezartzea.

6[318]**.** Aurreko 2., 3 eta 4. apartatuetan xedatutakoaren arabera ezarritako zehapenei aplikagarri izango zaie, hala badagokio, martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, 192. artikuluaren 5. apartatuan jasotako murriztapena.

X. TITULUA
JURISDIKZIO ORDENA

134. artikulua. Jurisdikzio eskuduna.

Bide ekonomiko-administratiboa agortu ondoren, zerga-administrazioaren eta zergadunen artean foru-arau honetan aipatzen diren gaien inguruan sortzen diren egitezko eta Zuzenbideko auziak ebazteko eskumena Administrazioarekiko auzietako jurisdikzioak edukiko du.

XEDAPEN GEHIGARRIAK

Lehenengo xedapen gehigarria. Arau aipamenak.

Gipuzkoako Lurralde Historikoko zergen arautegian foru-arau honen bidez indargabetutako Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 4ko 7/1996 Foru Arauko xedapenen bat edo zerga horri buruzko beste xedapenen bat aipatzen denean, aipamena foru-arau honetan ezarritakoari dagokiola pentsatu behar da.

Bigarren xedapen gehigarria. Zergapetze bikoitza ezabatzea: mugak.

Foru-arau honetako 33. artikuluko 1. idatz-zatiko b) letran xedatutakoa aplikatzeko, bertan ezarritako betekizuna ez da betetzat joko dibidenduak banatzeko erabili diren mozkinei edo erreserbei xedapen hauek aplikatu bazaizkie:

a) 12/1993 Foru Legea, azaroaren 15ekoa, inbertsioa eta jarduera ekonomikoa sustatzeko neurriei eta zergen arloko beste neurri batzuei buruzkoa.

b) Petrolioaren sektorea Europako lege-esparrura moldatzeko presazko neurriei buruzko ekainaren 5eko 15/1992 Legeko 3. artikuluko 1. idatz-zatia.

---

[317] Apartatu hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 3. artikuluko bederetzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako izango ditu ondorioak.

[318] Apartatu hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 3. artikuluko bederetzi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako izango ditu ondorioak.

c) Funtzio Publikoaren Araubide Juridikoa Eraberritzeko eta Langabeen Babeserako Zerga Neurriei buruzko abenduaren 29ko 22/1993 Legeko 2. artikulua.

d) Kanarietako araubide ekonomikoa eta fiskala aldatu duen uztailaren 6ko 19/1994 Legeko bosgarren xedapen gehigarria.

Hirugarren xedapen gehigarria. Finantza-aktiboei eta beste balore higikor batzuei dagozkien atxikipen, eskualdaketa eta betebehar formalei buruzko arauak.

Kapital higigarriaren etekinei Sozietateen gaineko Zergaren ziozko atxikipenak egin beharra dela eta Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauan eta haren araudian finantza-aktiboen eta beste balore higigarri batzuen atxikipenei, eskualdaketari eta betebehar formalei buruz ezarritako arauak aplikatuko dira, foru-arau honetan edo berau garatzen duen arautegian xedatutakoarekin kontra ez badaude.

Laugarren xedapen gehigarria. Kanarietako ekonomia eta zerga araubidea.

Zerga honen eta Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zergadunek, Gipuzkoako zerga-arautegiaren mende egonez gero, Kanarietako araubide ekonomikoa eta fiskala ezarri duten xedapenetako neurriak aplikatu ahal dituzte (indarrean jarri direnetik sortuko dituzte ondoreak), aplikagarriak izanez gero, nahiz eta erkidego autonomoaren arautegiaren mendeko zerga itunduei buruzkoak izan.

Bosgarren xedapen gehigarria. Ondare-sozietateetako bazkideen tratamendua.

1. Foru-arau honetako 14. artikuluan aipatzen diren ondare-sozietateek Zerga izate horren arabera ordaindu duten zergaldietan sortutako mozkinak banatzen badituzte, mozkinen hartzailea Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zergaduna bada, mozkinok ez dira sartu behar horren zerga-oinarrian.

Idatz-zati honetan xedatutakoa aplikatzeko ez da kontuan hartuko zer entitatek banatu dituen ondare-sozietateak jasotako mozkinak, ez noiz egin den banaketa, ez entitateari orduan aplikatzen izan zaion zerga-araubide berezia.

2. Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zergadunek foru-arau honetako 14. artikuluan ezarritakoaren arabera ondare-sozietate izan diren zergaldietan sortutako mozkinen ondoriozko erreserbak dauzkaten sozietateetako partaidetzak eskualdatuta lortutako errentak direla eta ondarean gertatutako galera edo irabazia kalkulatzeko eragiketa hau egin behar dute: partaidetzen eskuraketa-baliotik (titulartasun-balioa) eskualdaketa-balioa kendu.

Hori dela eta, eskuraketa-balioa (titulartasun-balioa) kalkulatzeko hauexek batu behar dira:

Lehenengoa. Partaidetza eskuratzeko ordaindutako prezioa edo kopurua edo Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 47. artikuluan ezarritako balioa, kasuan kasukoa.

Bigarrena. Eskuraketatik besterentzera bitarteko aldian sozietateak foru-arau honetako 14. artikuluan ezarritakoarekin bat etorriz ondare-sozietatea izan den zergaldietan lortu eta banatu ez dituen mozkinen zenbatekoa.

Hirugarrena. Bazkideek baloreak sozietateak mozkinak lortu ondoren eskuratu badituzte, eskuraketa-balioari entitatea foru-arau honetako 14. artikuluan ezarritakoaren arabera ondare-sozietatea izan den zergaldietan lortutako dibidenduen edo mozkin partaidetzen zenbatekoa kenduko zaio.

[319] Konputatu beharreko eskualdaketa-balioa itxitako azken balantzeko balio teorikoa izango da gutxienez, aktiboen kontabilitate-balioaren ordez ondarearen gaineko zergaren ondoreetarako izango luketena jarrita, edo haien merkatu-balioa, gutxiago izanez gero.

Idatz-zati honetan xedatutakoa gorabehera, bidezkoa denean Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauan harpidetza-eskubideez ezarritakoa aplikatuko da, kontuan hartu gabe eskualdatutako partaidetza zer entitaterena den, noiz gertatu den eskualdaketa ez zer zerga-araubide aplikatzen izan zaien entitateei.

3. Xedapen gehigarri honetako aurreko bi idatz-zatietan aipatutako mozkin dibidenduen eta partaidetzen eta partaidetzen eskualdaketaren ondoriozko errenten tratamendua Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauan ezarritakoarekin bat etorriz finkatuko da kasu honetan: hartzailea zerga horren zergaduna bada eta establezimendu iraunkorrik gabe aritzen bada.

Seigarren xedapen gehigarria. Lege mailako xedapenak eta lehia babesteari buruzko arauak betetzeko egiten diren aktibo-eskualdaketen zerga-araubidea.

1. 2002ko urtarrilaren 1etik aurrera argitaratzen diren lege mailako xedapenetan ezarritako betebeharrak edota egun horrez geroztik Europar Batzordearen nahiz Ministroen Kontseiluaren erabakiak betetzeko foru-arau honetako 33. artikuluko 1. idatz-zatiko a) letran ezarritakoarekin bat etorriz egiten diren balore-eskualdaketek, enpresa kontzentrazioko prozesuetan lehia babesteko arauak aplikatuta, tratamendu hau izango dute Sozietateen gaineko Zergan: :

a) Lortutako errenta positiboa ez da integratuko zerga-oinarrian, baldin eta eskualdaketaren bidez lortutako diru kopuru guztia 36. artikuluan ezarri den bezala berrinbertitzen bada.

Kasu hauetako edozein gertatzen den zergaldian, ordea, errenta positibo hori bai sartu behar da zerga-oinarrian: berrinbertsioaren xede diren ondasun eta eskubideak eskualdatzen direnean, edo beste edozein arrazoirengatik ondasun-eskubideoi balantzean baja ematen zaienean. Horrelako errentei foru-arau honetako 36. artikuluan xedatutakoa aplikatuko zaie.

b) Berrinbertsioa gauzatzeko eskuratzen diren ondare-elementuei, errenta positiboa kalkulatzeko soil-soilik, eskualdatutako baloreek izandako balio bera

[319] Paragrafo hau ekainaren 11ko 2/2018 FORU ARAUAren azken xedapenetako bigarreneko bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Ondarearen gaineko Zerga onartu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2018/06/19ko GAO)

egotziko zaie. Berrinbertsioa partziala bada, balio horri zerga-oinarrian sartutako errentaren zenbatekoa gehituko zaio.

2. Espainiako Estatuak eta Portugalgo Errepublikak energia elektrikoaren merkatu iberiarra sortzeko 2004ko urriaren 1ean Konpostelako Santiagon izenpetu zuten nazioarteko hitzarmeneko 4. artikuluan aipatzen diren merkatuaren sozietate gidariei dagokienez, ez dira zerga-oinarrian sartuko egoitza Espainian duen sozietate baten akzioen eta sozietate-partaidetzen eskualdaketaren ondorioz agerian geratzen diren errenta positiboak, baldin eta eskualdaketa horiek merkatu hori sortzeko egin badira, eta eskualdaketa horietan jasotako kontraprestazioa —osorik edo zati batean— egoitza Portugalen duen horrelako beste sozietate baten akzioak eta sozietate-partaidetzak badira.

Kasu hauetako edozein gertatzen den zergaldian, ordea, errenta positibo horiek bai sartu behar dira zerga-oinarrian: jasotako akzioak edo partaidetzak eskualdatzen direnean; beste edozein arrazoirengatik akzio-eskubideoi balantzean baja ematen zaienean, edo azken horietan balio-zuzenketa bat egiten denean, zergan kengarria bada. Azken kasu bi horietan, bajaren edo balio-zuzenketaren zenbatekoaren proportzioan sartuko dira zerga-oinarrian.

Zazpigarren xedapen gehigarria. Kreditu-entitateak berregituratzeko eragiketa batzuk.

1. Foru-arau honetako VI. tituluko VII. kapituluan ezarritako zerga-araubide berezia aktibo eta pasiboen ondoko eskualdaketei ere aplikatuko zaie, nahiz eta 101. eta 111. artikuluetan aipatzen diren eragiketak izan ez, baldin eta emaitza ekonomikoak baliokideak badira:

a) Inbertsio Koefizienteei, Norberaren Baliabideei eta Finantza Bitartekarien Informazio Betebeharrei buruzko maiatzaren 25eko 13/1985 Legeko 8. artikuluko 3. idatz-zatiko d) letran aipatzen dena bezalako babes-sistema instituzionala eratzeko eta zabaltzeko egiten direnak.

b) Bankuak berregituratzeari eta kreditu-entitateen baliabide propioak indartzeari buruzko ekainaren 26ko 9/2009 Errege Dekretu-Legeko 7. artikuluan aipatutako Bankuen Berregituraketa Ordenatua egiteko Funtsak parte hartuta, kreditu-entitateak berregituratzeko prozesuetan egiten direnak.

2. Sozietateen gaineko Zergaren oinarrian sartu gabe utz daitezke aurreko idatz-zatiko a) letran aipatzen den babeseko entitate sistema bateko akordioak betetzeko kreditu-entitateen artean egiten diren aktibo eta pasiboen trukeen ondorioz gertatzen diren ondare-elementuen eskualdaketek sortzen dituzten errentak, baldin eta entitate eskuratzaileak eskuratutako elementuei eskualdaketa baino lehen entitate eskualdatzailean eduki duten balio bera ezartzen badie eta elementuok gero sortzen dituzten errentak baloratzeko erabiltzen bada.

3. Aurrezki kutxek finantza jarduerak zeharka egiten dituzten kasuetan, aurrezki kutxen gobernu organoei eta haien araubide juridikoaren beste gai batzuei buruzko uztailaren 9ko 11/2010 Errege Lege-Dekretuko 5. artikuluan ezarri den bezala, aurrezki kutxak eta hark finantza negozio osoa egiten dion kreditu-entitateak foru-arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan ezarritako zerga-baterakuntzaren araubidea aplikatu ahal izango dute, baldin eta 85. artikuluan horretarako ezarritako baldintzak betetzen badituzte.

4.[320] Xedapen gehigarri honen 1. apartatuan aipatutako eragiketen ondorioz hiri lurrak eskualdatzen direnean, uztailaren 5eko Hirilurren Balioaren Gehikuntzen gaineko Zergari buruzko 16/1989 Foru Arauaren 1.2 artikuluaren b) letran xedatutakoa aplikatuko da.

Zortzigarren xedapen gehigarria. Babes sistema instituzional bateko kreditu-entitateek eratutako taldeen eta aurrezki-kutxen finantza-jarduna zeharka egitearen ondoriozko taldeen zerga-baterakuntzako araubidea.

1. Foru-arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan ezarritako zerga-baterakuntzaren araubidea aplikatzeko, talde bat eratzen bada eta sozietate nagusia finantza-bitartekarien inbertsio-koefizienteei, baliabide propioei eta informazio-betebeharrei buruzko maiatzaren 25eko 13/1985 Legeko 8. artikuluko 3. idatz-zatiko d) letran aipatzen dena moduko babes-sistema instituzional bateko entitate zentrala bada, ondoko hauek hartu behar dira aintzat:

a) Araubide hori babes-sistema instituzionala eratzen den zergaldia hasten denetik aplika daiteke. Araubide hori aplikatzea hautatzeko eta hautapenaren berri emateko epealdia zergaldi hori amaitu artekoa izango da.

Foru-arau honetako 85. artikuluko 2. idatz-zatiko a) letrako baldintzak betetzen dituzten sozietateak zergaldi horretan bertan sartuko dira taldean, baldin eta beraien kapitalaren partaidetzak entitate zentralari eman bazaizkio integrazio-plana betetzeko eta entitate horrek zergaldia amaitu arte mantentzen baditu partaidetzak foru-arau honetako VI. tituluko VII. kapituluan eta zazpigarren xedapen gehigarriko 1. idatz-zatian ezarritako zerga-araubideetan egindako eragiketen bidez, eta ekarpena egiten duen kreditu-entitatearen mendeko sozietatetzat jotzen badira entitate horrek araubide berezi horretan sozietate nagusi gisa tributatzearen ondorioz.

b) Entitate nagusia entitate zentrala den zerga-talde batean menpeko sozietate diren kreditu-entitateek entitate nagusi gisa ordaintzen badute Zerga zerga-baterakuntzaren araubidean, foru-arau honetako 99. artikuluan ezarritakoa aplikatu behar da.

c) Foru-arau honetako 85. artikuluko 3. idatz-zatiko bigarren paragrafoan ezarritako baldintzak betetzen dituztela entitate nagusitzat entitate zentrala duen zerga-talde batean menpeko sozietate diren kreditu-entitateek konpentsatzeko dituzten zerga-oinarri negatiboak taldearen zerga-oinarrian konpentsatu daitezke foru-arau honetako 92. artikuluko 2. idatz-zatian ezarritakoarekin bat etorriz; konpentsazioak muga hau dauka: entitate zentralaren edo entitate zentralak finantza-negozio osoa eman dion banku-entitatearen zerga-oinarri indibiduala, baldin eta aurrezki-kutxek eta entitate zentralak, bidezkoa bada, ekarpena egin ondoren ez badute jarduera ekonomikorik egiten eta haien errenta bakarrak beste entitate batzuen kapitalean dauzkaten partaidetzen ondoriozko etekinak badira. Negozio finantzarioa emateko eragiketan zenbait aktibo eta pasibo ematea eragozten duen baldintzaren bat dagoela-eta aktibo-pasibo horiek ez emateak ez dio tratamendu honi eragingo.

---

[320] Apartatu hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hamar apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako izango ditu ondorioak.

Aurreko guztia berdin aplikatuko da, nahiz eta banku-entitate hori entitate nagusitzat entitate zentrala duen taldetik kanpo geratu, bai eta taldea iraungitzen denean ere.

Foru-arau honetako 99. artikuluko 1. idatz-zatiko b) letrako hirugarren paragrafoan ezarritakoa aplikatu behar izanez gero, behin manu horretan finkatutako muga aplikatu ondoren konpentsatzeko moduko zerga-oinarri negatiborik geratzen bada, gaindikin hori letra honetako lehenengo paragrafoan ezarri den bezala konpentsatu ahal izango da.

d) Foru-arau honetako 85. artikuluko 3. idatz-zatiko bigarren paragrafoan ezarritako baldintzak betetzen dituztela entitate nagusia entitate zentrala den zerga-talde batean menpeko sozietate diren kreditu-entitateek oraindik aplikatu gabe dituzten kuotako kenkariak taldearen kuota osoan ken daitezke. Kenkariak muga hau dauka: entitate zentralari edo honek finantza-negozio osoa eman dion banku-entitateari banako zerga-araubidean dagokion muga, baldin eta aurrezki kutxek eta entitate zentralak, bidezkoa bada, ekarpena egin ondoren ez badute jarduera ekonomikorik egiten eta beraien errenta bakarrak beste entitate batzuen kapitalean dauzkaten partaidetzen ondoriozko etekinak badira. Negozio finantzarioa emateko eragiketan zenbait aktibo eta pasibo ematea eragozten duen baldintzaren bat dagoela-eta aktibo-pasibo horiek ez emateak ez dio tratamendu honi eragingo.

Aurreko guztia berdin aplikatuko da, nahiz eta banku-entitate hori entitate nagusitzat entitate zentrala duen taldetik kanpo geratu, bai eta taldea iraungitzen denean ere.

Foru-arau honetako 99. artikuluko 1. idatz-zatiko c) letrako hirugarren paragrafoan ezarritakoa aplikatu behar izanez gero, behin manu horretan finkatutako muga aplikatu ondoren aplikatu beharreko kenkaririk geratzen bada, gaindikin hori letra honetako lehenengo paragrafoan ezarri den bezala konpentsatu ahal izango da.

e) Babes-sistema instituzionala eratu eta handitu dela eta, kreditu-entitateek, menpeko sozietate gisa, aktiboak eta pasiboak eskualdatzen badizkiote taldeko sozietate nagusia den entitate zentralari, eta eskualdaketa hori foru-arau honetako VI. tituluko VII. kapituluan edo zazpigarren xedapen gehigarriko 1. idatz-zatian zehazten diren zerga-araubideetan dauden eragiketen bidez egiten badira, aktibo eta pasibo horiei egotzi ahal zaizkien errentak, eskualdaketa baino lehen sortuak badira, entitate zentralari egotziko zaizkio merkataritzako arauetan ezarritakoarekin bat etorriz.

Aurreko b), c) eta d) letretan zehazten dena berdin aplikatuko d, baldin eta, babes sistema instituzionala eratu ondoren, entitate zentrala zerga-baterakuntzako araubidean tributatzen duen beste talde bateko menpeko sozietate izatera igarotzen bada.

2. Kreditu-entitateek babes-sistema instituzional bateko akordioak betetzeko beraien artean egin dituzten aktibo eta pasiboen eskualdaketei foru-arau honetako VI. tituluko VII. kapituluan edo zazpigarren xedapen gehigarriko 2. idatz-zatian ezarritako zerga-araubideak aplikatzeko, araubide horietan bietan zenbait errenta zerga-oinarrian ez integratzeko ezarritako berdin aplikatuko zaie eskualdaketa horien ondorioz zerga-taldearen zerga-oinarrian sartu beharreko errenta ezabatuei, baldin eta aktibo-pasibo horiek zerga-baterakuntzaren araubidean dagoen talde bateko entitateen ondarearen osagai badira.

3. Aurrezki kutxek finantza-jarduerak zeharka egiten dituzten kasuetan, aurrezki kutxen gobernu organoei eta haien araubide juridikoaren beste gai batzuei buruzko uztailaren 9ko 11/2010 Errege Lege-Dekretuko 5. artikuluan ezarritakoaren arabera, aurrezki kutxak eta berak finantza-negozio osoa eman dion kreditu-entitateak foru-arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan ezarritako zerga-baterakuntzaren araubidea aplikatu ahal izango dute ekarpena egiten den zergaldia hasten den egunetik, baldin eta foru-arau honetako 85. artikuluan horretarako ezarritako baldintzak betetzen badituzte. Araubide hori aplikatzea hautatzeko eta hautapenaren berri emateko epealdia zergaldi hori amaitu artekoa izango da.

Araubide hori aplikatzerakoan berezitasun hauek hartu behar dira kontuan:

a) Foru-arau honetako 85. artikuluko 2. idatz-zatiko a) letrako baldintzak betetzen dituzten sozietateak zergaldi horretan bertan sartuko dira taldean, baldin eta beraien kapitalaren partaidetzak banku-entitateari eman bazaizkio eta entitate horrek zergaldia amaitu arte mantentzen baditu partaidetzak foru-arau honetako VI. tituluko VII. kapituluan ezarritako zerga-araubideetan egindako eragiketen bidez, eta ekarpena egiten duen kreditu-entitatearen mendeko sozietatetzat jotzen badira entitate horrek araubide berezi horretan sozietate nagusi gisa tributatzearen ondorioz.

b) Ekarpena egiten duen aurrezki kutxak konpentsatzeko dituen zerga-oinarri negatiboak taldearen zerga-oinarrian konpentsatu daitezke (muga: aurrezki-kutxaren zerga-oinarria) foru-arau honetako 92. artikuluko 2. idatz-zatian ezarritakoarekin bat etorriz, baldin eta aurrezki kutxa horrek ekarpena egin ondoren ez badu jarduera ekonomikorik egiten eta beraren errenta bakarrak beste entitate batzuen kapitalean dauzkan partaidetzen ondoriozko etekinak badira. Negozio finantzarioa emateko eragiketan zenbait aktibo eta pasibo ematea eragozten duen baldintzaren bat dagoela-eta aktibo-pasibo horiek ez emateak ez dio tratamendu honi eragingo.

Aurreko guztia berdin aplikatuko da nahiz eta banku-entitatea entitate nagusia aurrezki kutxa den taldetik kanpo geratu, are taldea azkenduz gero ere.

Foru-arau honetako 99. artikuluko 1. idatz-zatiko b) letrako hirugarren paragrafoan ezarritakoa aplikatu behar izanez gero, behin manu horretan finkatutako muga aplikatu ondoren konpentsatzeko moduko zerga-oinarri negatiborik geratzen bada, gaindikin hori letra honetako lehenengo paragrafoan ezarri den bezala konpentsatu ahal izango da.

c) Ekarpena egiten duen aurrezki-kutxak oraindik aplikatu gabe dituen kuotako kenkariak talde fiskalaren kuota osoan kendu ahalko dira, aurrezki-kutxari banako zerga-araubidean legokiokeen mugarekin, baldin eta aurrezki-kutxa horrek, ekarpena egin ondoren, ez badu ekonomia-jarduerarik egiten eta dituen errenta bakarrak aurrezki-kutxa hori partaide den beste entitate batzuen kapitalean dituen partaidetzen ondoriozko etekinak badira. Negozio finantzarioa emateko eragiketan zenbait aktibo eta pasibo ematea eragozten duen baldintzaren bat dagoela-eta aktibo-pasibo horiek ez emateak ez dio tratamendu honi eragingo.

Aurreko guztia berdin aplikatuko da, nahiz eta banku-entitate hori entitate nagusitzat aurrezki-kutxa duen taldetik kanpo geratu, bai eta taldea iraungitzen denean ere.

Foru-arau honetako 99. artikuluko 1. idatz-zatiko c) letrako hirugarren paragrafoan ezarritakoa aplikatu behar izanez gero, behin manu horretan finkatutako muga aplikatu ondoren aplikatu beharreko kenkaririk geratzen bada, gaindikin hori letra honetako lehenengo paragrafoan ezarri den bezala konpentsatu ahal izango da.

d) Finantza-negozio osoa ekarpen gisa emateko foru-arau honetako VI. tituluko VII. kapituluan ezarritako zerga-araubidean dauden eragiketak erabiltzen badira, ekarpena egin aurretik sortzen diren errentak, aktibo eta pasibo horiei egotzi ahal zaizkienak, banku-entitateari egotziko zaizkio merkataritzako arauetan ezarritakoarekin bat etorriz.

4. Aurreko 1. eta 3. idatz-zatietan aipatzen diren taldeek Zerga zerga-baterakuntzako araudian ordaintzen badute eta aurrezki kutxek euren finantza-jarduna zeharka egiteko erabiltzen duten banku entitatea edo finantza-negozio osoa eman dioten banku-entitatea taldetik kanpo geratzen bada, foru-arau honetako 99. artikuluan ezarritakoa aplikatuko da, are zerga-taldea azkentzen denean ere.

Nolanahi ere, aurrezki kutxek beren finantza-jarduna zeharka egiteko erabiltzen duten banku-entitateak edo finantza-negozio osoa jaso duen banku-entitateak partaidetzak baditu foru-arau honetako 85. artikuluko 3. idatz-zatian ezarritako baldintzak betetzen dituen entitate batean, eta banku-entitate horrek zein horretarako baldintzak betetzen dituzten haren partaidetzapeko entitateek zerga-baterakuntzaren araubidea aplikatzen badute entitate hori taldetik kanpo geratu den zergaldiaren hasieratik, baina ezabatutako emaitzak sortu dituzten eragiketetan parte hartu duten entitateetako batzuk ez badira talde horretan integratzen, emaitza horiek ezabatutako errenta sortu zuen talde iraunkorraren zerga-oinarrian sartuko dira foru-arau honetako 91. artikuluan ezarritakoarekin bat etorriz. Emaitzok talde iraunkorraren zerga-oinarrian sartu ahal izateko ezinbestekoa da banku-entitatea kide den zerga-taldekoa ez den beste entitatea eta banku-entitatea bera talde berekoak izatea eta talde hori Merkataritzako Kodeko 42. artikuluan ezarritakoarekin bat etortzea: entitate nagusia babes-sistema instituzional bateko entitate zentrala edo aurrezki kutxa izan behar da eta, batera zein bestera, entitate zentralak finantza-entitate bati eman behar dio finantza-negozio osoa.

Bederatzigarren xedapen gehigarria. Sozietateen gaineko Zergaren karga-tasa orokorra aplikatzen ez zaien kapital aldakorreko inbertsio-sozietateek egindako kapital-txikipenak (ekarpenak itzulita) eta jaulkipen-primen banaketak.

1. Foru-arau honen 40. artikuluko 4. paragrafoan xedatutakoa gorabehera, kapitalaren murriztapenetan, Sozietateen gaineko Zergaren karga-tasa orokorra aplikatzen ez zaien eta kapital aldakorreko inbertsioko sozietateek egindako ekarpena itzulita eta jaulkipen-prima banatuta, talde inbertsioko entitateen azaroaren 4ko 35/2003 Legean araututakoetan, Sozietateen gaineko Zergan karga-tasa orokorra aplikatzen ez zaienean, sartu beharreko errentak honako arauen arabera kalkulatuko dira:

a) Kapitalaren murriztapenaren kasuan, ekarpenak itzulita, kapitalaren murriztapenean jasotako zenbateko osoa, ekintzen likidazio-balioaren hazkuntzaren mugarekin, eskuratu edo sinatzen direnetik harik eta kapital soziala gutxitu arte, kidearen zerga-oinarrian sartuko da, kuota osoan kenkarirako eskubiderik gabe.

b) Jaulkipen-prima banatuz gero, kontzeptu horregatik jasotzen den zenbatekoa edozein dela ere, hori bazkidearen zerga-oinarrian sartuko da, kuota osoan kenkarirako eskubiderik gabe.

2. Aurreko 1. paragrafoan xedatutakoa Batasuneko beste estatu batzuetan erregistratutako talde inbertsioko entitateei (kapital aldakorreko inbertsio-sozietateen baliokide direnei) aplikatuko zaie, inbertsiogile talde murritzak direla eta dituzten mugak gorabehera, beraien akzioak eskuratzen, lagatzen edo erreskatatzen direnean. Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2009ko uztailaren 13ko 2009/65/CE Zuzentarauak (higigarrien baloreetako talde inbertsioko entitate batzuei buruzko lege, arau eta administrazio-xedapenak koordinatu dituenak) araututako sozietateei kasu guztietan aplikatuko zaie.

Hamargarren xedapen gehigarria.[321] Ustiapen ekonomikotzat hartzea.

Entitate batek ustiapen ekonomiko bat egiten duela ulertuko da produkzio bideak eta giza baliabideak, edo bietako bat bakarrik, bere kontura antolatzen dituenean ondasun edo zerbitzuen ekoizpenean edo banaketan esku hartzeko.

Dena den, foru arau honetan xedatutakoaren ondorioetarako, higiezinen errentamendua eta salerosketa ustiapen ekonomiko direla joko da Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 24. artikuluko 3. apartatuan aurreikusitako zirkunstantziak betetzen direnean, foru arau honek horretarako beste baldintza batzuk ezartzen dituen kasuetan izan ezik.

Hamaikagarren xedapen gehigarria. Enpresa emakidadunek azpiegiturak eraikitzeko edo eskuratzeko egindako inbertsioak.

Foru-arau honetan xedatzen denari dagokionez, enpresa emakidadunak emakida-erabakiari lotutako zerbitzu publiko bat emateko azpiegiturak eraikitzeko edo eskuratzeko egiten dituen inbertsioak haien izaeraren arabera dagokien aktibo ez korrontetzat hartuko dira, baina azpiegitura horiek ibilgetu ukiezin edo finantza-aktibo gisa kontabilizatuta egon behar dute abenduaren 23ko EHA/3362/2010 Agindua indarrean jarri zenetik. Agindu horrek, hain zuzen ere, Kontabilitate Plan Orokorra azpiegitura publikoen enpresa emakidadunetara egokitzeko arauak onartu ziren.

Hamabigarren xedapen gehigarria. Zergadunei aplikatu beharreko kontabilitate-planaren aldaketa.

1. Xedapen gehigarri honetan xedatutakoa doikuntza hauetan aplikatuko da: kontrapartidatzat azaroaren 16ko 1514/2007 Errege Dekretuaren xedapen gehigarri bakarrean eta azaroaren 16ko 1515/2007 Errege Dekretuaren lehenengo eta bigarren xedapen gehigarrietan ezarritakoaren arabera Kontabilitateko Plan Orokorraren eta Enpresa Txiki eta Ertainen Kontabilitateko Plan Orokorra aplikazioaren eta mikroenpresentzako kontabilitateko irizpide zehatzak bertan behera uztearen ondoriozko erreserba-partida bat duten doikuntzetan.

---

[321] Xedapen hau Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onartzen dituen maiatzaren 9ko 1/2025 Foru Arauaren 19. Artikuluaren hamaika apartatuak aldatu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (GAO 2025/05/15), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

2. Azaroaren 16ko 1514/2007 Errege Dekretuaren bidez onetsitako Kontabilitate Plan Orokorraren edo azaroaren 16ko 1515/2007 Errege Dekretuak onetsitako Enpresa Txiki eta Ertainen Kontabilitateko Plan Orokorraren eta mikroenpresentzako kontabilitateko irizpide zehatzen lehenengo aplikazioaren ondorioz gastu edo sarreratzat, hurrenez hurren, hartzen diren erreserba partidetarako karguak eta ordainketak kontabilitateko plan berria aplikatzen den lehenengo zergaldiko zerga-oinarrian sartuko dira, xedapen gehigarri honetako aurreko idatz-zatian aipatutako kasuetan, foru-arau honetan ezarritakoarekin bat etorriz.

Ondorio horietarako, gastuak eta diru-sarrerak izango dira, hurrenez hurren, ondare garbian gertatzen diren gutxipen eta gehikuntzak, Komertzio Kodearen 36. artikuluko 2. idatz-zatian deskribatuak. Beraz, ondare propioko tresnei dagokien partidaren baja ez da gastutzat joko.

3. Aurreko idatz-zatian aipatutako erreserba-ordainketek eta karguek ez dute zerga ondoriorik izango, baldin eta gastu edo sarrerekin zerikusia badute, data hori baino lehen hasitako zergaldietan indarrean dauden kontabilitateko arau eta printzipioekin bat etorriz. Horretarako ezinbestekoa izango da zergaldi horietako zerga-oinarrian integratu izana.

Erreserba kontuetako ordainketa eta kargu horiek gastuak edo sarrerak sortzapenaren ondorioz berriro kontabilizatzen diren zergaldiko zerga-oinarrian sartu behar dira, azaroaren 16ko 1514/2007 Errege Dekretuak onetsitako Kontabilitate Plan Orokorrean edo azaroaren 16ko 1515/2007 Errege Dekretuak onetsitako Enpresa Txiki eta Ertainen Kontabilitateko Plan Orokorrean eta mikroenpresentzako kontabilitateko irizpide zehatzetan ezarritako kontabilitate irizpideekin bat etorriz (kasuan kasukoa planaren aldaketaren ondoren).

Aitzitik, aktiboaren ondare-elementuen balio galeraren ondorioz zuzentzen diren gastuekin zerikusia duten erreserba-kontuak ordaintzen direnean, erreserba-kontuetarako ordainketak ondare-elementu horien eskualdaketa egiten den edo narriatzen direlako galtzen diren zergaldiko zerga-oinarrian integratuko dira.

Aurreko paragrafoan aipatutako erreserba konturako ordainketaren zenbatekoa foru-arau honetako 24. artikuluan ezarritakoarekin bat badator, bi kasu hauetan soilik sartu behar da zerga-oinarrian: aktiboa eskualdatuz gero; narriaduraren ondoriozko galeraren eragilea artikulu horretako 1. idatz-zatian aipatutako diferentzia izanez gero.

4.[322] Aurreko apartatuan aipatzen diren kasuetan zergapekoak Ogasun eta Finantza Departamentuko diputatuak foru aginduz ezartzen dituen betebehar formalak bete behar ditu. Hain zuzen ere, zergaldi bakoitzean aurreko apartatuan ezarritakoa aplikatu zaien karguen eta erreserba-konturako ordainketen berri eman behar du eta zergaldi horretako zerga oinarrietan integratutako diru kopuruak eta ondorengo zergaldietan sartzeko utzitakoak azaldu behar ditu.

5. Aurreko bi idatz-zatietan xedatutakoaren aplikazioak salbuespen bat dauka: zergapekoak xedapen gehigarri honetako 2. idatz-zatian aipatzen den erreserba

[322] 4. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hogeita hamazazpi apartatuak aldatu du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

kontuetarako ordainketen eta karguen saldo garbia, positiboa zein negatiboa, zerga-oinarrian sartzea hautatzen badu, ez da aplikatuko.

6. Xedapen gehigarri honetan ezarritakoa entitatea Kontabilitateko Plan Orokorraren moldaketa sektorial baten menpera pasatzen denean ere aplikatu behar da.

Hamahirugarren xedapen gehigarria. Higiezinen merkatuko inbertsioetako sozietate anonimo kotizatuetako bazkideen zerga-tratamendua.

1. Higiezinen Merkatuko Inbertsioetako Sozietate Anonimo Kotizatuei buruzko urriaren 26ko 11/2009 Legean ezarritako zerga-araubide berezia aplikatu zaien mozkinen edo erreserben kargura banatutako dibidenduei zerga-tratamendu hau aplikatuko zaie:

a) Hartzailea zerga honen zergaduna bada edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergarena (establezimendu iraunkorrarekin), ezin da aplikatu foru-arau honetako 33. artikuluan errentak zerga-oinarrian ez integratzeaz ezarritakoa.

b) Hartzailea Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zergaduna bada, ezin da aplikatu Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 9. artikuluko 24. zenbakian araututako salbuespena.

c)[323] Hartzailea ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergaduna bada (establezimendu iraunkorrik gabe), ezin da aplikatu Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren abenduaren 10eko 16/2014 Foru Arauaren 14. artikuluaren 1. apartatuko l) letran araututako salbuespena.

2. Higiezinen Merkatuko Inbertsioetako Sozietate Anonimo Kotizatuei buruzko urriaren 26ko 11/2009 Legean ezarritako zerga-araubide berezia aplikatzea hautatu duten sozietateen kapitalaren partaidetzak eskualdatuta edo ordainduta lortzen diren errentak honela kargatuko dira:

a) Eskualdatzailea edo hartzailea zerga honen zergaduna bada edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergarena (establezimendu iraunkorrarekin), foru-arau honetako 34. artikuluan errentak zerga-oinarrian ez integratzeaz ezarritakoa ezin zaio aplikatu lege horretako zerga-araubide berezia aplikatu zaien mozkinen erreserbei dagokien errenta zatiari.

b) Eskualdatzailea edo hartzailea Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zergaduna bada, ondarean gertatutako irabazia edo galera kalkulatzeko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 47. artikuluko 1. idatz-zatiko a) letran ezarritakoa aplikatu behar da.

c)[324] Pertsona edo entitate eskualdatzailea edo hartzailea ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergaduna bada (establezimendu iraunkorrik gabe),

---

[323] c) letra hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren Hamaika apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO).

[324] c) letra hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren Hamaika apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO).

ezin da aplikatu Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren abenduaren 10eko 16/2014 Foru Arauaren 14. artikuluko 1. apartatuko h) letran araututako salbuespena.

3. Entitatearen kapitalean gutxienez % 5eko partaidetza duten bazkideek gutxienez % 10eko karga jasaten duten dibidenduak edo partaidetzak jasotzen badituzte, horren berri eman behar diote entitateari jaso eta hurrengo egunetik hamar egun pasatu baino lehen. Horren berri eman ezean pentsatuko da dibidenduak edo mozkin-partaidetzak salbuetsita daudela edo % 10etik beherako karga-tasa jasan dutela.

Entitate ez-egoiliarrak diren bazkideek (entitate horiek zeintzuk diren Higiezinen Merkatuko Inbertsioetako Sozietate Anonimo Kotizatuak arautu dituen urriaren 26ko 11/2009 Legeko 2. artikuluko 1. idatz-zatiko b letran finkatu da) aurreko paragrafoan ezarritako epealdian frogatu behar dute akziodunen eta dibidendu-banaketarako akordioa egiten denean indarrean dagoen arautegiaren arabera haiek gutxienez % 10eko karga jasango dutela, bai entitatean, bai bazkideetan.

Hamalaugarren xedapen gehigarria. Balore jakin batzuk dauzkaten entitateak.

1. Xedapen gehigarri honetan ezarritakoa zergadun hauek aplika dezakete: sozietatearen xedetzat baliabide materialak eta giza baliabideak antolatuz Espainiako lurraldean egoitza ez duten entitateen funts propioen baloreak kudeatzea eta administratzea dutenek. Salbuespena: Zerga foru-arau honetako VI. tituluko III. kapituluan ezarritako araubide berezietako batean ordaintzen dutenek ezin dute aplikatu, eta foru-arau honetako 14. artikuluan ezarritakoaren arabera ondare-sozietate direnek ere ez.

Araubide hau aplikatu nahi duten zergadunek zerga-administrazioari eskatu behar diote; horretarako enpresa nazioartera zabaltzeko proiektua aurkeztu behar dute, hain zuzen ere enpresa atzerrian sustatzen duena edo jarduera edo merkatu berriei ekitea bultzatzen duena. Zerga-administrazioak baimena emanez gero, hura jaso ondoren amaitzen den lehen zergaldian eta hurrengo guztietan aplika dezakete, harik eta uko egitea erabaki eta zerga-administrazioa araudian ezarritakoarekin bat etorriz jakinarazi arte.

2. Xedapen gehigarri honetan xedatutakoa aplikatzen duten entitateen kapitalaren partaidetzak eta baloreak izendunak izan behar dira.

3. Diruzkoak ez diren ekarpenak, Espainiako lurraldean egoitza ez duten entitateen funts propioen baloreei dagozkienak, foru-arau honetako 111. artikuluan ezarritako araubidean egongo dira, ekarpenak baloreak dauzkan entitatearen kapitalean ematen duten partaidetzaren ehunekoa gorabehera, baldin eta balore horiek sortutako errentak foru-arau honetako 33. eta 34. artikuluetan ezarritako araubidean egon ahal badira.

4. Egoitza Espainiako lurraldean ez duten entitateen mozkinen dibidenduak eta partaidetzak ez dira sartuko zerga-oinarrian, ez eta partaidetzak foru-arau honetako 33. eta 34. artikuluetan ezarritakoarekin bat etorriz eskualdatuta lortzen diren errenta positiboak ere.

Hala ere, entitateak idatz-zati honetan aipatzen diren errentak zerga-oinarrian sartzea hauta dezake kasu honetan: mozkin-partaidetza daukan edo partaidetza eskualdatu duen entitatearen egoitza Espainiako Erresumak nazioarteko

zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmena, hain zuzen ere informazioa trukatzeko klausula daukana eta entitate horri aplikatu behar zaiona, sinatuta daukan herrialde batean egotea; halakoetan foru-arau honetako 60. artikuluan xedatutakoa aplika daiteke.

Aurreko paragrafoan xedatutakoren ondoreetarako, 60. artikuluko 3. idatz-zatian ezarritakoa aplikatzean Espainiako Erresumak nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmena, hain zuzen ere informazioa trukatzeko klausula daukana eta errentei aplikatu behar zaiena, sinatuta daukan herrialdeetan lortutako errentak taldekatuko dira.

Idatz-zati honetan aipatzen diren errenten kontura banatzen diren mozkinak honela tratatuko dira:

a) Hartzailea zerga honen kargapeko entitatea bada, jasotako mozkinek foru-arau honetako 33. artikuluan xedatutakoa aplikatzeko eskubidea emango dute.

b) Hartzailea Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zergaduna bada, banatutako mozkina errenta orokortzat hartuko da eta, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 91. artikuluan ezarritakoarekin bat etorriz, nazioarteko zergapetze bikoitzaren ziozko kenkaria aplikatu ahal izango zaie baloreak dauzkan entitateak atzerrian ordaindutako zergei, hain zuzen ere jasotako mozkinak ekarri dituzten errenta salbuetsiei dagozkienei.

c) Hartzailea Espainiako lurraldean egoitza ez duen entitatea edo pertsona fisikoa bada, banatutako mozkina ez da Espainiako lurraldean lortutako mozkintzat joko. Espainian kokatutako establezimendu iraunkorra bada, a) letran xedatutakoa ezarriko da. Jaulkipen-prima banatzeko, letra horretan mozkinak banatzeko ezarrita dagoen trataera aintzat hartuko da.

Hori dela eta, banatutako lehen mozkina idatz-zati honetan aipatzen diren errentei dagokiela pentsatuko da.

5. Xedapen gehigarri honetan ezarritako aplikatzen duten entitateen partaidetzak eskualdatuta lortzen diren errentak eta bazkidea banatu edo entitatea likidatzeagatik lortutako errentak honela kargatuko dira:

a) Hartzailea zerga honen kargapeko entitatea bada, edo Espainian dagoen establezimendu iraunkorra, eta foru-arau honetako 33. artikuluko 1. idatz-zatiko a) letran ezarritakoa betetzen badu, hau da, atzerriko baloreak dauzkan entitate batean partaidetza badauka, foru-arau honetako 34. artikuluan xedatutakoa aplika dezake.

b) Hartzailea Espainiako lurraldean egoitza ez duen entitatea edo pertsona fisikoa bada, ez da hartuko Espainiako lurraldean lortutzat integratu gabeko errenten kontura zuzkitutako erreserbei dagozkien errentak (foru-arau honetako 33. eta 34. artikuluetan aipatzen dira), ez eta foru-arau honetako 33. artikuluko 1. idatz-zatian ezarritako baldintzak betetzen dituzten entitate ez-egoiliarren partaidetzei egotzi ahal zaizkien balio-diferentziei dagozkienak ere.

6. Xedapen gehigarri honetan ezarritakoa aplikatzen duten entitateek zerga-oinarrian integratu gabeko errenten zenbatekoa aipatu behar dute memorian, eta errenta horiengatik atzerrian ordaindutako zergen zenbatekoa ere bai. Gainera aurreko idatz-zatietan ezarritakoa betetzeko behar den informazio guztia eman behar diete bazkideei.

7. Xedapen gehigarri honetako 4. idatz zatiko c) letran eta 5. idatz zatiko b) letran ezarritakoa ez da aplikatuko errentaren hartzailea zerga-paradisutzat jotako herrialde edo lurralde bateko egoiliarra izanez gero.

8.[325] Xedapen gehigarri honetan ezarritakoa aplikatzen duten entitateek sozietateen gaineko zergaren karga berezia jasango dute zergaldi bakoitzean: xedapen honetako 1. apartatuan aipatzen diren entitate ez-egoiliarren kapitaletan zergaldiko azken egunean dituzten partaidetzan kontabilitateko balioaren 100eko 0,5. Karga horri ezin zaio aplikatu kenkaririk, eta Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak ezartzen duen bezala ordaindu behar da zergaldi bakoitzeko sozietateen gaineko zergaren autolikidazioaren epealdi berean.

Apartatu honetako karga berezia ez da eskatuko kasu honetan: kuota efektiboari foru arau honetako 68. artikuluko 1. apartatuan xedatutakoren ondorioz Zerga Administrazioari ordaindu beharreko kopurua aurreko apartatuan xedatutakoaren araberako kopuru berdina edo handiagoa denean. Ordaindu beharreko kopurua aurreko paragrafoan jasotako karga baino txikiagoa izanez gero, karga berezia izango da paragrafo horretan jasotakoaren eta kopuru horren arteko diferentzia.

9. Xedapen gehigarri honetan ezarritakoa aplikatzen duten entitateek ezin dituzte aplikatu foru-arau honetako IV. tituluko V. kapituluan araututako emaitzaren aplikazioaren zuzenketak, ez eta V. tituluko III. kapituluan araututako kenkariak ere.

Hamabosgarren xedapen gehigarria.[326]

Hamaseigarren xedapen gehigarria. Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko maiatzaren 22ko 2/1997 Foru Arauaren aldarazpena.

1. Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko maiatzaren 22ko 2/1997 Foru Arauko 18. artikulua aldatu da eta honela geratu da:

“18. artikulua. Gastu kenezinak.

Kooperatibako bazkideen artean beren soberakinen kontura banatutako kopuruak eta bazkideek kooperatibari lagatako gozameneko ondasun, zerbitzu, hornidura, bazkideen lan-prestazio eta ondasunen errenten emateei kontuetan esleitutako gehiegizko balioa (foru-arau honetako 15. artikuluan xedatutakoari jarraiki ezarritako merkatuko balioarekikoa) ez dira partida kengarritzat hartuko zerga-oinarria finkatzeko.

Gainera, ezin zaie aplikatu Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauko IV. tituluko V. kapituluan xedatutakoa.”

---

[325] 8. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hogeita hemezortzi apartatuak aldatu du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

[326] Edukirik gabe maiatzaren 10eko 2/2024 Foru Arauaren 1. artikuluko zazpi apartatuak utzi du. Aipatutako foru arauak kultura sustatzeko zerga-pizgarriak eguneratu eta zabaltzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratzen den egunean jarriko da indarrean (2024/05/17ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

2. Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko maiatzaren 22ko 2/1997 Foru Arauko 19. artikulua aldatu da eta honela geratu da:

"19. artikulua. Zergapetze bikoitza ezabatzea.

Kooperatiba babestuen eta babes berezia duten kooperatiben itzulkinen gaineko ezarpen bikoitza ezabatzeko foru arau honetako 25. artikuluan xedatutakoa aplikatuko da.

3.[327] Aldatu egiten da Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko maiatzaren 22ko 2/1997 Foru Arauko 25. artikulua, eta honela idatzita gelditzen da:

"25. artikulua. Kooperatiben itzulkinen gaineko zergapetze bikoitza ezabatzea.

Kooperatiba babestuetako bazkide diren pertsona juridikoek 100eko 10eko kenkaria izango dute sozietateen gaineko zergan kooperatiben itzulkinei dagokienez. Gertatzen bada, bereziki babestutako kooperatiba izateagatik, etekin horiek foru arau honen 27. artikuluko 2. apartatuan aurreikusten den kenkaria izan dutela, kenkaria itzulkin horien 100eko 5ekoa izango da."

4. Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko maiatzaren 22ko 2/1997 Foru Arauko 26. artikuluko 2. eta 3. zenbakiak aldatu dira eta honela geratu dira:

"2. Sozietateen gaineko Zergan, zerga-oinarriari % 20ko karga-tasa aplikatuko zaio.

Hala ere, Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauan mikroenpresatzat edo enpresa txikitzat hartzeko ezarritakoa betetzen duten kooperatibei zerga horren ordainketan % 18 karga-tasa aplikatuko zaie.

Babestutako kooperatibei Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 59. artikuluko 3. idatz-zatian xedatutakoa aplikatuko zaie; beraien kuota efektiboa ezin da izan zerga-oinarriaren % 9 baino gutxiago, oro har, edo zerga-oinarriaren % 8 baino gutxiago, kooperatibak aurreko paragrafoan aipatutako karga-tasa jasaten badu.

Kooperatibak aurreko ekitaldiko plantillako lan-kontratudunen batez besteko kopurua mantentzen badu edo gehitzen badu, aurreko paragrafoko ehunekoak barik ondoko hauek aplikatuko dira, hurrenez hurren: % 7 eta % 6.

3. Halaber, Sozietateen gaineko Zergan amortizazio-askatasuna izango dute aktibo finko amortizagarri berriko elementuek, hain zuzen ere kooperatiben erregistro egokian inskribatu direnetik hiru urteko epealdian eskuratu badira.

Ekitaldi bakoitzean, gutxienez gutxieneko amortizazio normala aplikatu ondoren, amortizatzeko askatasuna dela eta zerga-ordainketan ezin da kendu kopuru hau baino gehiago: emaitzen kontuko saldoaren eta Nahitaezko Erreserba Funtsera nahitaez egin beharreko aplikazioen eta soldatapeko langileen partaidetzen arteko diferentzia.

---

[327] 6. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hogeita hemeretzi apartatuak aldatu du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

Elementu berberetarako, onura hau bateragarria da Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauko V. tituluko III. kapituluan ezarritako inbertsioen ziozko kenkariekin."

5. Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko maiatzaren 22ko 2/1997 Foru Arauko 27. artikuluko 2. zenbakia aldatu da eta honela geratu da:

"2. Sozietateen gaineko Zergaren ordainketan kuota likidoaren % 50eko kenkaria aplika dezakete.

Nekazaritzako Ustiategiak Berriztatzeari buruzko uztailaren 4ko 19/1995 Legeko 5. artikuluak lehentasunezko elkarte-ustiategiak aipatzen ditu; bada, ustiategi horiek babes bereziko nekazaritzako kooperatibak badira foru-arau honetan ezarritakoaren arabera, kuota likidoaren kenkaria % 75 izango da.

Era berean, foru-arau honetako 26. artikuluko 2. idatz-zatiko hirugarren eta laugarren paragrafoetan ezarritako ehunekoak honela zuzenduko dira: zenbaki honetan ezarritako kenkari-ehunekoetatik eratorritako proportzioak aplikatuta."

6.[328] Aldatu egiten da Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko maiatzaren 22ko 2/1997 Foru Arauko 28. artikuluko 3. apartatua, eta honela idatzita gelditzen da:

"3. Elkartutako kooperatibak babestuak edo babes berezikoak badira, aurreko 26. artikuluan ezarritako zerga onurez gain foru arau honetako 27. artikuluko 2. zenbakian ezarritako kenkaria ere aplikatu ahal izango dute; kenkari hori babes bereziko kooperatibekin egindako eragiketen ondoriozko emaitzei dagokien kuota likidoari soilik aplikatuko zaio."

7. Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko maiatzaren 22ko 2/1997 Foru Arauko 34. artikuluko 1. eta 2. idatz-zatiak aldatu dira eta honela geratu dira:

"1. Estatutuetako arauak direla eta enpresa-jardueretan lotura-harremanak dituzten sozietate kooperatiboen taldeek Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauko VI. tituluko VI. kapituluko zerga-baterakuntzaren araubidea aplikatzea hauta dezakete. Hautatuz gero, foru arau honetan xedatutakoaren kontra ez datorren guztia aplikatuko da.

2. Zerga-baterakuntzaren araubidea dela eta, hauxe da sozietate kooperatiben taldea: taldearen buru den entitateak eta haren bazkide diren kooperatibek osatutako multzoa; taldeburuak estatutuetan araututako erabaki-ahalmenak erabiltzen ditu.

Sozietate kooperatiboen taldeko burua sozietate kooperatiboa zein beste era bateko entitatea izan daiteke; beste era batekoa bada, ezinbestekoa da beraren helburu bakarrak taldeko kooperatiben enpresa-garapena eta epe luzerako estrategiak planifikatzea eta koordinatzea izatea. Kooperatibek soilik eduki dezakete partaidetza."

---

[328] 6. apartatu hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Hogeita hemeretzi apartatuak aldatu du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

8. Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko maiatzaren 22ko 2/1997 Foru Arauko 37. artikulua aldatu da eta honela geratu da:

"37. artikulua. Sozietate kooperatiben taldea: kuotan aplika daitezkeen kenkariak eta zergapetze bikoitza ezabatzea.

1. Sozietate kooperatiboen taldeen kuota osoari eta kuota likidoari foru-arau honetan eta haien araubide orokorrean ezarritako kenkariak aplikatu ahal zaizkie.

Kenkari horiek aplikatzeko ezarritako baldintzak sozietate kooperatiboen taldeari dagozkio.

2. Sozietate kooperatiba batek talde batean sartzean aplikatzeko dauzkan kenkariak taldearen kuota osoan edo kuota likidoan aplika daitezke, kasuan kasukoa, banakako araubidean sozietateak edukiko zuen muga berarekin.

3. Zergapetze bikoitza ezabatzeko foru-arau honetan ezarritako espezialitateak hartuko dira kontuan."

9. Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko maiatzaren 22ko 2/1997 Foru Arauko bigarren xedapen gehigarria aldatu da eta honela geratu da:

"Bigarren xedapen gehigarria. Lan elkartuko kooperatibak.

Zerga-babesa duen lan elkartuko kooperatiba bateko bazkideen % 50 gutxienez elbarriak badira eta frogatzen badu eratu zenean bazkide horiek langabezian zeudela, kooperatibak jasaten duen Sozietateen gaineko Zergaren kargari % 90eko murrizketa aplikatuko zaio sozietate-jardueraren lehenengo bost urteetan, bazkide horien ehunekoa aldatu ezean."

Hamazazpigarren xedapen gehigarria. Araubide erkideko araudiari lotutako entitate nagusi bat duten talde fiskalak [329]

Foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan ezarritako zerga baterakuntzaren araubideari dagokionez, parekatu egingo dira Espainiako lurraldean egoiliarra den eta Euskal Autonomia Erkidegoaren Ekonomia Itunean aurreikusitakoaren arabera sozietateen gaineko zergan araubide erkideari lotuta dagoen entitate bat entitate nagusi duten talde fiskalek jasotzen duten tratamendu fiskala, batetik, eta Espainiako lurraldean ez-egoiliarra den entitate bat entitate nagusi duten talde fiskalek jasotzen duten tratamendu fiskala, bestetik.

Hemezortzigarren xedapen gehigarria. Esne-kuota saltzearen ondorioz lortutako errentak.

Euskal Autonomia Erkidegoko administrazioaren organo eskudunak baimendutako behi esnearen erreferentziazko kopuruen transferentziak direla-eta agerian jartzen diren errenta positiboak ez dira Sozietateen gaineko Zergaren zerga-oinarrian sartuko.

---

[329] Xedapen gehigarri honi urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUAren 1. artikuluko hamairu apartatuak eman dio edukia. 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 aurrera hasten diren zergaldietarako ondorioekin.

Hemeretzigarren xedapen gehigarria. Zerga geroratuen aktiboak zerga administrazioaren aurrean kreditu galdagarri bihurtzeagatik ordaindu beharreko ondare-prestazioa.[330]

1. Zerga honen zergadunek zerga geroratuen aktiboak baldin badituzte, hain zuzen ere abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak eta beste zerga egokitzapen batzuk sartzen dituenak, hirugarren xedapen iragankorreko bigarren apartatuan aipatutakoak, eta aktibo horiei dagokienez foru arau horretako bigarren xedapen gehigarrian ezartzen den eskubidea eduki nahi badute, xedapen gehigarri honetan arautzen den ondare-prestazioa ordaindu beharko dute zerga geroratuen aktiboak zerga administrazioaren aurrean kreditu galdagarri bihurtzeagatik.

2. Sozietateen gaineko zergaren zergaldiko azken egunean entitateak dituen aktibo horien zenbateko osoari ehuneko 1,5 aplikatuta kalkulatuko da prestazioaren zenbatekoa.

3. Prestazioaren sortzapena zerga hau autolikidatzeko borondatezko epea hasten den egunean gertatuko da, eta hura ordaintzeko epea zerga autolikidatu eta ordaintzeko ezarrita dagoen berbera izango da.

4. Ondare-prestazioa autolikidazio bidez egingo da, Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak foru agindu bidez ezarriko duen tokian eta moduan.

5. Xedapen gehigarri honetan araututako ondare-prestazioa ordainarazteko eskumena Gipuzkoako Foru Aldundiari dagokio, eta xedapen honetan aurreikusita ez dagoen guztian Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorrak III., IV. eta V. tituluetan xedatutakoa eta haiek garatzen dituen araudian jasotakoa aplikatuko da.

Hogeigarren xedapen gehigarria. Sozietateen gaineko zergari lotutako sozietate zibilak.[331]

1. Sozietateen egoitza fiskalari buruzko araudia dela-eta sozietateen gaineko zergaren zergadun diren sozietate zibiletako entitate bazkideek beren sozietateen gaineko zergaren zerga oinarriaren barruan sartu beharko dute sozietate zibilak lortutako errenta positiboa, bakoitzari dagokion proportzioan, eta erregela hauek aplikatuko zaizkie:

a) Errenta positibo hori zerga oinarrian sartuko dute, hain zuzen, sozietate zibilak bere ekitaldi soziala amaitzen duen egunaren ostean amaitzen den lehen zergaldian.

---

[330] Xedapen gehigarri hau abenduaren 29ko 3/2015 FORU DEKRETU-ARAUAren 2. artikuluak gehitu du. Aiapturiko Foru Dekretu Arauak zerga geroratuen aktiboei aplikagarri zaien erregimena aldatzen du. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarri da indarrean (2015/12/31ko GAO), 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietarako ondorioekin.

[331] Xedapen hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren hogeita hamar apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

b) Zerga oinarrian sartu beharreko errenta positiboaren zenbatekoa kalkulatzeko, foru arau honetan nahiz zerga honi buruzko gainerako xedapenetan zerga oinarria zehazteko finkatu diren printzipio eta irizpideei jarraituko zaie. Horretarako, errentatzat joko da, hain zuzen, irizpide eta printzipio horiek aplikatzetik ateratzen den zerga oinarriaren zenbatekoa.

c) Xedapen gehigarri honetan ezarritakoa aplikagarria zaien zergadunek zerga honen kuota osotik kendu ahal izango dituzte sozietateen gaineko zergaren antzeko edo pareko zerga edo kargengatik sozietate zibilak benetan ordaindutako zenbatekoak, zerga oinarrian sartutako errenta positiboari dagokion partean.

Benetan ordaindutako zergatzat joko dira, alegia, sozietate zibilak nahiz hark partaidetutako sozietateek ordaindutakoak, baldin eta haien gaineko partaidetza-portzentajea Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauko 33.1 artikuluko a) letran ezarritako portzentajea bera bada.

Letra honetan aipatutako kenkariak ezin izango du gainditu zerga oinarrian sartutako errenta dela-eta zerga honetan ordaindu beharreko kuota osoa, eta atzerrian ordaindutako zergak kenduz gero, kenkariaren zenbatekoa ezingo da izan errenta Gipuzkoako lurralde historikoko sozietateen gaineko zergaren araudiaren menpean dagoen entitate batek ordainduz gero errenta hori dela-eta ordaindu beharreko kuota osoa baino handiagoa.

2. Xedapen gehigarri honetan jasotakoa aplikagarria zaien zergadunek, zerga honen autolikidazioarekin batera, sozietate zibilari buruzko datu hauek aurkeztu behar dituzte:

a') Izena edo sozietate izena, eta egoitza soziala.

b´) Administratzaileen zerrenda.

c') Balantzea, eta galera-irabazien kontua.

d') Sozietateen gaineko zergaren aitorpena, zerga oinarriaren barruan sartu beharreko errenta positiboaren zenbatekoa akreditatzen duena.

e') Zerga oinarrian sartu beharreko errenta positiboa dela-eta ordaindutako zergen frogagiriak.

3. Ez dira zerga oinarrian sartuko sozietate zibiletatik jasotako dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak, ez eta sozietate horietako partaidetza eskualdatuz lortutako errentak ere, baldin eta errenta horiek zerga honen zerga oinarrian integratu badira xedapen gehigarri honetan ezarritakoa aplikatuz.

Tratamendu bera aplikatuko zaie konturako dibidenduei.

Errenta positibo bera behin bakarrik integratu daiteke, nola eta zer entitatetan sortzen den kontuan hartu gabe.

Hogeita batgarren xedapen gehigarria.[332] Bestelako araudi baten pean dauden ekonomia intereseko taldeetako bazkideak[333]

Foru arau honen 2. artikuluko 4. apartatuan ezarritakoagatik ekonomia intereseko taldeak ez badaude Gipuzkoako Lurralde Historikoko foru araudiaren pean, eta, hala ere, talde horietako bazkideei Gipuzkoako Lurralde Historikoko foru araudia aplikagarri bazaie bai zerga honetan bai pertsona fisikoen errentaren gaineko zergan, bazkide horiei foru arau honen 73. artikuluko 1. apartatuaren c') letraren bigarren paragrafoan eta b) letraren azken paragrafoan xedatutakoa aplikatuko zaie beti.

Hogeita bigarren xedapen gehigarria.[334] Ondasun entregak eta zerbitzu prestazioak dokumentatzen dituzten fitxategien osotasuna, Kontserbazioa, trazabilitatea, bortxaezintasuna eta igorpena bermatzeko sistema informatikoaren ezarpena sustatzeko kenkaria.

1[335]. Foru arau honen 122 bis artikuluan aipatutako beharkizunak betetzen dituen sistema informatiko bat erabiltzera behartutako zergadunek 2020., 2021., 2022. eta 2023. urteetan egindako inbertsio eta gastuen 100eko 30 kendu ahal izango dute beren kuota osotik, sistema horren ezarpenarekin erlazionatuta badaude. Inbertsio eta gastu horiek honako hauek izan beharko dute[336]:

a) Behar diren ekipoak eta terminalak erostea, baita horiekin lotutako softwarea eta periferikoak ere, foru arau honetako 122 bis artikuluan aipatutako obligazioa bete ahal izateko, instalazio eta ezarpen gastuak ere barne.

b) Foru arau honen 122 bis artikuluko 2. apartatuaren b) letran aipatzen diren ondasun entregak eta zerbitzu prestazioak dokumentatzen dituzten fitxategien inguruko betebeharrak betetzeko behar den softwarea eskuratu, harpidetu, entregatu, eguneratu edo berritzea, instalazio eta ezarpen gastuak ere barne.

---

[332] Xedapen hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren hogeita hamaika apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[333] Xedapen gehigarri hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 2. artikuluko bigarren ordinalaren hogeita zortzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu

[334] Xedapen hau 2020ko azaroaren 6ko 3/2020 Foru Araua, iruzur fiskala eragozteko lanabes teknologikoak erabili beharra ezartzen duena. 1. artikuluko bigarren ordinalak gehitu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (2020/11/12ko GAO) eta aldaketak 2020ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

[335] 1. apartatuaren sarrera hau 7ko 5/2021 Foru Dekretu-Arauaren azken xedapenetako bigarrenak aldatu du. Aipatutako Foru Dekretu-Arauak TicketBAI obligazioa borondatez betetzea sustatzeko kenkarien aurrerakin likido bat ezartzen du. Foru Dekretu-Arauak Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarriko da indarrean (2021/09/08ko GAO).

[336] Sarrera hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren hogeita bi apartatuak aldatu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

c) Ondasun entregak eta zerbitzu prestazioak dokumentatzen dituzten fitxategien inguruko betebeharrak betetzeko ezarri behar den sinadura elektronikoko softwarea eskuratu, harpidetu, entregatu, eguneratu edo berritzea, instalazio eta ezarpen gastuak ere barne.

2. Kenkariaren oinarria aurreko 1. apartatuan aipatutako gastu eta inbertsioen zenbatekoaz osatuta egongo da, eta Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 67. artikuluko 3. apartatuan jasotakoaren arabera kalkulatuko da.

Horrela kalkulatutako kenkariaren oinarria ezingo da handiagoa izan hauek baino:

a) 5.000 euro.

b) 2019an amaitutako azken zergaldiari dagokion negozio zifraren zenbateko garbiaren 100eko 1. Jarduera 2019. urtearen ondoren hasi bada, jarduera hasi den zergaldia hartuko da.

Horretarako, zergaldia urte naturala baino laburragoa denean edo zergaldi horretan jarduera ekonomikoa hasi denean, negozio zifraren zenbateko garbiari dagokion magnitudea urtebetera eramango da.

b) letra honen lehen paragrafoan jasotakoa jasota ere, emaitza hori 500 eurotik beherakoa denean, kenkariaren oinarria bi hauetako txikiena izango da:

a') 2. apartatu honen lehen paragrafoan jasotako kenkariaren oinarria.

b') 500 euro.

3. Kenkarirako eskubidea ematen duten gastu eta inbertsioek zergaldi bat baino gehiago hartzen badute, aurreko 2. apartatuan jasotako gehieneko muga bakarra izango da zergaldi guztietarako.

4. Inbertsio eta gastuen kenkaria ezingo da aplikatu foru arau honetako 122 bis artikuluan aurreikusitako obligazioa zergadun bakoitzarentzat exijigarri bihurtu ondoren egindakoak badira.

5.[337] Txikizkako merkataritzaren eraldaketa digitalerako kenkaria, hain zuzen ere, COVID-19ak eragindako osasun larrialdiaren ondoren ekonomia suspertzeko koiunturazko zerga arloko neurriei buruzko maiatzaren 26ko 5/2020 Foru Dekretu-Arauak 15. artikuluan eta COVID-19aren bigarren olatuak eragindako ondorioak arintzeko zerga arloko presako neurriei buruzko abenduaren 1eko 11/2020 Foru Dekretu-Arauak 15. artikuluan jasotakoa aplikatzen duten zergadunek aurreko 1. apartatuaren b) eta c) letretan aipatutako inbertsio eta gastuengatik baino ezingo dute aplikatu kenkari hau, betiere baldin eta eraldaketa digitalerako kenkaria 2020an eta 2021ean aplikatu zaien inbertsio eta gastuek ez badute gainditzen kenkariaren oinarriaren muga bateratua, aipatutako 15. artikuluen arabera kalkulatua.

[337] Apartatu hau, 2020ko abenduaren 2ko, 11/2020 Foru Dekretu-Arauaren azken xedapenetako hirugarrenak aldatu egiten du. Aipatutako foru dekretu-araua, COVID-19aren bigarren olatuak eragindako ondorioak arintzeko zerga arloko presako neurriei buruzkoa, Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarriko da indarrean (2020/12/2ko GAO).

Kasu horietan, kenkari honen oinarriak ezin izango du gainditu eragiketa honen emaitza: 2. apartatuaren arabera kalkulatutako kenkariaren oinarriaren muga ken txikizkako merkataritzaren eraldaketa digitalerako kenkariaren xede izan diren inbertsio eta gastuen zenbatekoa.

6. Kuota nahikoa ez izateagatik egin ez diren kenkariak hurrengo hogeita hamar urte jarraituetan amaitzen diren zergaldietako likidazioetan aplikatu ahal izango dira.

7. Gastu edo inbertsio berarengatik ezingo da kenkaria entitate batean baino gehiagotan aplikatu, ez eta zerga honetan aurreikusitakoez besteko kenkariak entitate berean egin ere. Era berean, kenkari hau ezingo da aplikatu, foru arau honetako 53. artikuluan aipatutako ekintzailetza sustatu eta jarduera produktiboa sendotzeko erreserba berezia gauzatzeko balio izan duenean.

Kenkari hori ez da bateragarria izango inbertsio edo gastu berberekin erlazionatutako beste edozein zerga hobarirekin, salbu eta amortizatzeko askatasunari, amortizazio azkartuari eta baterako amortizaziori dagokienez.

8. Foru arau honetako 14. artikuluan aipatutako ondare sozietateek xedapen honetan jasotako kenkaria aplikatu ahal izango dute.

9. Kenkari honen aplikazioa aukerakoa da, eta Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorraren 115. artikuluko 3. apartatuan eta foru arau honen 128. artikuluko 2. eta 3. apartatuetan xedatutakoaren arabera egikaritu daiteke.

Hogeita hirugarren xedapen gehigarria. 100eko 35eko muga orokorra kuota likidoaren kenkarietan.[338]

Zerga araudian jasota dauden kenkariei foru arau honen 67. artikulua aplikagarri bazaie, 100eko 35eko muga orokorra izango dute, espresuki besterik esaten denean salbu.

Hogeita laugarren xedapen gehigarria. Izatezko bikoteak.[339]

Foru arau honen ondorioetarako, testu honetan izatezko bikote esaten den guztietan izatezko bikoteak arautzen dituen Eusko Jaurlaritzaren maiatzaren 7ko 2/2003 Legean xedatutakoaren arabera eratutako bikoteak aipatzen ari direla joko da.

Era berean, ulertuko da erreferentzia horiek beste autonomia erkidego batzuetako, Europar Batasuneko beste estatu batzuetako, Europako Esparru Ekonomikoko edo hirugarren herrialdeetako erregistro publikoetan antzeko moduan eratu eta inskribatutako izatezko bikoteei ere egiten zaizkiela.

---

[338] Xedapen hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren hogeita hiru apartatuak sartu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

[339] Xedapen gehigarri hau maiatzaren 10eko 1/2024 Foru Arauaren 3. artikuluko hamabost apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2024/05/17ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

Orobat, ezkontza bidezko ahaidetasun harremanei buruzko aipamenek izatezko bikotetik eratorritakoak ere hartuko dituzte barne.

Hogeita bosgarren xedapen gehigarria. Itsas garraioko enpresen araubidearen indarraldia.[340]

Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren VI. tituluko II. kapituluan aipatzen den «Itsas garraioko enpresen araubidea» aplikagarria izango da Batzordeak SA.106028 (2023/N) gaian emandako baimena eta izan ditzakeen luzapenak indarrean dauden artean.

Hogeita seigarren xedapen gehigarria. Borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateetan integratuta dauden lehentasunezko gizarte aurreikuspeneko planei egindako kontribuzioak.[341]

1. 2025eko urtarrilaren 1etik 2029ko abenduaren 31ra bitartean hasitako zergaldietan ondorioak izateko, borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateetan integratuta dauden lehentasunezko gizarte aurreikuspeneko planei egindako kontribuzioak fiskalki egotzi bazaizkie langileei eta negoziazio kolektiboaren ondorio badira, eskubidea emango dute zergaren kuota likidoan 100eko 10eko kenkaria aplikatzeko, baldin eta enpresak egindako kontribuzio horiek entitate enplegatzaileak urtean ordaindutako soldata gordin osoaren 100eko 1,5etik beherakoak badira.

2. Kenkariaren oinarria negoziazio kolektiboaren ondorioz egin eta langileei fiskalki egotzitako kontribuzioen batura izango da.

3. Kenkari honi foru arau honen 59. eta 67. artikuluetan ezarritako erregelak aplikatuko zaizkio.

Hogeita zazpigarren xedapen gehigarria. Enpleguko gizarte aurreikuspeneko sistemei egindako kontribuzioak.[342]

1. 2025eko urtarrilaren 1etik 2029ko abenduaren 31ra bitartean hasitako zergaldietan ondorioak izateko, enpleguko gizarte aurreikuspeneko planei egindako kontribuzioak, foru arau honen 66 sexies artikuluan aipatutakoak, fiskalki egotzi bazaizkie langileei eta negoziazio kolektiboaren ondorio badira, eskubidea emango dute zergaren kuota likidoan 100eko 5eko kenkaria aplikatzeko, baldin eta enpresak egindako kontribuzio horiek entitate

---

[340] Xedapen gehigarri hau 2024ko abenduaren 17ko 1/2024 FORU DEKRETU-ARAUAren 6. artikuluaren lehenengo ordinalaren bi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru dekretu-arauak 2024 urterako zenbait zerga neurri onesten ditu. Foru dekretu-araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean jartzen da indarrean (2024/12/19ko GAO) eta aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan izango ditu ondorioak.

[341] Xedapen hau Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onartzen dituen maiatzaren 9ko 1/2025 Foru Arauaren 8 artikuluaren lau apartatuak gehitu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (GAO 2025/05/15), eta neurriak ondorioak izango ditu 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

[342] Xedapen hau Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onartzen dituen maiatzaren 9ko 1/2025 Foru Arauaren 8 artikuluaren bost apartatuak gehitu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (GAO 2025/05/15),, eta neurriak ondorioak izango ditu 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

enplegatzaileak urtean ordaindutako soldata gordin osoaren 100eko 1,5etik beherakoak badira.

2. Kenkariaren oinarria negoziazio kolektiboaren ondorioz egin eta langileei fiskalki egotzitako kontribuzioen batura izango da.

3. Kenkari honi foru arau honen 59. eta 67. artikuluetan ezarritako erregelak aplikatuko zaizkio.

Hogeita zortzigarren xedapen gehigarria. Enpleguko aurreikuspen sistemei egindako kontribuzioen araubidea, sistema horiek borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateetan integratuta dauden lehentasunezko aurreikuspen planak ez direnean.[343]

Foru arau honen 66 quinquies artikuluan eta hogeita seigarren xedapen gehigarrian aurreikusitakoa aplikagarria izango zaie borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateetan integratutako lehentasunezko aurreikuspen planak ez diren enpleguko aurreikuspen sistemetara egindako kontribuzioei, bai eta Europar Batasuneko edo Europako Espazio Ekonomikoko beste estatu kide batzuetako legeriaren babesean sortutako sistemetara egindakoei ere, baldin eta, sistema horien zehaztapenekin bat etorriz, kontribuzio horietan betetzen badira borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateetan integratuta dauden lehentasunezko aurreikuspen planetarako ezarritako araudian jasotzen diren beharkizunak.

XEDAPEN IRAGANKORRAK

Lehenengo xedapen iragankorra. Kontabilitatez kanpoko doikuntzak

Foru-arau hau indarrean sartu orduko zergaldiei dagozkien Sozietateen gaineko Zergako zerga-oinarriak zehazteko egindako kontabilitatezko doikuntzak, positiboak eta negatiboak, kontutan hartuko dira arau hori ezarri behar duten zergaldiei dagozkien zerga-oinarriak zehazteko asmoz, horiek araupetu zituzten arauetan ezarritakoaren arabera.

Inoiz ez da onargarria izango errenta bera kontutan hartua ez izatea edota birritan kontutan hartua izatea, Sozietateen gaineko Zergako zerga-oinarria zehazteko.

Bigarren xedapen iragankorra Aparteko mozkinen berrinbertsioa.

Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 4ko 7/1996 Foru Arauko 22. artikuluan ezarritako aparteko mozkinen berrinbertsioaren araubideari heldutako errentetan arau horretan eta bera garatzen duten arauetan ezarritakoa izango da aginduzko. Errenta horiei ezin aplikatu izango zaizkie erregulazio horretan ezarritako beste zerga-onurak, nahiz eta berrinbertsioa eta gainerako betekizun guztiak foru-arau hau indarrean jarri ondoren hasitako zergaldi batean gertatu.

---

[343] Artikulu hau Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onartzen dituen maiatzaren 9ko 1/2025 Foru Arauaren 8 artikuluaren sei apartatuak gehitu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (GAO 2025/05/15), eta neurriak ondorioak izango ditu 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

Gainera, Foru Arauko 22. artikuluan zerga-onura finkatzeko ezarritako betekizun guztiak betetzen ez badira, errentei foru-arau honetako 36. artikuluko 4. eta 5. artikuluetan xedatutakoa aplikatuko zaie.

Hirugarren xedapen iragankorra. Foru-arau hau indarrean jarri aurretik eskuratutako baloreen finantza-merkataritzako funtsa.

Foru-arau honetako 24. artikuluan aipatzen diren kasuetan, baldin eta baloreak araua indarrean jarri baino lehen hasitako zergaldi batean eskuratu badira, zergadunak bertan ezarritakoa aplikatu ahal izango du, eta aplikatu ere baloreen jatorrizko eskuraketa-balioari (artikulu horretan aipatzen den diferentzia).

Manu horretan xedatutakoarekin bat etorriz aplikatutako kenkarien, Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 4ko 7/1996 Foru Arauko 12. artikuluko 8. idatz-zatian 2008ko urtarrilaren 1az gero hasitako zergaldietarako ezarritakoaren arabera aplikatutako kenkarien eta bertan araututako diferentziaren balio-galeraren ondoriozko balio-zuzenketen batura ezin da izan diferentzia eragin duen jatorrizko zenbatekoa baino gehiago.

Espainiako lurraldean egoitza ez duten entitateen baloreen kasuan, aurreko paragrafoan ezarritakoa aplikatzeko ondoko hauek ere kontuan eduki behar dira: Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 4ko 7/1996 Foru Arauko 12. artikuluko 8. idatz-zatian (2008ko urtarrilaren 1a baino lehen hasitako ekitaldietarako indarrean egon den testua) ezarritakoarekin bat etorriz kendutako kopuruak.

Xedapen iragankor honetan araututako kasuetan foru-arau honetako 24. artikuluko 5. eta 6. idatz-zatietan xedatutakoa aplikatuko da.

Laugarren xedapen iragankorra. Foru-arau hau indarrean jarri aurretik eskuratutako edo agerian jarritako ukiezinak.

1. Foru-arau honetako 25. artikuluan aipatzen diren aktibo ukiezinak foru-araua indarrean jarri baino lehen hasitako zergaldi batean eskuratu badira, zergadunak bertan ezarritakoa aplikatu ahal izango dio aktiboen jatorrizko eskuraketa-balioari.

Manu horretan xedatutakoarekin bat etorriz aplikatutako kenkarien, Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 4ko 7/1996 Foru Arauko 12. artikuluko 9. edo 10. idatz-zatian 2008ko urtarrilaren 1az gero hasitako zergaldietarako ezarritakoaren arabera aplikatutako kenkarien eta foru-arau honetako 25. artikuluan aipatzen diren ukiezinen balio-zuzenketen batura ezin da izan ukiezinen jatorrizko eskuraketa-balioa baino gehiago.

2. Foru-arau honetako VI. tituluko VII. kapituluan ezarritako araubide berezian dauden eragiketei foru-arau honetako 107. artikuluko 3. idatz-zatian xedatutakoa aplikatuko zaie, bertan ezarritako baldintzak betez gero, xedapen iragankor honetako aurreko idatz-zatian xedatutakoarekin bat etorriz.

3. Xedapen iragankor honetan araututako kasuetan foru-arau honetako 25. artikuluko 4. eta 5. idatz-zatietan xedatutakoa aplikatuko da.

Bosgarren xedapen iragankorra. Foru-arau hau indarrean jarri aurreko zerga-oinarri negatiboak.

Foru-arau hau aplikatzen den lehenengo zergaldiaren hasieran konpentsatu gabe dauden aurreko zerga-oinarri negatiboak hurrengo zergaldietako zerga-oinarri positiboekin konpentsatu ahal izango dira 55. artikuluan xedatutakoarekin bat etorriz.

Seigarren xedapen iragankorra. 2018ko urtarrilaren 1a baino lehen hasitako zergaldietan sortutako kenkariak, kuotan aplikatu gabeak.[344]

1. Kuota osoan aplikatzekoak diren kenkariak aurreko ekitaldietan sortu badira eta 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako lehen zergaldiaren hasieran aplikatu gabe badaude, haiei dagozkien kopuruak kasuan kasuko araudian ezarritakoaren arabera aplikatuko dira, kuota nahikoa ez izateagatik kendu gabeko kopuruak aplikatzeko epeari dagokionez izan ezik, kasu horretan foru arau honetako 60.8 artikuluan xedatutakoari jarraituko baitzaio.

2. Kuota likidoan aplikatzekoak diren kenkariak eta bestelako onura fiskalak aurreko ekitaldietan sortu badira eta 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako lehen zergaldiaren hasieran aplikatu gabe badaude, haiei dagozkien kopuruak kasuan kasuko araudian ezarritakoaren arabera aplikatuko dira, foru arau honen 67. artikuluko 1. eta 7. apartatuetan xedatutakoari jarraituz, dagokionaren arabera, eta apartatu horietan ezarrita dagoen hogeita hamar urteko epea aplikatuta beti.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa gorabehera, kuota likidoan aplikatzekoak diren kenkariak eta bestelako onura fiskalak 2007ko urtarrilaren 1a baino lehen hasitako zergaldietan sortu badira, haiei dagozkien kopuruak kasuan kasuko araudian ezarritakoaren arabera aplikatuko dira, Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 4ko 7/1996 Foru Arauaren 46. artikuluan zergaldi horietarako ezarritako baldintzekin, salbuespen hauek kontuan izanik:

a) Zergaldi jakin bateko araudiaren arabera sortutako kenkari mugatuen kasuan, foru arau honen 67. artikuluko 1. apartatuan aipatzen den baterako muga aplikatuko da, kuota likidoaren 100eko 35, hain zuzen.

b) Zergaldi jakin bateko araudiaren arabera sortutako kenkari mugatu gabeen kasuan, foru arau honen 67. artikuluko 1. apartatuan aipatzen den muga aplikatuko da, kuota likidoaren 100eko 70, hain zuzen.

c) Kenkariak foru arau honen 67. artikuluko 7. apartatuan jasotako hurrenkeran aplikatuko dira.

d) Kuota nahikoa ez izateagatik kendu gabeko kopuruak aplikatzeko epea hogeita hamar urtekoa izango da beti.

Zazpigarren xedapen iragankorra. Finantza-eragiketen gaineko mozkinen araubide iragankorra.

Berariazko legeriaren eta abenduaren 27ko 61/1978 Legeko hirugarren xedapen iragankorreko 2. idatz-zatian eta hura garatu duten arauetan ezarritakoaren arabera finantzaketako eta birfinantzaketako eragiketetarako 1979ko urtarrilaren

[344] Xedapen Iragankor hau 2019ko otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren sei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu..

1ean zerga honetako onurak onartutako eduki dituzten bidesaridun autopisten emakida duten sozietateek eskubide horri eutsiko diote oraingo baldintza eurekin. Gainera, 1996ko urtarrilaren 1ean Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 27ko 61/1978 Legeko 25.c) artikuluan eta Sozietateen gaineko Zergaren kuoten hobariei buruzko maiatzaren 29ko 5/1980 Errege Lege-Dekretuko 1. artikuluan araututako hobaria (Ekonomia eta Ogasun Ministerioak hartutako erabaki baten ondorioz toki korporazioek, autonomia erkidegoek eta Estatuak zenbait mailegu edo jesapenengatik ordaindu beharreko korrituei aplikatzen zaien hobaria) eduki duten zergadunek kasuan kasuko arauetan ezarritakoarekin bat etorriz aplikatzen jarraituko dute.

Zortzigarren xedapen iragankorra. Zerga-paradisutzat jotzen diren herrialdeetan eta lurraldeetan eratutako talde inbertsioko entitateen mozkinak.

Foru-arau honetako 81. artikuluan apatzen diren talde inbertsioko entitateek banatzen dituzten dibidendu eta mozkin-partaidetzetatik 1999ko urtarrilaren 1a baino lehen lortutako mozkinei dagozkienak taldeko bazkideen edo partaideen zerga-oinarrian sartuko dira.

Horretarako, banatutako lehenengo salbuespenak irabazitako lehenengo mozkinekin zuzkituak izan direla ulertuko da.

Bederatzigarren xedapen iragankorra. Partaidetza-kontuetako dibidenduen zergapetze bikoitza ezabatzea.

Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 27ko 27ko 61/1978 Legeko 14. b) artikuluan edo Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 27ko 13/1991 Foru Arauko 37.1 artikuluan ezarritakoarekin bat etorriz partaide kudeatzailearen zerga-oinarrian sartu diren kudeatzailea ez den partaideari dagozkion partaidetza-kontuen emaitzek foru-arau honetako 33. artikuluan ezarritakoa aplikatzeko eskubidea ematen dute.

Hamargarren xedapen iragankorra. Enpresen kapitalizazioa sustatzeko konpentsazioa.[345]

Foru arau hau aplikagarria den lehen zergaldian, 51. artikuluko 1. apartatuan xedatutakoa aplikatzeari begira, aurreko ekitaldiko zerga ondorioetarako ondare garbitzat hartuko da entitateak foru arau hau indarrean jarri aurretik itxitako azken balantzetik ateratzen den ondare garbiaren zenbatekoa, salbu eta zenbateko hori aurreko ekitaldikoa baino txikiagoa bada, kasu horretan azken ekitaldikoa hartuko baita.

Hamaikagarren xedapen iragankorra. Aparteko mozkinen berrinbertsioa zerga-taldeetan.

Foru-arau honetako 93. artikuluko 2. idatz-zatiko bigarren paragrafoan xedatutakoa foru-arau hau indarrean jarriz gero eskualdatutako ondare-elementuei baino ez zaie aplikatuko.

---

[345] Hamargarren xedapen iragankor hau abenduaren 23ko 7/2015 Foru Arauaren 2. artikuluaren Lehen ordinalaren Hamar apartatuak aldatu du. Aipatu Foru Arauak, zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2015-12-28ko GAO)

Hamabigarren xedapen iragankorra. Enpresak sustatzeko sozietateak.

Enpresak sustatzeko sozietateei dagokienez, Zerga-alorreko zenbait aldaketa onartzen dituen abenduaren 27ko 13/2012 Foru Arauak ezartzen duena mantentzen da, hau da, araudi hori desagertzen dela, jasotzen dituen xedapen iragankorrak ezarriz.

Hamahirugarren xedapen iragankorra. Atzerriko baloreak dauzkaten entitateak.

1. Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 4ko 7/1996 Foru Arauko VIII. tituluko XV. kapituluan ezarritako araubide berezia aplikatzea hautatzen duten zergadunek foru-arau hau indarrean jarritakoan hamalaugarren xedapen gehigarrian ezarritakoarekin bat etorriz ordainduko dute Zerga, foru-arau hau aplikatzen den lehenengo zergaldiko lehenengo hiru hiletan berariaz uko egin eta hurrengo hilabeteko epealdian zerga-administrazioari jakinarazi ezean.

2. Aurreko idatz-zatian aipatzen diren zergadunek foru-arau honetako hamalaugarren xedapen gehigarrian xedatutakoa aplikatu ahal izango dute foru-arau hau indarrean egin jarri eta ondoko jarraiko bost urteetan amaitzen diren zergaldietan.

Aldi hori amaitutakoan aurrean aipatutako xedapen gehigarrian ezarritako araubidea aplikatzen jarraitu nahi duenak baimen-eskaera aurkeztu beharko du; horretarako arauak xedapen gehigarri horretako 1. idatz-zatian ezarri dira.

3. Xedapen iragankor honetan ezarritakoa aplikatu behar zaien zergadunei ez zaie aplikatuko foru-arau honetako hamalaugarren xedapen gehigarriko 8. idatz-zatian xedatutakoa.

Hamalaugarren xedapen iragankorra. [346]Ustezko errenten egozketa.

Foru-arau honetako 123. artikuluko 6. idatz-zatian araututako errenta-egozketari dagokionez, errentak bertan ezarritakoaren arabera bidezkoa den zergaldiari egotziko zaizkio beti, kasu honetan izan ezik: 2013ko urtarrilaren 1a baino lehen hasitako zergaldi bati egotzi behar izanez gero, harrezkero hasitako lehenengo zergaldiari egotzi behar zaizkio.

Hamabosgarren xedapen iragankorra. Eguneratzen diren ondasunen gaineko zerga-ondoreak.

1. Balantzeak eguneratzeari buruzko abenduaren 5eko 1/2013 Foru Dekretu Arauan xedatutakoaren itzalpean egiten diren eguneratze-eragiketen ondoriozko balio-gehikuntza garbiak 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten den lehenengo zergalditik aurrera amortizatuko dira ondare-elementuaren bizitza erabilgarrian; amortizazio horiek foru-arau honetako 17. artikuluko 5. idatz-zatian berriztapen, zabalkuntza eta hobekuntzetarako ezarri den bezala egin behar dira.

2. Ondare-elementuak eskualdatzen direnean edo narriaduraren ondorioz gertatzen diren galeren zenbatekoa Balantzeak Eguneratzeari buruzko

[346] Edukirik gabe uzten du abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 3. artikuluaren hiru apartatuak. Aipatutako Foru Arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu, eta 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergalditan izango ditu ondorioak (2022/12/26ko GAO).

abenduaren 5eko 1/2013 Foru Dekretu Arauan xedatutakoaren itzalpean eguneratu behar da eta kopuru horretatik hauxe kendu behar da zerga-oinarria sartu beharrekoa kalkulatzeko: elementu horiei dagokien errebalorizazio-erreserbarako kontuko saldoa (abenduaren 5eko 1/2013 Foru Dekretu Araua).

3. Foru-arau honetako 40. artikuluko 9. idatz-zatian xedatutakoa dela eta, ondoko kasuetan pentsatuko da zergadunak ezin izan diola heldu balio-eguneratzeari Balantzeak Eguneratzeari buruzko otsailaren 5eko 1/2013 Foru Dekretu Arauan xedatutakoaren itzalpean:

a) Ondare-elementuak aurrezki kutxen ongintzari eta gizarte-ekintzari atxikita daudenean.

b) Entitatea 2012ko abenduaren 31tik aurrera amaitzen den lehen zergaldian Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 4ko 7/1996 Foru Arauko VIII. tituluko VIII. kapituluan ezarritako ondare-sozietateen araubide berezian dagoenean.

c) Ondare-elementuak kooperatiba-sozietate baten hezkuntza eta sustapen funtsari atxikita daudenean.

d) Ondare-elementuak irabazteko asmorik gabeko entitate baten xedea edo helburu zehatza den jarduerari atxikita daudenean (entitate horiek Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 4ko 7/1996 Foru Arauko 117. artikuluan aipatzen dira).

e) Ondare-elementuak irabazteko asmorik gabeko entitateen zerga araubideari eta mezenasgorako zerga pizgarriei buruzko apirilaren 7ko 3/2004 Foru Arauan ezarritako araubide berezia aplikatzen zaion entitate baten xedea edo helburu zehatza den jarduerari atxikita daudenean.

Ondore horietarako beraietarako, jardueraren erregistro-liburuak arteztu behar dituen Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zergadun den pertsona fisiko bati balioak eguneratzeko baimena emanez gero, pentsatu behar da eragiketan ez direla sartzen 2012ko ekitaldian jardueraren etekin garbia zuzeneko zenbatespenaren modalitate erraztuaren bidez kalkulatzeko kontuan hartutakoak.

Hamaseigarren xedapen iragankorra. Mikroenpresen baterako amortizazioa.[347]

Nolanahi ere, baterako amortizazioak ez die eragingo aukera horri erabili aurretik amortizatutako ondare- elementuei, baldin eta elementuotan hauek aplikatu baditu: batetik, amortizatzeko askatasuna, Foru Arau honen 21. artikuluaren 1. apartatuan eta Sozietateen gaineko Zergaren uztailaren 4ko 7/1996 Forua Arauan arautzen dena; bestetik, amortizazio azkartua, foru arau honen 21. artikuluko 2. apartatuan edo Sozietateen gaineko Zergaren uztailaren 4ko 7/1996 Foru Arauaren 50. artikuluan jasotzen dena, eta, azkenik, finantza-errentamenduko kontratuetako kuoten kenkaria, foru arau honen 18. artikuluan

[347] Xedapen Iragankor hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Berrogeita bi apartatuak aldatu du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

edo Sozietateen gaineko Zergaren uztailaren 4ko 7/1996 Foru Arauaren 116. artikuluan jasotzen dena. Izan ere, ondare elementu horien guztien kasuan aurreko amortizazio modu berari eutsiko zaio, harik eta elementu horiek guztiz amortizatu arte.

Hamazazpigarren xedapen iragankorra. Aitorpen bateratuaren araubidea.[348]

Foru arau honek ondorioak sortzerakoan araubide bateratua erabiltzen duten sozietate taldeek araubide horrekin jarraituko dute, eta foru arau honek VI. tituluko VI. kapituluan ezarritako arauak aplikatuko zaizkie.

Hemezortzigarren xedapen iragankorra. 2009 eta 2010ean eskuratutako ibilgetuko elementu berrientzako amortizazio-askatasuna.

2009 eta 2010ean eskuratutako ibilgetuko elementu berrientzako amortizazio-askatasuna, zeina foru-arau honetako 11. artikuluko 4. idatz-zatiko i) letrak jasotzen duen 2013ko abenduaren 31n indarrean dagoen testuan, aplikatu egingo da.

Hemeretzigarren xedapen iragankorra. Ibilgailu jakin batzuen eskualdaketa.

Foru-arau honetako 31. artikuluak 3. idatz-zatian aipatzen dituen ibilgailuak eskualdatzetik eratorritako errentak kalkulatzeko, 2013ko urtarrilaren 1a baino lehen eskuratutakoen kasuan, artikulu horrek dioena ezarriko da, baina berezitasun hauekin:

Esandako 3. idatz-zati horren bigarren paragrafoko a).a' letrak aipatzen dituen kopuru kengarriak kalkulatzeko, eginiko amortizazioek kenkaria izan dutela joko da, baita aurreko paragrafoan aipatutako ondorio-dataren aurreko amortizazioen kasuan ere.

Aurreko paragrafoan aurreikusitakoa aplikagarri izango da halaber 3. idatz-zati horren bigarren paragrafoko b).a' letran aipatzen diren kopuru kengarriak kalkulatzeko.

Foru-arau honetako 40.9 artikuluak aipatzen duen moneta-zuzenketa kalkulatzeko, ibilgailu horien eskualdaketen kasuan, ibilgailuaren erosketa-prezioa edo produkzio-kostua hartuko da aintzat, eta eginiko amortizazioek kenkaria izan dutela joko da. Horrela kalkulatutako moneta-zuzenketaren zenbatekoa ezin izango da handiagoa izan eskualdaketa harengatik lortutako irabazia baino.

Hogeigarren xedapen iragankorra.[349]

---

[348] Xedapen Iragankor hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Berrogeita hiru apartatuak aldatu du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

[349] Xedapen iragankor hau azaroaren 24ko 2/2025 Foru Arauaren 5. artikuluko lehen ordinalen zoztzi apartatuak edukirik gabe utzi du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga ordenamendua apirilaren 29ko 3/2025 Legeak Euskadiko Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean sartu dituen aldaketetara egokitu eta beste

Hogeita batgarren. Talde fiskalak.[350]

1. 2015eko urtarrilaren 1a baino lehen hasitako azken zergaldian zerga baterakuntzaren araubidea aplikatzen zuten entitateek araubide hori aplikatzen jarraituko dute, foru arau honetako VI. tituluko VI. kapituluan ezarritako arauekin bat.

2. Foru arau honetako 85. artikuluan ezarritakoarekin bat zerga baterakuntzaren araubideko talde baten menpeko entitatetzat jotzeko baldintzak betetzen dituzten entitateak 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako lehenengo zergaldian ez baziren talde horren parte, horretarako beharkizunak betetzen ez zituztelako, entitateok talde horretan sartuko dira egun horretatik aurrera hasten den lehenengo zergaldian. Foru arau honetako 88. artikuluan aipatzen den aukera eta jakinarazpena zergaldi horren barruan egin behar dira.

Talde fiskal bat ez da iraungiko, baldin eta 2015eko urtarrilaren 1a baino lehen hasitako zergaldietan talde horretako entitate nagusia zena, foru arau honetako 85. artikuluan ezarritakoa aplikatuz, Espainiako lurraldean ez-egoiliarra den entitate baten menpeko entitate bihurtzen bada egun horretatik aurrera hasten den lehenengo zergaldian, salbu eta talde fiskal hori aurretik dagoen beste talde fiskal batean sartzen bada. Azken kasu horretan, foru arau honetako 99. artikuluan aurreikusitako ondorioak aplikatuko dira eta foru arau honetako 88. artikuluko 6. apartatuan aipatzen den aukera eta jakinarazpena 2015ean hasten den lehenengo zergaldiaren barruan egin behar da.

3. Foru arau honetako 85. artikuluan ezarritakoaren arabera zerga baterakuntzaren araubideko talde baten parte izateko baldintzak betetzen dituzten entitateek, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako lehenengo zergaldian ez baziren talde horren parte, horretarako baldintzak betetzen ez zituztelako, aukera izango dute zerga baterakuntzaren araubidea aplikatzeko egun horretatik aurrera hasten den lehenengo zergaldian, betiere foru arau honetako 88. artikuluan aipatzen den aukera eta jakinarazpena zergaldi hori amaitu aurretik egiten badira.

4. Talde fiskal bateko entitate nagusia, foru arau honetako 85. artikuluan ezarritakoa aplikatuz, Espainian egoitza duen entitate baten menpeko entitate bihurtzen bada 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako lehenengo zergaldian, talde fiskal horri foru arau honetako 99. artikuluan aurreikusten diren ondorioak aplikatuko zaizkio. Kasu horretan, foru arau honetako 88. artikuluan aipatzen den aukera eta jakinarazpena zergaldi horren barruan egin behar dira.

5. Bi talde fiskal edo gehiago batu egin behar badira, foru arau honetako 85. artikuluan ezarritakoa aplikatuz, batze hori 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten den lehenengo zergaldian egin ahal izango da; entitate nagusiaren menpeko diren beste entitate batzuk ere zergaldi horretan bertan sartu ahal

---

zerga aldaketa batzuk onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartzen da indarrean (2025/11/28ko GAO) eta aldaketak 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak.

[350] Xedapen iragankor hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUAren 1. artikuluko hamalau 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 aurrera hasten diren zergaldietarako ondorioekin.

izango dira taldean. Kasu horretan, taldeok zerga baterakuntzaren araubidea aplikatzen jarraitu ahal izango dute 2015ean hasten diren zergaldietan, 2014ko abenduaren 31n zuten osaera berarekin; nolanahi ere, baliteke foru arau honetako 86. artikuluan –2015eko urtarrilaren 1a baino lehen hasitako zergaldian indarrean zegoen idazketaren arabera– ezarritako inguruabarren bat gertatzea, eta, ondorioz, entitate bat taldean sartu behar izatea edo taldetik kanpo utzi behar izatea edo taldea bera iraungi behar izatea.

Hogeita bigarren xedapen iragankorra. Jabetza intelektuala edo industriala ustiatzeagatiko murriztapenaren araubide iragankorra.[351]

Jabetza intelektuala edo industriala erabili edo ustiatzeko eskubidearen lagapenetan, baldin eta 2016ko ekainaren 30era arte egin badira –barnean hartuta Sozietateen gaineko Zergaren uztailaren 4ko 7/1996 Foru Arauak 22. bis artikuluaren indarraldian egindako lagapenak–, foru arau honek 37. artikuluan, betiere 2016ko ekainaren 30ean aplikagarria den idazkeran, jasotako araubidea aplikatu ahal izango da kontratuak amaitu bitartean geldi-tzen diren zergaldi guztietan.

Aurreko paragrafoko aukera egiteko, erabili behar da 2016ko uztailaren 1etik aurrera amaitzen den lehen zergaldiari dagokion autolikidazioa.

Xedapen iragankor honetan xedatutakoa 2021eko ekainaren 30era arte aplikagarria izango da. Handik aurrera, xedapen iragankor honetan jasotakoa aplikatu zaien lagapenetan aplikatu beharko da foru arau honetako 37. artikuluan jasotako araubidea, indarrean dagoen idazkeraren arabera.

[352]Araubide iragankor hau ez zaie aplikatuko foru arau honen 42. artikuluko entitate lotuetatik 2016ko urtarrilaren 1aren ondoren zuzenean edo zeharka eskuratzen diren aktiboei, baldin eta eskurapenaren unean aktibo horiek ez bazuten murriztapenerako eskubiderik jabetza intelektual edo industrialaren ustiapenagatik.

Hogeita hirugarren xedapen iragankorra. Ekonomia intereseko taldeak.[353]

Ekonomia intereseko taldeen partaidetzei, kontabilitate irizpideen arabera ezaugarri bereziak dituzten ondare tresnatzat hartu behar badira, ez zaie aplikatuko foru arau honek 73. artikuluaren 1. apartatuko b) letraren azken paragrafoan jasotakoa, ekonomia intereseko taldeen bazkideek 2016. urtean

---

[351] Xedapen iragankor hau ekainaren 20ko 3/2016 FORU ARAUAren 1. artikuluko bigarren ordinaleko bi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako zerga ordenamenduan zenbait aldaketa sartzen ditu, foru araudia ELGAren barruan adostutako akordioetara eta Europar Batasunetik datozen zenbait zuzentarau eta epaietara egokitzeko. Aldaketak 2016. urteko uztailaren 1etik aurrera ditu ondorioak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean sartzen da indarrean (2016/06/23ko GAO).

[352] Azken paragrafo hau 3/2017 Foru Dekretu-Arauko, ekainaren 20ko, arikulu bakarrak gehitu du. Foru dekretu-arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Araua aldatzen du, jabetza intelektual edo industrialaren ustiapenetik datozen errentak murrizteari dagokionez.. Foru dekretu-araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2017/06/26ko GAO).

[353] Xedapen hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren hogeita hamabi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

zerga aldaketa jakin batzuk onartzen dituen azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUA indarrean jarri aurretik eskuratuak izan direnean.

Hogeita laugarren xedapen iragankorra. Kenkaria 2018ko aldi baterako neurrien lehengoratzeagatik[354]

Foru arau honetako 56. artikuluaren 1. apartatuko a) eta b) letretan eta 6. apartatuan jasotako karga tasetan zergapetuta daudenek, baldin eta Balantzeen eguneratzeari buruzko otsailaren 5eko 1/2013 Foru Dekretu Arauan jasotako balantzeen eguneratzera bildu badira, kuota osotik kendu ahal izango dute zergaldiko zerga oinarria osatzen duten eta eguneratze horretatik ateratako balioaren gehikuntza garbiari dagokion amortizaziotik eratorriak diren kopuruen 100eko 4.

Era berean, foru arau honetako 56. artikuluaren 3. apartatuan jasotako karga tasan zergapetuta daudenek, baldin eta Balantzeen eguneratzeari buruzko otsailaren 5eko 1/2013 Foru Dekretu Arauan jasotako balantzeen eguneratzera bildu badira, kuota osotik kendu ahal izango dute zergaldiko zerga oinarria osatzen duten eta eguneratze horretatik ateratako balioaren gehikuntza garbiari dagokion amortizaziotik eratorriak diren kopuruen 100eko 2.

Xedapen iragankor honetan jasotako kenkariei aplikatuko zaizkie foru arau honetako 60. artikuluaren 8. apartatuan jarritako arauak.

Hogeita bosgarren xedapen iragankorra. 2018ko urtarrilaren 1aren aurreko zerga oinarri negatiboak.[355]

2018ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten den lehen zergaldiaren hasietan konpentsatzeko dauden zerga oinarri negatiboak foru arau honetako 55. artikuluan xedatutakoaren arabera konpentsatuko dira; nolanahi ere, konpentsazio epea hogeita hamar urtekoa izango da.

Hogeita seigarren xedapen iragankorra.[356] 2021eko urtarrilaren 1a baino lehen aplikatutako enpresa kapitalizazioa sustatzeko konpentsazioa.

2021eko urtarrilaren 1a baino lehen hasitako zergaldietan 51. artikulua aplikatu zuten entitateek, foru arau honen 51. artikuluaren lehen apartatuko bigarren paragrafoan ezarritako iraupen epea betetzeko, kontuan hartu beharko dute, zerga ondorioetarako ondare garbiari dagokionez, 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onesten dituen apirilaren 15eko 3/2021 Foru Arauak 51.

---

[354]Xedapen iragankor hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 2. artikuluko bigarren ordinalaren hogeita bederatzi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

[355] Xedapen iragankor hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 2. artikuluko bigarren ordinalaren hogeita hamar apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu

[356] Xedapen iragankor hau apirilaren 15eko 3/2021 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinaleko zortzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2021/04/21eko GAO), eta aldaketak 2021eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.

artikulua berridatzi ondoren ondorioztatzen den kontzeptua, edo, bestela, kenkaria aplikatzeko unean indarrean zegoena.

Hogeita zazpigarren xedapen iragankorra. 2018ko zergaldirako aldi baterako neurriak.[357]

Bakar-bakarrik 2018ko urtarrilaren 1etik abenduaren 31ra bitartean hasitako zergaldietarako, berezitasun hauek aplikatuko dira:

1. 32. artikuluaren 4. apartatua honela idatzita geratzen da:

"4. Foru arau honetako 13. artikuluko 1. apartatuan aipatutako mikroenpresek euren zerga oinarritik kendu ahal izango dute, beren tamainak eragiten dituen zailtasunen zerga konpentsazio gisa, honako eragiketa hauek egin aurretik zehaztutako beren zerga oinarri positiboaren 100eko 15:

- apartatu honetan jasotako zerga konpentsazioa egin;

- foru arau honetako 48. artikuluan jasotako errenta positiboak sartu;

- foru arau honetako hogeigarren xedapen gehigarrian jasotako errentak; eta

- foru arau honetako 55. artikuluan jasotako zerga oinarri negatiboak konpentsatu.

Apartatu honetan xedatutakoa ez da aplikatuko, mikroenpresa ekonomia intereseko espainiar edo europar taldea denean edo aldi baterako enpresa elkartea denean, betiere VI. tituluko III. kapituluan jasotako araubide berezian zergapetuta badago.

Apartatu honetan xedatutakoa aplikatzea bateraezina izango da titulu honetako V. kapituluan ezarritako zuzenketak egitearekin."

2. 56. artikuluaren 1., 3. eta 6. apartatuak honela idatzita geratzen dira:

"1. Karga tasa orokorra hauxe izango da:

a) Oro har, 100eko 26.

b) Foru arau honetako 13. artikuluko mikroenpresentzat eta enpresa txikientzat, 100eko 22.

c) Kreditu entitateentzat eta foru arau honen VI. tituluaren VI. kapituluan jasotako erregelei jarraituz zergapetuta dagoen talde fiskal baten barruan dauden entitateentzat taldearen barruan dauden entitateetako bat kreditu entitatea denean, 100eko 28."

"3. 100eko 20ko karga tasa jasango dute:

[357] Xedapen gehigarri hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 2. artikuluko bigarren ordinalaren hogeita hamabi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu

a) Foru arau honetako 12. artikuluko 2. apartatuan aipatutako entitateek, salbuespen partziala dutenek.

b) Aseguru orokorretako mutuek eta borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateek, hurrengo 5. apartatuko tasa aplikatzen ez bazaie.

c) Elkarrekiko berme sozietateek eta birfinkapeneko sozietateek, Espainiako Bankuaren erregistro berezian inskribatuta badaude.

d) Balore burtsetako sozietate artezkariek eta agentziek eta Balore Merkatuari buruzko Legeak ezarritakoaren arabera Bilboko Balore Burtsako legezko kide diren balore eta burtsa sozietateek eta agentziek."

"6. 100eko 33ko tasarekin tributatuko dute hidrokarburoen sorguneak eta lurrazpiko biltokiak miatu, ikertu eta ustiatzen dituzten entitateek, Hidrokarburoen Sektoreari buruzko urriaren 7ko 34/1998 Legeak jasotakoaren arabera.

Birfintzeari loturik dauden jarduerak eta ikerkuntza, ustiapen, garraio, biltegiratze, arazketa eta ateratako hidrokarburoen salmentaz ateko bestelako jarduera guztiak, bai eta gainerakoen jabetzapeko hidrokarburoen lurrazpiko biltegiratze-jarduera ere, karga tasa orokorraren pean jarriko dira.

Hirugarrenen jabetzako hidrokarburoak biltegiratzen soilik aritzen diren entitateei ezin zaie aplikatu foru arau honetako 20. artikuluko 3. apartatuan, 29. artikuluan eta 55. artikuluko 4. apartatuan xedatutakoa, eta artikulu honetako 1. apartatuan ezarritako tasa orokorraren arabera ordaindu behar dute zerga."

3. 59. artikulua honela idatzita geratzen da:

"59. artikulua. Kuota efektiboa eta gutxieneko tributazioa.

1. Kuota efektiboa kuota likidotik titulu honetako III. kapituluan ezarritako kenkarien zenbatekoa kenduta geratzen den kopurua da.

2. Kuota efektiboa ezin da izan negatiboa.

3. Zerga-oinarri positiboak eduki dituzten zergadunen kuota efektiboa, hau da, kuota likidoari kenkariak (foru-arau honetako 62.etik 64.era bitarteko artikuluetakoak ez beste guztiak) aplikatzearen ondorioko kopurua ezin da izan zerga oinarriaren 100eko 15 baino gutxiago, oro har. Foru arau honetako 56.1 artikuluaren c) letran aipatutako entitateen kasuan, aldiz, portzentaje hori 100eko 13 izango da.

Hala ere, kuota likidoa kenkariak aplikatuta murriztearen ondoriozko kuota efektiboa ezin da izan ondoko kasu hauetako ehunekoa baino gutxiago.

a) Enpresa txikiak edo mikroenpresak: zerga oinarriaren 100eko 13.

b) Foru arau honetako 56. artikuluko 3. apartatuan ezarritako karga tasa jasaten duten entitateak: zerga oinarriaren 100eko 10,75.

c) Foru arau honetako 56. artikuluko 6. apartatuan ezarritako karga tasa jasaten duten entitateak: zerga oinarriaren 100eko 18,25.

4. Entitateak aurreko ekitaldiko plantillako lan kontratudunen batez besteko kopurua mantentzen badu edo gehitzen badu, aurreko apartatuko ehunekoak

barik ondoko hauek aplikatuko dira, hurrenez hurren: 100eko 13, 100eko 11, 100eko 11, 100eko 8,75 eta 100eko 16,25.

5. Aurreko bi apartatuetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko foru arau honetako 56. artikuluko 2., 4. eta 5. apartatuetan ezarritako karga tasetako bat jasaten duten entitateei."

4. Hogeita laugarren xedapen iragankorra honela idatzita geratzen da:

"Hogeita laugarren xedapen iragankorra. Kenkaria 2018ko aldi baterako neurrien lehengoratzeagatik.

Foru arau honetako 56. artikuluaren 1. apartatuko a) eta b) letretan eta 6. apartatuan jasotako karga tasetan zergapetuta daudenek, baldin eta Balantzeen eguneratzeari buruzko otsailaren 5eko 1/2013 Foru Dekretu Arauan jasotako balantzeen eguneratzera bildu badira, kuota osotik kendu ahal izango dute zergaldiko zerga oinarria osatzen duten eta eguneratze horretatik ateratako balioaren gehikuntza garbiari dagokion amortizaziotik eratorriak diren kopuruen 100eko 2.

Era berean, foru arau honetako 56. artikuluaren 3. apartatuan jasotako karga tasan zergapetuta daudenek, baldin eta Balantzeen eguneratzeari buruzko otsailaren 5eko 1/2013 Foru Dekretu Arauan jasotako balantzeen eguneratzera bildu badira, kuota osotik kendu ahal izango dute zergaldiko zerga oinarria osatzen duten eta eguneratze horretatik ateratako balioaren gehikuntza garbiari dagokion amortizaziotik eratorriak diren kopuruen 100eko 1.

Xedapen iragankor honetan jasotako kenkariei aplikatuko zaizkie foru arau honetako 60. artikuluaren 8. apartatuan jarritako arauak.

Hogeita zortzigarren xedapen iragankorra.[358] Garapen jasangarria, ingurumenaren kontserbazioa eta hobekuntza eta energia iturrien aprobetxamendu eraginkorragoa bultzatzeko proiektuekin lotuta 2022ko urtarrilaren 1a baino lehenago egindako inbertsio eta gastuen kenkaria.

Garapen jasangarria, ingurumenaren kontserbazioa eta hobekuntza eta energia iturrien aprobetxamendu eraginkorragoa bultzatzeko proiektuen inbertsio eta gastuen kenkariak aplikatu gabe badaude 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten den lehen zergaldia abiatzean, foru arau honen 67. artikuluan xedatutakoari jarraituz aplikatuko dira, artikulu horrek 2021eko abenduaren 31n zeukan idazkera kontuan hartuta, eta ez dira salbuetsitzat hartuko foru arau bereko 59. artikuluaren 3. apartatuan aurreikusitako erregelaren ondorioetarako.

Hogeita bederatzigarrena xedapen iragankorra.[359] Sozietateen gaineko zergaren karga tasa orokorra aplikatzen ez duten kapital aldakorreko inbertsio sozietate jakin batzuk desegin eta likidatzea.

---

[358] Xedapena martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren hogita lau apartatuak gehitu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

[359] Xedapena martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren hogita bost apartatuak gehitu du, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituenak. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean

1. Sozietateen gaineko Zergari buruzko azaroaren 27ko 27/2014 Legearen berrogeita batgarren xedapen iragankorraren 1. apartatuan ezarritakoaren arabera desegin eta likidatzen diren kapital aldakorreko inbertsio sozietateetako bazkideek honako zerga araubide hau izango dute:

a) Salbuetsita egongo dira ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zergan, «sozietate eragiketak» kontzeptuan, eta, zehazki, Ondare Eskualdaketen eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergari buruzko abenduaren 30eko 18/1987 Foru Arauaren 18.1.1 artikuluko «sozietateen desegitea» zerga egitatean.

b) Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren, sozietateen gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren ondorioetarako, likidazioan dagoen sozietateko bazkideek ez dituzte sartuko zerga oinarrian entitatearen likidaziotik ondorioztatzen diren errentak, baldin eta likidazioaren kuota gisa dagokien dirua edo ondasun multzoa aipatutako 27/2014 Legearen 29. artikuluko 4. apartatuko a) edo b) letretan aurreikusitako inbertsio kolektiboko erakunderen batean akzioak edo partaidetzak eskuratu edo harpidetzeko berrinbertitzen bada hurrengo paragrafoetan aurreikusitako moduan eta baldintzetan. Horrelakoetan, eskuratutako edo harpidetutako akzio edo partaidetza berriek likidatzen den sozietateko akzioen eskurapen eta balio data gordeko dituzte.

Bazkidearen obligazioa izango da likidazioan dagoen sozietateari jakinaraztea b) letra honetako aurreko paragrafoan aurreikusitakoari atxikitzea erabaki duela, eta, kasu horretan, likidazioan dagoen entitateak ez dio bazkideari inolako diru ordainketarik edo ondasun entregarik egingo likidazioaren kuota gisa. Era berean, bazkideak akzioen eskurapen data eta balioa frogatzen dituen dokumentazioa eman behar dio sozietateari, azken horrek halako informaziorik ez badu.

Berrinbertsioaren xedea bazkidearen likidazio kuota osatzen duen diru edo ondasun multzo osoak izan behar du, ezin izango da berrinbertsio partzialik egin, baina bai inbertsio kolektiboko erakunde batean baino gehiagotan berrinbertitu.

Bazkideak bere identifikazio datuak jakinarazi behar dizkio berrinbertsioa jasoko duen inbertsio kolektiboko erakundeari, baita likidazioan dagoen sozietatearenak, haren entitate kudeatzailearenak eta entitate gordailuzainarenak ere. Orobat, adieraziko dio xede erakundean berrinbertitu beharreko likidazio kuota zer diru kopuruk edo zer ondasunek osatzen duten. Ondorio horietarako, bazkideak harpidetza edo eskuratze agindua bete behar du, eta erakunde horri baimena eman behar dio agindu hori likidazioan dagoen sozietatearen aurrean izapidetzeko.

Likidazioan dagoen sozietateak behin agindua jaso ondoren, berrinbertsioa egin beharko da azken horrek bere entitate gordailuzainari aginduta berrinbertitu beharreko dirua edo ondasunak bazkidearen izenean eta kontura transferitu ditzala likidazioan dagoen sozietatearen kontuetatik berrinbertsioa jasotzen duen inbertsio kolektiboko erakundearen kontuetara. Transferentzia horrekin batera, likidatzen den sozietateko akzioen eskurapen balioei eta datei buruzko informazioa bidaliko da.

---

argitaratu eta hurrengo egunean sartuko da indarrean (GAO 2022/03/14), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan.

b) letra honetako lehen paragrafoan aurreikusitako tratamendua aplikatu ahal izateko, berrinbertsioa egin beharko da 27/2014 Legearen berrogeita batgarren xedapen iragankorraren 1. apartatuan likidazioarekin desegiteko erabakia hartzeko ezarritako epea amaitu eta zazpi hilabete igaro baino lehen.

2. Xedapen iragankor honetan aipatzen diren kapital aldakorreko inbertsio sozietateen likidazioetatik ondorioztatzen diren errenten gainean ez da bazkidearen zerga pertsonalaren konturako ordainketarik egiteko betebeharrik egongo, bazkideek aurreko 1. apartatuko b) letran araututako berrinbertsio araubidea aplikatzen dutenean.

3. Xedapen iragankor honetan aurreikusitakoa ez da aplikatuko ez Inbertsio Kolektiboko Erakundeei buruzko azaroaren 4ko 35/2003 Legearen 33 bis artikuluan aipatzen diren inbertsio libreko sozietateak desegin eta likidatzen direnean, ezta kapital aldakorreko inbertsio sozietate indize kotizatuak desegin eta likidatzen direnean ere, hain zuzen, Inbertsio Kolektiboko Erakundeei buruzko azaroaren 4ko 35/2003 Legea garatzen duen Erregelamenduak, uztailaren 13ko 1082/2012 Errege Dekretuaren bidez onetsiak, 79. artikuluan aipatutakoak.

Hogeita hamargarren xedapen iragankorra.[360] Mozkinak berdintzeko erreserba bereziari 2022ko ekitaldiaren aurretik egindako zuzkidurei dagokienez aplikatu beharreko araubide iragankorra.

Foru arau honetako 52. artikuluan aipatutako mozkinen berdinketarako erreserba bereziaren zuzkidurara bideratutako zenbatekoei dagokienez 2017tik 2021era bitarteko zergaldietan –biak barne– beren zerga oinarria murriztu duten zergadunek foru arau honetako 52. artikuluaren 2. apartatuan xedatutakoa aplikatuko dute, betiere 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako indarrean dagoen idazkera kontuan hartuta, data horretatik hasten den lehendabiziko zergaldiaren lehen egunean konpentsatzeko dauden zenbateko horiei dagokienez.

Dena den, eta konpentsatzeko dauden zenbateko horiei dagokienez bakarrik, zergadunak aukeran izango du foru arau honetako 52. artikuluaren 2. apartatuan xedatutakoa aplikatzea, betiere 2021eko zergaldirako indarrean dagoen idazkera kontuan hartuta. Kasu horretan, baldin eta erreserba berezia zuzkitu den zergaldiaren azken egunaren ondorengo eta jarraiko bost urteko epea igaro bada, eta zergadunak zerga oinarri negatiborik aurkeztu ez badu edo 2017tik 2021era bitarteko zergaldietako batean (biak barne) kendutako zenbatekoak osorik aplikatzeko adinako zenbatekorik ez badu, gainerako zenbatekoak aipatutako epea betetzen den zergaldiko zerga oinarria handituko du, eta aipatutako zenbatekoaren 100eko 10eko zuzenketa positibo gehigarria egingo da.

Hogeita hamaikagarren xedapen iragankorra.[361] Hasitako film zinematografiko luzeen eta ikus-entzunezko serieen produkzioetan inbertitzeagatik aplikatu beharreko kenkariak.

---

[360] Xedapen iragankor hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hamaika apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako izango ditu ondorioak.

1. Kultura sustatzeko zerga-pizgarriak eguneratzen eta zabaltzen dituen maiatzaren 10eko 2/2024 Foru Arauak ondorioak sortu aurretik hasitako ikus-entzunezko lanen produkzioak data hori iritsita bukatu gabe badaude, aukeran izango dute aplikatzea foru arau honen 66 bis artikuluan xedatutakoa, arau horrek emandako idazkera berriari jarraituta, edo hamabosgarren xedapen gehigarrian jasotakoa, 2023ko abenduaren 31n indarrean zegoen idazkera aintzat hartuta.

Ondorio horietarako, 66 bis artikuluan xedatutakoa aplikatzea hautatzen bada, foru arau honen hamabosgarren xedapen gehigarriko Bat.6 apartatuak indarrean duen azken idazkeraren arabera aplikatu gabe dauden kenkariak kultura sustatzeko zerga-pizgarriak eguneratu eta zabaltzen dituen maiatzaren 10eko 2/2024 Foru Arauak ondorioak sortzen dituen lehen zergaldiari egotziko zaizkio.

Era berean, hamabosgarren xedapen gehigarrian xedatutakoa aplikatzea hautatuz gero, 2023ko abenduaren 31n indarrean zegoen idazkerari jarraituta, hurrengo 2. apartatuan xedatutakoa ere aplikatuko da.

2. Kultura sustatzeko zerga-pizgarriak eguneratzen eta zabaltzen dituen maiatzaren 10eko 2/2024 Foru Arauak ondorioak sortu aurretik bukatu diren produkzioei kuota likidoan dagozkien kenkariak oraindik aplikatu gabe badaude aldaketa horrek ondorioak sortzen dituen lehen zergaldia hasten denean, foru arau honen 59. eta 67. artikuluetan xedatutakoaren arabera kenduko dira, data hori baino lehen indarrean zuten idazkerari jarraituta.

Hogeita hamabigarren xedapen iragankorra. Ikerketa eta garapen jarduerengatiko kenkaria aurreko urteekiko gehiegizko gastuetan aplikatzea.[362]

2025eko urtarrilaren 1etik 2026ko abenduaren 31ra bitartean hasitako zergaldietan, foru arau honetako 62. artikuluaren 4. apartatuaren bigarren paragrafoan jasotako gehiegizko gastuaren kenkaria 100eko 50ekoa izango da, eta, hala badagokio, honako eragiketa honen ondoriozko gastuaren soberakinari aplikatuko zaio: 62. artikuluaren 4. apartatu horretan a) eta b) letretan jasotako

---

[361] Xedapen iragankor hau maiatzaren 10eko 2/2024 Foru Arauaren 1. artikuluko zortzi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak kultura sustatzeko zerga-pizgarriak eguneratu eta zabaltzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratzen den egunean jarriko da indarrean (2024/05/17ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioak izango ditu.

[362] Xedapen hau Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onartzen dituen maiatzaren 9 ko 1/2025 Foru Arauaren 10. artikuluaren sei apartatuak gehitu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (GAO 2025/05/15), eta neurriak 2025eko urtarrilaren 1etik 2035eko abenduaren 31ra arte izango ditu ondorioak.

Gainera, 1/2025 Foru Arauaren hirugarren xedapen gehigarriak honako hau ezartzen du:

Hirugarren xedapen gehigarria. Foru arau honen I. tituluaren IV. kapituluan jasotako neurriak berrikustea eta indarrean jartzea.

1. Foru arau honen I. tituluaren IV. kapituluan aurreikusitako fiskalitate berdeari buruzko neurriak berrikusi egingo dira horien indarraldia amaitzean, ezartzeko unean aurreikusitako helburuen betetze-maila zehazteko eta horien luzapena baloratzeko.

2. Berrikuspen-prozesua amaitzen ez den bitartean eta dagozkion emaitzak ondorioztatzen ez diren bitartean, foru-arau honen I. tituluaren IV. kapituluan onartutako xedapenek indarrean jarraituko dute, beren denbora-muga amaitzen denean aurreikusitako baldintzetan.

gastuen baturaren eta aurreko bi urteetan ikerketa eta garapen jarduerak egitean egindako gastu guztien batez bestekoaren arteko diferentzia, barnean hartuta foru arau honetako 65. artikuluaren 1. apartatuan aurreikusitako tipologiei erantzuten dieten eta zergadunek egindako jardueren ingurumen inpaktu negatiboa nabarmen murrizten duten inbertsioei dagozkien gastuak.

Hogeita hamahirugarren xedapen iragankorra. Kulturaren arloko interes ekonomikoko taldeak.[363]

Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta beste zerga aldaketa batzuk onesten dituen maiatzaren 9ko 1/2025 Foru Arauaren onarpen egunean interes ekonomikoko taldeen bazkideak kontabilitate irizpideen arabera ondare tresna berezitzat kalifikatu behar diren partaidetzen titular badira, bazkide horiei ez zaie aplikatuko foru arau honen 73.1.b) artikuluko c') letraren bigarren paragrafoan xedatutakoa, 66 bis artikuluko lehen eta bigarren apartatuekin lotuta, ikus-entzunezko ekoizpena edo ikuskizunaren ekoizpena eta erakustaldia aipatutako foru araua onetsi aurretik hasi denean.»

XEDAPEN INDARGABETZAILEA

Bakarra. Araudia indargabetzea.

1. Foru-arau hau indarrean jarritakoan indargabetuta geratuko dira bertan xedatutakoarekin bat ez datozen maila bereko edo beheragoko mailako xedapen guztiak.

2. Hain zuzen ere, ondoko hauek indargabetuko dira:

a) Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 4ko 7/1996 Foru Araua, hamalaugarren xedapen gehigarria izan ezik eta xedapen iragankor hauek izan ezik: bigarrena, hogeita zazpigarrena, hogeita zortzigarrena, hogeita bederatzigarrena eta hogeita hamahirugarrena (xedapen horiek ondoreak sortzen segituko dute aplikatu behar diren kasuetan).

b)[364] 7/1988 Foru Araua, uztailaren 15ekoa, Gizarte Aurreikuspeneko Entitateen Zerga Araubideari buruzkoa, 7. artikulua eta lehenengo eta bigarren xedapen iragankorrak izan ezik.

c) Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko maiatzaren 22ko 2/1997 Foru Arauko 33. artikuluko 1. zenbakia.

d) Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorreko hamabigarren xedapen gehigarria.

---

[363] Xedapen hau Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onartzen dituen maiatzaren 9ko 1/2025 Foru Arauaren 19. artikuluaren hamabi apartatuak gehitu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (GAO 2025/05/15), eta aldaketak ondorioak izango ditu 2025eko apirilaren 3tik aurrera hasitako zergaldietan. Akats zuzenketa 2025/06/13ko GAO.

[364] Xedapen indargabetzaile honen 2. apartatuaren b) letra hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Berrogeita bost apartatuaren Bat azpiapartatuak aldatu du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

3. Xedapen honetako aurreko idatz-zatietan ezarritakoa eragotzi gabe, ondokoak indarrean egongo dira orain arte bezala:

a) Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko maiatzaren 22ko 2/1997 Foru Araua, foru-arau honek egindako aldaketekin.

b) 3/2004 Foru Araua, apirilaren 7koa, irabazteko asmorik gabeko entitateen eta mezenasgorako zerga-pizgarrien zerga-araubideari buruzkoa.

c) Otsailaren 18ko 19/1992 Foru Dekretuko bigarren xedapen gehigarriko 1. idatz-zatia. Foru Dekretu horren xedea da Gipuzkoako zerga-araudia egokitzea, alde batetik, Estatuko 1992rako Aurrekontu Orokorrei buruzko abenduaren 30eko 31/1992 Legean xedatutakora, eta, bestetik, Balio Erantsiaren gaineko Zergarekin loturan, zerga-kontzeptu jakin batzuk Europako Erkidegoetako zuzentarau eta erregelamenduetara egokitzen dituen abenduaren 16ko 29/1991 Legean ezarritakora.

d) 2002ko zerga-neurriei buruzko maiatzaren 13ko 5/2002 Foru Arauko lehenengo xedapen iragankorra.

e) Urriaren 3ko 7/2002 Foru Arauko 11. artikulua; arau horren bidez bide-azpiegiturak erabiltzeagatik ordaindu beharreko kanona araupetu da eta "Bidegi Gipuzkoako Azpiegituren Agentzia, S.A." foru-sozietate publikoaren zerga-ordainketako araubidearen alderdi batzuk araupetu dira.

f) Martxoaren 18ko 3/2003 Foru Arauko lehenengo eta bigarren xedapen iragankorrak; arau horren bidez Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari, Sozietateen gaineko Zergari, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari, Ondarearen gaineko Zergari, Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zergari eta Ondare Eskualdaketen eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergari buruzko arauak aldatu ziren.

g) [365]

4. Foru-arau hau garatuko duen araudia onetsi arte indarrean segituko du Sozietateen gaineko Zergari buruzko uztailaren 4ko 7/1996 Foru Araua garatu duen araudiak, foru-arau honetan xedatutakoarekin bat datorren ginoan.

5. Aurreko l. eta 2. idatz-zatietan aipatutako xedapenak indargabetzeak ez du eraginik edukiko indarraldian zehar sortutako zerga-betebeharrei dagokienez Foru Ogasunak dauzkan eskubideetan.

AZKEN XEDAPENAK

Lehenengoa. Indarrean jartzea

[365] Xedapen indargabetzaile honen 3. apartatuaren g) letra hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Berrogeita bost apartatuaren Bi azpiapartatuak edukirik gabe utzi du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

Foru- arau hau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean jarriko da indarrean, eta 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan sortuko ditu ondorioak.

Bigarrena. Gaikuntzak[366]

Gipuzkoako Foru Aldundiari eta Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuari baimena eman zaie foru arau hau garatzeko eta betearazteko behar diren xedapen guztiak eman ditzaten.

[366] Amaireako Xedapen hau abenduaren 16ko 17/2014 Foru Arauaren Berrogeita sei apartatuak aldatu du. Aipaturiko Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak sartu eta beste zerga egotzapen batzu sortzen ditu. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean bertan jarriko da indarrean. Aldaketa, ordea, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan aplikatuko da. (2014-12-19ko GAO).

ALDAKETAK

Honako zerrendan foru arauak izan dituen aldaketak jasotzen dira.

- ***17/2014 FORU ARAUA, abenduaren 16koa, Gipuzkoako lurralde historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan zuzenketa teknikoak eta beste zerga egokitzapen batzuk sartzekoa (2014-12-19ko GAO).***

  Honako aldaketak sartu ditu 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioekin:

  - Bat apartatua: xedapenaren izenburua aldatzen du.
  - Bi apartatua: 12.2 artikuluaren bukaeran bi paragrago gehitzen ditu.
  - Hiru apartatua: 13.4 artikuluaren lehen paragrafoa aldatzen du.
  - Lau apartatua: 14. artikuluan, 4. eta 5. apartatuak, aurrerantzean 5. eta 6. apartatu berriak izatera pasatzen dira eta, aldi berean, 2. apartatuko c) eta d) letrak eta 4. apartatu berria aldatzen ditu.
  - Bost apartatua: 17.8 artikulua aldatzen du.
  - Sei apartatua: 18.7 artikulua aldatzen du.
  - Zazpi apartatua: 21.3 eta 21.4 artikuluak aldatzen ditu.
  - Zortzi apartatua: 24.6 artikulua aldatzen du.
  - Bederatzi apartatua: 31. artikuluan, 3.bis., 4. eta 5. apartatuak, aurrerantzean 4., 5. eta 6. apartatu berriak izatera pasatzen dira eta, aldi berean, 1.g) apartatua eta 4. apartatu berria aldatzen ditu.
  - Hamar apartatua: 32.4 artikulua aldatzen du.
  - Hamaika apartatua: 33.1.lehen paragrafoa eta 33.6 artikuluak aldatzen ditu.
  - Hamabi apartatua: 34.8.bigarren gidoia aldatzen du.
  - Hamahiru apartatua: 35.4 artikulua aldatzen du.
  - Hamalau apartatua: 36.1.bigarren paragrafoa aldatzen du.
  - Hamabost apartatua: 39.3.lehen paragrafoa aldatzen du.
  - Hamasei apartatua: 40.3.azken paragrafoa aldatzen du.
  - Hamazazpi apartatua: 41.2 artikulua aldatzen du.
  - Hemezortzi apartatua: 43.6.c).lehen gidoia aldatzen du.
  - Hemeretzi apartatua: 51.1 artikulua aldatzen du.
  - Hogei apartatua: 52.1 eta 51.3 artikuluak aldatzen ditu.
  - Hogeita bat apartatua: 53 artikulua aldatzen du..
  - Hogeita bi apartatua: 55 artikuluari 5. apartatua gehitzen dio.
  - Hogeita hiru apartatua: 57 artikulua aldatzen du.

- Hogeita lau apartatua: 61 artikuluari 6. apartatua gehitzen dio.
- Hogeita bost apartatua: 62 artikuluari 5., 6. eta 7. apartatuak gehitzen dizkio eta 63 artikuluari 6., 7. eta 8. apartatuak gehitzen dizkio.
- Hogeita sei apartatua: 67.3.laugarren paragrafoa eta 67.7 artikuluak aldatzen ditu.
- Hogeita zazpi apartatua: 100.1 artikulua aldatzen du.
- Hogeita zortzi apartatua: 105.5 artikulua aldatzen du.
- Hogeita bederatzi apartatua: 106.4 artikulua aldatzen du.
- Hogeita hamar apartatua: 107.3 artikulua aldatzen du.
- Hogeita hamaika apartatua: 115.1 eta 115.5 artikuluak aldatzen ditu.
- Hogeita hamabi apartatua: 116.2 artikulua aldatzen du.
- Hogeita hamahiru apartatua: 126.1 artikulua aldatzen du.
- Hogeita hamalau apartatua: 127.1 artikulua aldatzen du.
- Hogeita hamabost apartatua: 128 artikulua aldatzen du.
- Hogeita hamasei apartatua: 130.2 artikulua aldatzen du.
- Hogeita hamazazpi apartatua: 12. Xedapen Gehigarriaren 4. apartatua aldatzen du.
- Hogeita hemezortzi apartatua: 14. Xedapen Gehigarriaren 8. apartatua aldatzen du.
- Hogeita hemeretzi apartatua: 16. Xedapen Gehigarriaren 3 eta 6 apartatuak aldatzen ditu.
- Berrogei apartatua: 17. Xedapen Gehigarria edukirik gabe uzten du
- Berrogeita bat apartatua: 6. Xedapen Iragankorra aldatzen du.
- Berrogeita bi apartatua: 16. Xedapen Iragankorra aldatzen du.
- Berrogeita hiru apartatua: 17. Xedapen Iragankorra aldatzen du.
- Berrogeita lau apartatua: 20. Xedapen Iragankorra gehitzen du.
- Berrogeita bost apartatua: Xedapen indargabetzailearen 2.b) apartatua aldatu eta 3.g) apartatua edukirik gabe uzten du.
- Berrogeita sei apartatua: 2. Amaierako Xedapena aldatzen du.
- Berrogeita zazpi apartatua: 11.1.e) artikulua aldatzen du.
- Berrogeita zortzi apartatua: 124. artikuluaren lehen erregela aldatzen du.

- ***2/2014 Foru Dekretu Araua, abenduaren 22koa, aurrekontuen luzapenak 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera zerga arloan izando duen eragina zehazten duena (2014-12-30eko GAO)***

  Honako aldaketa sartu du 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioekin:

  - Amaierako bigarren xedapena: 51.1 artikulua aldatzen du.

- ***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 disuena (2015-12-27ko GAO).***

  Bere 1. artikuluak prezeptu hauek aldatzen ditu, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietako ondorioekin:

  - 83, 84, 85, 87 eta 88. artikuluak.
  - 89. artikuluaren 1. apartatuko a) letra.
  - 94. artikuluaren 1. apartatua.
  - 95. artuikulua.
  - 96. artikuluaren 2. apartatua.
  - 97. artikuluaren 1. eta 2. apartatuak.
  - 98 eta 100. artikuluak.
  - Edukia ematen zaioa hamazazpigarren xedapen gehigarriari.
  - Hogeita batgarren xedapen iragankorra gehitzen da.

- ***7/2015 FORU ARAUA, abenduaren 23koa, Zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen dituena (2015-12-28ko GAO).***

  2. artikuluak honako aldaketak sartu ditu:

  - Lehen Ordinalak 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako ondorioekin honako aldaketak sartu ditu:
    - Bat apartatua: 31.1 artikuluari j) letra gehitu dio.
    - Bi apartatua: 31.2.b) artikuluaaldatzen du.
    - Hiru apartatua: 32.4 artikulua aldatzen du.
    - Lau apartatua: 35.3 artikulua aldatzen du.
    - Bost apartatua: 36.1 artikulua aldatzen du.
    - Sei apartatua: 45.2.b) eta 45.7 artikuluen azken paragrafoak aldatzen ditu.
    - Zazpi apartatua: 51.1 artikulua aldatzen du.
    - Zortzi apartatua: 67.9 artikulua aldatzen du.
    - Bederatzi apartatua: 74.1.c) artikulua aldatzen du.

- Hamar apartatua: Hamargarren xedapen iragankorra aldatzen du.
- Hamaika apartatua: Hamahirugarren xedapen gehigarriaren 1. eta 2. apartatuaren c) letrak aldatzen ditu.
- Hamabi apartatua: 2.5. artikulua aldatzen du.
- Hamahiru apartatua: 83.2 artikulua aldatzen du.
- Hamalau apartatua: 85.4. artikuluaren e) eta f) letrak aldatzen ditu.
- Hamabost apartatua: 86. artikulua aldatzen du.
- Hamasei apartatua: 87.2 artikulua aldatzen du.
- Hamazazpi apartatua: 88.2, 88.4 eta 88.6 artikuluak aldatzen ditu.
- Hemezortzi apartatua: 89.1. artikuluaren e) letraren edukia haren f) letra berria izatera pasatzen da, eta apartatu horretako a) eta e) letrak aldatzen ditu.
- Hemeretzi apartatua: 89.4 artikulua aldatzen du eta artikulu horri 5., 6., 7. eta 8. apartatuak gehitzen ditu.
- Hogei apartatua: 90.1 artikulua aldatzen du.
- Hogeita bat apartatua: 91.2 eta 91.3 artikuluak aldatzen ditu.
- Hogeita bi apartatua: 92.2 artikulua aldatzen du.
- Hogeita hiru apartatua: 93.1 artikulua aldatzen du.
- Hogeita lau apartatua: 94. artikulua aldatzen du.
- Hogeita bost apartatua: 95. artikulua aldatzen du.
- Hogeita sei apartatua: 97.2. artikulua aldatzen du.
- Hogeita zazpi apartatua: 99. artikulua aldatzen du.
- Hogeita zortzi apartatua: 132.5. artikulua gehitzen du.

- Bigarren Ordinalak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera ondorioekin honako aldaketa hau sartu du:
  - 130.1. artikulua aldatzen du.

- ***3/2015 FORU DEKRETU-ARAUA, abenduaren 29koa, zerga geroratuen aktiboei aplikagarri zaien erregimena aldatzen duena (2015-12-31ko GAO).***

  2. artikuluak honako aldaketa hau sartu du:

  - Hemeretzigarren xedapen gehigarria gehitu du.

- ***3/2016 FORU ARAUA, ekainaren 20koa, Gipuzkoako zerga ordenamenduan zenbait aldaketa sartzen dituena foru araudia ELGAren barruan adostutako akordioetara eta Europar Batasunetik***

datozen zenbait zuzentarau eta epaietara egokitzeko (2016/06/23ko GAO).

- Bere 1. artikuluko lehenengo ordinalak edukirik gabe uzten du 37. artikuluko 4. apartatua eta bi apartatu gehitzen ditu, 10.a eta 11.a, 43. artikuluan.

- Bere 1. artikuluko bigarren ordinalak 37. artikulua aldatzen du eta hogeita bigarren xedapen iragankor berri bat gehitzen du.

- ***2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUA, 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen dituena (2016/11/18ko GAO).***

  - Bere 2. artikuluaren lehen ordinalak prezeptu hauek aldatzen ditu:

    - 10. artikuluko 1. apartatua.
    - 11. artikuluaren 1. apartatuko h), i) eta j) letrak.
    - Edukirik gabe uzten da 11. artikuluaren 1. apartatuko k) letra.
    - 12. artikuluaren 2. apartatuko e) letra.
    - 20. artikuluaren 1. eta 2. apartatuak.
    - 23. artikuluko 2. apartatua.
    - 24. artikuluko 5. apartatua.
    - 25. artikulua.
    - Ezabatu egiten da 31.1 artikuluaren j) letra.
    - 32. artikuluko 4. apartatua.
    - 33. artikuluko 3. apartatua.
    - 9. apartatu bat gehitzen zaio 39. artikuluari.
    - 40. artikuluaren 2. apartatuko b) letra eta azken paragrafoa.
    - 40. artikuluaren 3. apartatuko lehen paragrafoa.
    - 11. apartatu berri bat eransten zaio 40. artikuluari.
    - 42. artikuluko 3. apartatua.
    - Amaierako paragrafo berri bat gehitzen zaio 42. artikuluaren 4. apartatuari.
    - 43. artikuluaren 3. eta 4. apartatuak.

- Amaierako paragrafo bat gehitzen zaio 45. artikuluaren 2. apartatuari.
- 46. artikuluaren 2. apartatuko a) letra.
- 10. apartatu berri bat gehitzen zaio 54. artikuluari.
- 64. bis artikulua gehitzen da.
- 73. artikuluaren 1. apartatuko b) letra.
- Amaierako paragrafo berri bat eransten zaio 73. artikuluaren 3. apartatuari.
- 77. artikuluaren 1. apartatuko lehen paragrafoa.
- 78. artikuluaren 2. apartatuko b) letrako lehen paragrafoa.
- 102. artikuluaren 1. apartatuko d) letra, eta e) letra berri bat gehitzen zaio.
- Amaierako paragrafo bat gehitzen zaio 126.3. artikuluari.
- 128.1. artikuluaren f) letra.
- Hogeigarren xedapen gehigarria eransten da.
- Hogeita batgarren xedapen gehigarria eransten da.
- Hogeita hirugarrena xedapen iragankorra eransten da.

- Bere 2. artikuluaren bigarren ordinalak prezeptu hauek aldatzen ditu:
  - 13. artikuluko 4. apartatuaren lehen paragrafoa.
  - 33.1 artikuluaren c) letrako lehen paragrafoa.
  - 39. artikuluaren 2. apartatua.
  - 48. artikuluaren 2., 3. eta 4. apartatuak.

- ***1/2017 FORU ARAUA, maiatzaren 9koa, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorra zati batean aldatzen duena (2017/05/12ko GAO).***

  - Bere amaierako bigarren xedapenak 129. artikuluko 1. apartatua aldatzen du.

- ***3/2017 Foru Dekretu-Araua, ekainaren 20koa, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Araua aldatzen duena jabetza intelektual edo industrialaren ustiapenetik datozen errentak murrizteari dagokionez. (2017/06/26ko GAO).***

- Bere artikulu bakarrak azken paragrafo bat gehitzen dio hogeita bigarren xedapen iragankorrari.

- ***1/2018 FORU ARAUA, maiatzaren 10ekoa, zerga arau batzuetan aldaketak sartzen dituena (2018/05/17ko GAO).***

  - Bere I. tituluko 2. artikuluaren ordinal lehenak 43. artikuluko 10. eta 11. apartatua aldatu du 2016ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.

  - Bere I. tituluko 2. artikuluaren bigarren ordinalak prezeptu hauek aldatzen ditu 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin:

    - 25 bis artikulu berria gehitzen da.
    - 31.artikuluko 1. apartatuari j) letra gehitzen zaio.
    - 32. artikuluko 4. apartatua.
    - 33. artikuluaren 3. apartatuko a) letra.
    - 34. artikuluaren 7. apartatua.
    - Paragrafo bat gehitzen zaio 35. artikuluari 1. apartatuaren amaiera.
    - 36. artikuluko 1. apartatua.
    - 37. artikuluaren 1. apartatuko azken bi paragrafoak.
    - 12. apartatu berri bat gehitzen zaio 40. artikuluari.
    - 41. artikuluko 2. apartatua.
    - Bigarren paragrafo bat gehitzen zaio 47. artikuluko 3. apartatuari.
    - 48. artikuluaren 1. apartatuko b) letra eta artikulu horren 7. apartatua.
    - 53.2 artikuluko d) letra.
    - 55. artikuluko 1. apartatua.
    - 56. artikuluaren 1., 3. eta 6. apartatuak.
    - 59. artikulua.
    - 60. artikuluko 8. apartatua.
    - 61.3 artikuluko d) letra.
    - 64 bis artikulua.
    - 66 artikulua.
    - 67. artikuluko 1., 2., 3. eta 7. apartatuak.
    - 68. artikuluaren 1. apartatua.

- 73.artikuluaren 1. apartatuko b) letra eta artikulu horren 3. apartatuko azken paragrafoa.
- 79. artikuluko 3. apartatua.
- 89 bis artikulu berria gehitzen da.
- 99. artikuluaren 1. apartatuko lehen paragrafoa eta apartatu horretako c) letra.
- 130 bis artikulu berria gehitzen da.
- Hogeita batgarren xedapen gehigarria.
- Hogeita laugarren xedapen iragankor bat gehitzen da.
- Hogeita bosgarren xedapen iragankor bat gehitzen da.
- Hogeita seigarren xedapen iragankor bat gehitzen da.
- Hogeita zazpigarren xedapen iragankor bat gehitzen da.

- • ***2/2018 Foru Araua, ekainaren 11koa, Ondarearen gaineko Zergarena (2018/06/19ko GAO).***

  - Bere azken xedapenetako bigarrenak ondorengo aldaketak egin ditu:
    - Bat apartatuak 40.10. artikuluko azken paragrafoa.
    - Bi apartatuak bosgarren xedapen gehigarriaren 2. apartatuko azken-aurreko paragrafoa.

- ***1/2018 FORU DEKRETU-ARAUA, ekainaren 19koa, sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga, oinordetzen eta dohaintzen gaineko zerga, eta Zergen Foru Arau Orokorra aldatzen dituena, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia ituna onartzen duen maiatzaren 23ko 12/2002 Legean abenduaren 28ko 10/2017 Legeak sartu dituen aldaketak haien barruan txertatzeko.(2018/06/21ko GAO).***

  - Bere 1. artikuluak prezeptu hauek aldatzen ditu 2017ko abenduaren 30etik aurrera hasitako zergaldietan ondorioak izateko:
    - 2. artikulua.
    - 3. artikulua.
    - 132. artikulua.

- ***1/2019 Foru Araua, otsailaren 11koa, sozietateen gaineko zergan kultura sustatzeko pizgarriak aldatzen dituena. (2019/02/20ko GAO).***

  - Bere artikulu bakarrak hamabosgarren xedapen gehigarria aldatzen du 2019ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ondorioak izateko.

- ***3/2019 Foru Araua, otsailaren 11koa, 2019. urterako zerga neurriak onartzen dituena. (2019/02/20ko GAO).***

  - Bere 2. artikuluaren lehen ordinalak prezeptu hauek aldatzen ditu 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ondorioak izateko:

    - 13. artikuluko 4. apartatua.
    - 14.2 artikuluko a) letrari beste marratxo bat gehitzen zaio.
    - 45.6 artikuluaren e) letra.
    - 77. artikulua.
    - 128. artikuluko 4. eta 5. apartatuak ezabatzen dira eta 2. eta 3. apartatuak aldatu egiten dira.
    - Seigarren xedapen iragankorra.
    - Hogeita seigarren xedapen iragankorrra.

  - Bere 2. artikuluaren bigarren ordinalak prezeptu hauek aldatzen ditu 2019ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ondorioak izateko:

    - 43. artikuluaren 10. apartatuko lehen paragrafoa.
    - 73.1 artikuluaren a) letra.
    - 102. artikuluaren 1. apartatuko a) eta c) letrak.
    - 130. artikuluan, 7. apartatua ezabatzen da eta artikuluaren izenburua ere aldatzen da.
    - 130 bis artikuluaren 1. apartatuko bigarren paragrafoa.

- ***1/2020 Foru Araua apirilaren 24koa, Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen dituen foru araua (2020/04/28ko GAO).***

  - Bere 2. artikuluak prezeptu hauek aldatzen ditu 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera:

    - Edukirik gabe uzten da 12. artikuluaren 1. apartatuko d) letra.
    - 13.4 artikuluko lehen paragrafoa.
    - 14.1 artikuluko c) l.etrari azken paragrafo bat gehitzen zaio.
    - 14.2.a) artikuluaren bosgarren marratxoko bigarren baldintza.
    - 14.2 artikuluko b) letraren azken paragrafoa.
    - 31.1 artikuluari k) letra berria gehitzen zaio.

- 33.1. artikuluaren c) letrako lehen paragrafoa.
- 33. artikuluko 3. apartatua.
- 41. artikulua.
- 43. artikuluko 10. apartatua.
- 48. artikulua.
- 58. artikuluaren 1. apartatua.
- V. tituluko II. kapitulua «Kuota osoko kenkariak» izendatzen da.
- 60. artikuluko 5. eta 6. apartatuak.
- 60 bis artikulu berria sartzen da.
- 92. artikuluko 2. apartatua.
- 99.1. artikuluko c) letra.
- 101. artikuluaren 2. apartatua.
- 102.1 artikuluaren a) eta c) letretako azken paragrafoak.
- 108. artikulua.

- ***3//2020 Foru Araua, azaroaren 6koa, iruzur fiskala eragozteko lanabes teknologikoak erabili beharra ezartzen duena. (2020/11/12ko GAO).***

  - Bere 1. artikuluaren lehen ordinalak prezeptu hauek aldatzen ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera:

    - VIII. tituluko II. kapitulua berrizendatzen da.
    - 122 bis artikulu berria sartzen da.
    - 133. artikulua.
    - 133 bis artikulu berria sartzen da.

  - Bere 1. artikuluaren bigarren ordinalak hogeita bigarren xedapen gehigarria gehitzen du 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera ondorioak izateko.

- ***11/2020 Foru Dekretu-Araua, abenduaren 1ekoa, COVID-19aren bigarren olatuak eragindako ondorioak arintzeko zerga arloko presako neurriei buruzkoa***. **(2020/12/02ko GAO)**

  - Azken xedapenetako hirugarrenak aldatu egiten du Foru Arauaren hogeita bigarren xedapen gehigarriaren 5. apartatua.

- ***1/2021 Foru Dekretu-Araua, urtarrilaren 19koa, Kontseiluaren 2016/1164/EB Zuzentaraua hirugarren herrialdeekiko asimetria hibridoei dagokienez aldatzen duen maiatzaren 29ko 2017/952/EB Zuzentarauaren transposizioari buruzkoa. (2021/01/21ko GAO)***

    - Bere 1. artikuluak prezeptu hauek aldatzen ditu, eta 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren eta foru dekretu-arau hau indarrean jartzean amaitu ez diren zergaldietarako izango ditu ondorioak.

        - 25 bis artikuluko 1.apartatuaren bigarren paragrafoa.
        - Edukirik gabe uzten da 31.1 artikuluaren j) letra.
        - 31. artikuluaren 6. apartua.
        - 31 bis artikulu bat gehitzen da.
        - 33.3 artikuluaren a) letra.
        - e) letra berri bat eransten zaio 33.3 artikuluari.
        - 35. artikuluaren 1. eta 2. apartatuak.
        - 12. eta 13. apartatuak gehitzen zaizkio 54. artikuluari.
        - 60. artikuluaren 1. apartatua.
        - 60. artikuluaren 4. apartatua.
        - 75. artikuluko 4. apartatua.

- ***3/2021 FORU ARAUA, apirilaren 15ekoa, 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen dituena (2021/04/21eko GAO)***

    - Bere 2. artikuluko lehenengo ordinalak aldaketa hauek sartzen ditu 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera ondorioak izateko:

        - 14.2.a) artikuluko bosgarren marratxoaren bigarren baldintza.
        - 22. artikuluko 1. apartatua.
        - 31. artikuluaren 3. apartatuko azken paragrafoa.
        - 54. artikuluko 12. eta 13. apartatuak artikulu horretako 11. eta 12. apartatuak izatera pasatzen dira, hurrenez hurren.
        - 123. artikuluko 6. eta 7. apartatuak.

    - Bere 2. artikuluko bigarren ordinalak aldaketa hauek sartzen ditu 2021ko urtarrilaren 1etik aurrera ondorioak izateko:

        - 51. artikuluaren 2. apartatua

- 101. artikuluko 2. apartatuan desagertzen da 1. azpiapartatuari egiten zaion erreferentzia.
- 105. artikuluko 1., 2. eta 3. apartatuetako lehen paragrafoa eta 5. apartatua.
- 106. artikuluko 2. eta 4. apartatuak.
- 107 bis artikulu berria gehitzen da.
- 111. Artikulua.
- Hamaikagarren apartatu bat gehitzen zaio hamabosgarren xedapen gehigarriari.
- Hogeita seigarren xedapen iragankorra.

- ***4/2021 Foru Dekretu-Araua, uztailaren 27koa, TicketBAI betebeharraren borondatezko ezarpena sustatzeko presazko zerga neurriei buruzkoa.***

  Bere 3. artikuluak 122 bis artikuluaren 1. apartatuan azken paragrafo bat gehitzen du.

- ***5/2021 Foru Dekretu-Araua, irailaren 7koa,* TicketBAI obligazioa borondatez betetzea sustatzeko kenkarien aurrerakin likido bat ezartzen duena *(2021/09/08ko GAO)***

  - Bere azken xedapenetako bigarrenak, hogeita bigarren xedapen gehigarriaren 1. apartatuaren sarrera aldatu egiten du.

- ***1/2022 Foru Araua, martxoaren 10ekoa, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituena. (2022/03/14 GAO)***

  - 2. artikuluko lehenengo ordinalak 9. paragrafoa gehitzen dio 77. artikuluari, 2021eko urtarrilaren 1etik aurrera ondorioak izan ditzan.
  - 2. artikuluko bigarren ordinalak aldaketa hauek sartzen ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera ondorioak izateko:
    - 14.2 artikuluko c) letraren lehen paragrafoa
    - 23. artikuluaren 1. apartatuko lehen paragrafoa
    - 24. artikuluaren 4. apartatuko lehen paragrafoa
    - 31. artikuluaren 1. apartatuko j) letrari edukia ematen zaio
    - 40. artikuluko 4. Apartatua
    - 43.5 artikuluaren g) letrako 3. zenbakia
    - 43.10 artikuluko b) letra eta azken hirugarren paragrafoa
    - 51. artikuluko 1.eta 5. apartatua

- 52. artikuluko 1. eta 2. apartatuak
- 59. artikuluko 3. apartatuko lehenengo paragrafoa
- 62. artikuluaren 2. apartatuko d) letra
- 63. artikuluaren 2. apartatuko lehenengo paragrafoa ezabatu egiten da, eta haren ordez bi paragrafo berri gehitzen dira. Horrez gain, artikulu horren 3. apartatuko b), c) eta d) letrak aldatzen dira.
- 64. artikuluari 2. apartatu bat gehitzen zaio. Eta orain arteko 2. apartatua 3. apartatu bihurtzen da.
- 66. artikuluko 1. apartatua
- 67. artikuluko 1. eta 7. apartatuak
- 77. artikuluaren 1. apartatuko lehen paragrafoa aldatzen da, eta beste apartatu bat gehitzen zaio artikuluari, 10.a.
- 89. artikuluko 5. eta 6. apartatuak aldatzen dira, eta 9. apartatua gehitzen zaio
- 92. artikuluko 2. apartatua
- 96. artikuluko 2. apartatua
- Hamabosgarren xedapen gehigarriaren lehen apartatuko 1. eta 4. zenbakiak
- Hamabosgarren xedapen gehigarriaren bigarren apartatuko 1., 3., 4. eta 5. zenbakiak
- Hogeita bigarren xedapen gehigarriaren 1. apartatuaren sarrera
- Xedapen gehigarri bat gehitzen da, hogeita hirugarrena
- Xedapen iragankor bat gehitzen da, hogeita zortzigarrena
- Xedapen iragankor bat gehitzen da, hogeita bederatzigarrena

- ***4/2022 Foru Dekretu-Araua, abenduaren 13koa, zeinaren bidez saiheste fiskaleko praktiken kontrako zerga aldaketak onesten baitira, Kontseiluaren 2016/1164/EB eta 2017/952/EB Zuzentarauekin bat etorriz (ATAD 1 eta 2). (2022/12/14ko GAO)***
  - 1. artikuluak aldaketa hauek sartzen ditu ondorengo xedapenetan, 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera ondorioak izateko:
    - Bat apartatuak 10. artikuluaren 2. apartatuan.
    - Bi apartatuak 25 bis artikuluaren 6. apartatuko a) letran.

- Hiru apartatuak 31 bis artikuluari beste apartatu bat gehitzen dio, 11.a, eta 11. eta 12. apartatuak 12. eta 13. apartatu bihurtzen ditu, hurrenez hurren.

- Lau apartatuak 54. artikuluaren 11. apartatuko bigarren paragrafoan.

- Bost apartatuak 54. artikuluaren 12. apartatuko bigarren paragrafoan.

- ***4/2022 Foru Araua, abenduaren 20koa, zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten dituena. (2022/12/26ko GAO)***

  - 3.artikuluak aldaketa hauek sartzen ditu, 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergalditan ondorioak izateko:

    - 120. artikuluko 1. apartatua

    - Ezabatu egiten dira 123. artikuluko 6. eta 7. zenbakiak, eta oraingo 8. apartatuaren edukiari 6. zenbakia ematen zaio.

    - Edukirik gabe uzten da hamalaugarren xedapen iragankorra.

- ***1/2023 Foru Araua, urtarrilaren 17koa, 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituena.***

  - 3.artikuluak aldaketa hauek sartzen ditu, 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergalditan ondorioak izateko:

    - Bat apartatuak 14.1 artikuluko a) letra.

    - Bi apartatuak 14.2 artikuluaren a) letraren laugarren gidoia.

    - Hiru apartatuak 39.5 artikuluko d) letra.

    - Lau apartatuak 64 bis.2 artikuluaren bigarren eta hirugarren paragrafoak, eta azken paragrafo bat gehitzen dio.

    - Bost apartatuak 8. apartatu bat gehitzen dio 64 bis artikuluari.

    - Sei apartatuak 77.1 artikuluaren lehen paragrafoa.

    - Zazpi apartatuak 77. artikuluko 8. apartatua.

    - Zortzi apartatuak 122 bis artikuluko 1. apartatuaren azken paragrafoa.

    - Bederatzi apartatuak 133 bis artikuluaren 1. apartatuari c) letra gehitzen dio, 4. eta 5. apartatuak aldatzen ditu eta 6. apartatu bat gehitzen dio.

    - Hamar apartatuak zazpigarren xedapen gehigarriaren 4. apartatua.

- Hamaika apartatuak hogeita hamargarren xedapen iragankorra gehitzen du.

- ***1/2024 Foru Araua, maiatzaren 10ekoa, 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituena. (2024/05/17ko GAO)***

  - Hirugarren xedapen iragankorrak ezartzen du 48. artikuluaren 1. paragrafoan aurreikusitakoa, foru agindu honek emandako idazketan, 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ere aplikatuko dela.

  - 3.artikuluak aldaketa hauek sartzen ditu, 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergalditan ondorioak izateko:

    - Bat apartatuak 11.1 artikuluko i) letra.

    - Bi apartatuak 23. artikuluko 6.apartatua.

    - Hiru apartatuak 4.4 artikuluari c) letra aldatu eta d) letra gehitu dio.

    - Lau apartatuak 39.5 artikuluko a) letra

    - Bost apartatuak 40. artikuluaren 3. apartatuaren lehen eta bigarren paragrafoak eta 6. eta 7. apartatuak.

    - Sei apartatuak 42.3 artikuluko c) eta g) letrak

    - Zazpi apartatuak 43.5.g) artikuluko 2. zenbakia

    - Zortzi apartatuak 48. artikuluko 1. Apartatua

    - Bederatzi apartatuak 54. artikuluari 10. apartatua aldatu, eta 13. apartatua gehitu dio

    - Hamar apartatuak 61. artikuluaren euskarazko bertsioa

    - Hamaika apartatuak 64 bis artikulua.

    - Hamabi apartatuak hirugarren paragrafo bat gehitzen dio 99.1 artikuluaren c) letrari.

    - Hamahiru apartatuak 114.3. artikuluko azken aurreko paragrafoa.

    - Hamalau apartatuak v) letra gehitzen dio 128.1. artikuluari

    - Hamabost apartatuak xedapen gehigarri bat eransten du, hogeita laugarrena.

- ***2/2024 Foru Araua, maiatzaren 10ekoa, 2024. kultura sustatzeko zerga-pizgarriak eguneratu eta zabaltzen dituena. (2024/05/17ko GAO)***

Akatsen zuzenketa (2024/06/12ko GAO)*

- 1.artikuluak aldaketa hauek sartzen ditu, 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergalditan ondorioak izateko:
    - Bat apartatuak 39 artikuluko 9. apartatua.
    - Bi apartatuak 59. artikuluaren 3. apartatuko lehen paragrafoa.* (Akatsen zuzenketa: 2024/06/12ko GAO)
    - Hiru apartatuak 66 bis artikulu berria gehitzen du
    - Lau apartatuak 66 ter artikulu berria gehitzen du
    - Bost apartatuak 67. artikuluaren 1. apartatuko b) letra
    - Sei apartatuak edukirik gabe uzten du 128. artikuluaren 1. apartatuko u) letra.
    - Zazpi apartatuak edukirik gabe uzten du hamabosgarren xedapen gehigarria.
    - Zortzi apartatuak beste xedapen iragankor bat gehitzen du, hogeita hamaikagarrena.

- ***1/2024 Foru Dekretu-Araua, abenduaren 17koa, 2024 urterako zenbait zerga neurri onesten dituena (2024/12/19ko GAO)***
    - 5.artikuluak 66 ter artikuluko 2. apartatua aldatu du 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ondorioak izateko.
    - 6 artikuluaren lehenengo ordinalak aldaketa hauek egin ditu, 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergalditan ondorioak izateko:
        - Bat apartatuak VI. tituluko II. kapitulua.
        - Bi apartatuak hogeita bosgarren xedapen gehigarria sartu du.
    - 7 artikuluak aldaketa hauek egin ditu, 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergalditan ondorioak izateko:
        - Bat apartatuak 31.1 artikuluko b) letra.
        - Bi apartatuak 4. apartatua gehitzen dio 64. artikuluari.
        - Hiru apartatuak 64 bis artikulua.
        - Lau apartatuak 67. artikuluaren 1. apartatuko a) letra.

- ***1/2025 Foru Araua, maiatzaren 9koa, Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistemaren erreforma eta zerga arloko beste aldaketa batzuk onestekoa (2025/05/15eko GAO).***
    - 2. artikuluak neurri hauek sartzen ditu, 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ondorioak izango dituztenak:

- Bat apartatuak 66 quater. artikulu berria gehitzen du.
- Bi apartatuak 66 quinquies. artikulu berria gehitzen du

- 4. artikuluak neurri hauek sartzen ditu, 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ondorioak izango dituztenak:
  - Aldatu egiten da 32. artikuluaren 2. paragrafoa.
- 8. artikuluak neurri hauek sartzen ditu, 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ondorioak izango dituztenak:
  - Bat apartatuak 66 quinquies. artikulu berria gehitzen du.
  - Bi apartatuak 66 sexies. artikulu berria gehitzen du.
  - Hiru apartatuak 128.1 artikuluaren u) letrari edukia ematen dio.
  - Lau apartatuak hogeita seigarren xedapen gehigarria gehitzen du.
  - Bost apartatuak hogeita zazpigarren xedapen gehigarria gehitzen du.
  - Sei apartatuak hogeita zortzigarren xedapen gehigarria gehitzen du
- 10. artikuluak neurri hauek sartzen ditu, 2025eko urtarrilaren 1etik 2035eko abenduaren 31ra arte hasitako zergaldietan ondorioak izango dituztenak:
  - Bat apartatuak 21. artikuluaren 1. eta 2. apartatuak aldatzen ditu.
  - Bi apartatuak 31.3 artikuluaren a), b) eta c) letrak aldatzen ditu.
  - Hiru apartatuak 62. artikuluaren 4. apartatua aldatzen du.
  - Lau apartatuak 65. artilulua aldatzen du.
  - Bost apartatuak 66 septies. artikulu berria gehitzen du
  - Sei apartatuak hogeita hamabigarren xedapen iragankorra gehitzen du.
- 15. artikuluak neurri hauek sartzen ditu, 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ondorioak izango dituztenak:
  - Bat apartatuak 32. artikuluaren 4. apartatua aldatzen du.
  - Bi apartatuak 55. artikuluaren 1.apartatuaren lehen paragrafoa aldatzen du.
- 19. artikuluak neurri hauek sartzen ditu, 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ondorioak izango dituztenak:
  - Bat apartatuak 13. artikuluaren 4.apartatua aldatzen du.
  - Bi apartatuak 13. artikuluaren 7. apartatuaren lehen paragrafoa aldatzen du.
  - Hiru apartatuak 14.2 artikuluaren b) letraren bigarren lerrokada eta c) letra aldatzen ditu.
  - Lau apartatuak 24.1 artikuluaren bigarren paragrafoa alatzen du.

- Bost apartatuak 33.1 artikuluaren c) letraren hirugarren paragrafoa aldatzen du.
- Sei apartatuak 33. artikuluaren 2.apartatua aldatzen du.
- Zazpi apartatuak 59. artikuluaren 3. apartatuaren lehen paragrafoa aldatzen du.
- Zortzi apartatuak edukirik gabe uzten du 64 bis artikuluaren 5. apartatua.
- Bederatzi apartatuak 66 ter. artikuluaren 8. apartatua aldatzen du.
- Hamar apartatauak 73.1.b) artikuluaren c') letraren bigarren paragrafoa aldatzen du.
- Hamaika apartatuak hamargarren xedapen gehigarria aldatzen du.
- Hamabi apartatuak hogeita hamahirugarren xedapen iragankorra gehitzen du.

- ***2/2025 Foru Araua, azaroaren 24koa, Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga ordenamendua apirilaren 29ko 3/2025 Legeak Euskadiko Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean sartu dituen aldaketetara egokitu eta beste zerga aldaketa batzuk onestekoa. (2025/11/..eko GAO).***

5. artikuluak jarraian azaltzen diren aldaketak onartzen ditu:

Lehenengo ordinalak: 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldien ondorioekin:

- 13. artikuluko 4. apartatuaren azken paragrafoa.
- 14.2. artikuluaren c) letrako lehen paragrafoa.
- 25. artikuluko 4. apartatua.
- 55. artikuluko 1. apartatuaren lehen paragrafoari bost paragrafo gehitzen zazikio.
- 64 bis artikuluko 3. apartatua aldatzen du eta edukirik gabe uzten da 6. apartatua.
- 66 octies artikuluko 3. apartatuko lehen paragrafoa aldatzen du eta 6. apartatuari bigarren eta hirugarren paragrafoak gehitzen zaizkio, bai eta 9. apartatu berri bat erantsi.
- 67. artikuluko 1. apartatuaren amaieran bost paragrafo gehitzen du eta 2. apartatua aldatzen du.
- 92. Artikulua.
- 104. artikuluaren.

- 128.1 artikuluaren u) letra.

- Edukirik gabe uzten da hogeigarren xedapen iragankorra.

Hirugarren ordinalak: Foru arau indarrean jartzen denetik aurrerako ondorioekin, 111.1.c) artikuluaren a') letra aldatzen da.

Laugarren ordinalak: 2025eko zergaldian ondorioak izateko soil-soilik, 59. artikuluaren 3. apartatuko lehen paragrafoa eta 5. apartatua aldatzen dira, eta 6. apartatu berri bat gehitzen zaio.

Bosgarren ordianlak: 2025eko urtarrilaren 1etik 2035eko abenduaren 31ra bitartean hasitako zergaldietan ondorioekin:

- 21. artikuluko 2. apartatua.

- 65. artikulua.

- 65 bis artikulua gehitzen da.

- 67.1. artikuluko b) letra.