



Urriaren 29ko 7/2012 Legeak, iruzurraren kontrako prebentzio-ekintzak eta iruzurraren kontra borrokatzeko ekintzak areagotzearen tributuen eta aurrekontuen gaineko araudia aldatu eta finantza-araudia egokitzekoak (ikus 2012ko urriaren 30eko BOE) aldaketak sartu ditu BEZaren araudiko 84.Bat.2.f) artikuluan. Testu berriaren arabera, enpresaburu edo profesionalek eragiketen hartzaile gisa jarduten dutenean BEZaren subjektu pasiboak izan daitezke honako kasuotan: obra-exekuzioak egiten direnean, materialak jarritz edo jarri gabe, bai eta obrak egiteko langileak lagatzen direnean ere, sustatzailearen eta kontratistaren artean zuzenean formalizatutako kontratuen ondorioz, betiere, obren helburua lurra urbanizatzea edo eraikinak eraikitzea edo birgaitzea bada; bai eta obra-exekuzioak edo langileen lagapenak kontratista nagusiarentzat edo beste azpikontratista batzuentzat egiten direnean baldintza berdinetan.

Artikulu horretan aipatzen den subjektu pasiboaren inbertsioa aplikatu ahal izan dadin, baldintza hauek bete behar dira:

- a) Zergari lotutako eragiketen hartzaileak enpresaburu edo profesional moduan jardun behar du.
- b) Eragiketak egin behar dira terrenoak urbanizatzeko edo eraikinak egin edo birgaitzeko.
- c) Eragiketa horiek, juridikoki, obra exekuzioak izan behar dute, haietan materialak jarri edo ez, haiek egiteko beharrezkoak diren langileen lagapena barne.
- d) Sustatzailearen eta kontratista nagusiaren edo nagusien artean zuzenean formalizatutako kontratuen ondorioz egin behar dira; dena den, subjektu pasiboaren inbertsioa egongo da, halaber, kontratista nagusiak edo beste azpikontratista batzuek obra-exekuzioak edo langileen lagapenak egiten dituztenean, betiere baldin eta horiek guztiak terrenoak urbanizatzea edo eraikinak eraiki edo birgaitzea xede duen kontratu nagusi baten ondorioz egiten badira.

1.- Enpresaria edo profesionala zer den BEZaren araudiko 5. artikuluan dago berariaz definituta:

“a) Artikulu honen hurrengo apartatuan definituriko enpresa edo lanbide jarduerak egiten dituzten pertsona edo entitateak. Hala eta guztiz ere, doako ondasun entregak edo zerbitzu prestazioak soilik egiten dituztenak ez dira enpresaburu edo profesionaltzat hartuko, hurrengo letran ezarritakoa eragotzi gabe.

b) Merkataritza sozietateak, kontrakoa frogatu ezean.

c) Ondasun entrega edo zerbitzu prestazio bat edo gehiago egiten dituztenak, baldin eta horrelakoak egiteak berekin badakar ondasun gorpuzdun edo gorpuzgabe bat ustiatzea diru-sarrerak modu jarraituan lortzeko. Zehazki, ondasunen errentatzaileak hartuko dira halakotzat.

d) Lurra urbanizatzen dituztenak edo eraikinak sustatu, eraiki edo birgaitzen dituztenak, baldin eta, kasu orotan, salmentan jartzeko, esleitzeko edo edozein tituluz lagatzeko badira, noizean behin bada ere.

...

Xedapen horretan bertan enpresa edo lanbide jarduerak definitzen dira, eta han jasotakoaren arabera, enpresa edo lanbide jarduerak dira ekoizpen faktore materialak nahiz giza alorrekoak, edo horietako bat, bere kabuz antolatzea dakartenak ondasun edo zerbitzuen ekoizpenean edo banaketan esku hartzeko.



Halakotzat hartzen dira, bereziki, erauzketa jarduerak, fabrikaziokoak, merkataritzakoak eta zerbitzu prestaziokoak (artisautza barne), baita nekazaritzakoak, basogintzakoak, abeltzaintzakoak, arrantzakoak, eraikuntzakoak, meatzaritzakoak, eta lanbide liberal eta artistikoak ere.

Zerga honen ondorioetarako, enpresa edo lanbide jarduerak hasita daudela joko da ondasun edo zerbitzuak eskuratzen direnean eta elementu objektiboen bidez egiaztatzen denean jarduera horiek garatzeko asmoz erabiliko direla, baita aurreko apartatuko b), c) eta d) letretan aipatutako kasuak izanik ere. Eskurapen horiek egiten dituztenak une horrextatik izango dira enpresaburu edo profesionalak Balio Erantsiaren gaineko Zergaren ondorioetarako.”

Prezeptu hori aplikazio orokorrekoa da, eta, beraz, aplikagarri zaie ente publikoei, pertsona fisikoei, elkarteei, kooperatibei, irabazi asmorik gabeko gainerako entitateei, zein merkataritza sozietateei. Horrek esan nahi du horiek guztiak enpresaburutzat hartuko direla baliabide pertsonal eta materialak beren kabuz eta ardurapean antolatzen dituztenean jarduera enpresarial edo profesional bat garatzeko (dela fabrikazio jarduera bat, merkataritzakoa, zerbitzu prestazio bat, eta abar), ondasun salmentak edo zerbitzu prestazioak modu jarraituan eginez, eta jarduera horretan aritzeak ekar dezakeen arriskua beren gain hartuta.

2.- Terrenoak urbanizatzeko edo eraikinak egin nahiz birgaitzeko prozesuen barruan egin behar dira eragiketak:

a) Terrenoen urbanizazioari dagokionez, terreno bat urbanizatzeko prozesuan sartzen dira terreno hori hirigintzako legerian aurreikusitako elementuez hornitzeko egiten diren jarduketak guztiak. Horrelako elementuak dira, esate baterako, ibilgailuetarako sarrera-irteerak, ur hornidura eta hustuketa, argindarra, etab..., hau da, terrenoaren gainean dauden edo izango diren etxebizitzei, lokalei nahiz eraikin industrialei zerbitzu ematen dietenak.

Urbanizazio lanen barruan sartzen dira, besteak beste, ur horniketa eta saneamendua, argindarraren horniketa, gasa banatzeko instalazioak, instalazio telefonikoak, sarbideak, kaleak eta espaloiak.

Dena den, horrelako eragiketak adierazitako prozesuetatik aparte egiten badira, aipatutako mekanismoa ezin da aplikatur, non eta exekuzio horiek berez ez diren urbanizazio edo birgaikuntza prozesu bat.

Gainerako baldintza guztiak betez gero, subjektu pasiboaren inbertsioa aplikagarria izango da bai urbanizazio berriko jarduketetan, bai lurzoru urbanizatu nabarmen eraberritzeko egiten diren jarduketetan, eta bai lurzoru urbanizatu batean dauden zuzkidura publikoak gehitzekoetan.

b) Eraikuntza-obretan, obra exekuzioen xedea da emaitza edo ondasun berri bat lortzea, hau da, emaitza edo ondasun hori haiek egiteko erabilitako ondasunak ez bezalakoa izatea. Horrela, eraikin bat mantendu, konpondu eta artatzeko eragiketak kontzeptu horretatik kanpo geratuko lirarteke. Hala ere, eraikinen balioa handitzen duten gehikuntzak eta hobekuntzak haren barruan egongo dira birgaikuntza kontzeptuan sartzen badira.



c) Birgaikuntza kontzeptuari dagokionez, begiratu behar da zer dioen 102/1992 Foru Dekretuak 20.Bat.22 artikuluan. Bertan jasotakoaren arabera, zergaren foru dekretuaren ondorioetarako, eraikinen birgaitze lanak dira baldintza hauek betetzen dituztenak:

“1.a Eraikinak berreraikitzea izatea lanen xede nagusia. Baldintza hori beteko da birgaitze proiektuaren kostu osoaren %50 baino gehiago bideratuta dagoenean elementu estrukturalak, fatxadak edo estalkiak sendotu edo tratatzeko, edo birgaitze lanen antzekoak edo haiei lotutakoak egiteko.

2. Proiektuko obren kostu osoa eraikinaren erosketa prezioaren %25etik gorakoa izatea, birgaitze lanak hasi aurreko lehen bi urteetan erosi bada eraikina, edo bestela, eraikinak edo eraikin zatiak birgaitze lanen hasieran zeukan merkatu balioaren %25 gainditzea. Ondorio horietarako, eraikinaren erosketa prezioetik edo merkatu balioetik lurzoruari dagokion zati proportzionala kenduko da.

Birgaitze lanen parekotzat hartuko dira honako hauek:

- a) Egiturak egokitzeko lanak, eraikuntza aldetik eraikinari segurtasuna ematen diotenean bere egonkortasuna eta erresistentzia mekanikoa bermatzeko.*
- b) Zimenduak indartu edo egokitzeko lanak, eta zutabeak zein forjatuak tratatzeko helburuz egiten direnak.*
- c) Azalera eraikia handitzekoak, sestra gainetik zein azpitik.*
- d) Fatxadak eta barruko patioak berreraikitzeakoak.*
- e) Igoailuak instalatzeko lanak, desgaituei oztopo arkitektonikoak kentzeko jartzen diren elementuak barne.*

Ondoren aipatzen direnak birgaitze lanei lotutako obratzat hartuko dira, baldin eta beren kostu osoa txikiagoa bada elementu estrukturalak, fatxadak edo estalkiak sendotu edo tratatzeko obren kostua baino, edo haien pareko obrena baino, betiere haiekin guztiz lotuta badaude, bereizi ezin diren moduan, eta euren xedea ez bada, besterik gabe, eraikinari akabera ematea edo hura apaintzea, edo fatxada mantendu edo margotzea:

- a) Igeltserotza, iturgintza eta zurgintza lanak.*
- b) Itxiturak, instalazio elektrikoak, ura eta klimatizazioa, eta suteen aurkako babesak hobetzeko eta egokitzeko lanak.*
- c) Birgaitze energetikoko lanak.*

Eraikinen portaera energetikoa hobetu eta haien eskaria murriztea, sistema eta instalazio termikoen errendimendua handitzea, edo energia iturri berriztagarriak erabiltzen dituzten ekipoak sartzeko helburu dutenak dira birgaitze energetikoko lanak.”

Kontuan izan behar da birgaitze lanak egin daitezkeela bai birgaitzailearen eraikinetan eta bai hirugarren baten jabetzakoetan.

d) Eraikinen kontzeptua BEZaren foru dekretuko 6. artikuluan definitzen da. Haren arabera, eraikinak dira lur gainean edo lurrazpian egindako eraikuntzak, lurzoruari edo beste higiezin batzuei iraunkorki lotuta badaude eta horien erabilera autonomoa eta independentea izan badaiteke.



3.- Bestalde, obra-exekuzioak, materialak jarritz zein jarri gabe egindakoak, izaera juridikoaren ikuspegitik ere aztertu daiteke, haiek egiteko beharrezkoak diren langileen lagapena barne.

BEZaren foru dekretuak ez du jasotzen obra-exekuzioaren berariazko definiziorik. Haren definizioa zehazteko, kontuan izan beharko dugu zer dioen 11. artikuluan Gipuzkoako Zergei buruzko 2/2005 Foru Arau Orokorrak:

*“1. Zerga arauak Kode Zibilak 3. artikulua 1. apartatuan xedatutakoari jarraiki interpretatuko dira.
2. Zerga araudiak definitzen ez dituen bitartean, bere arauetan erabilitako terminoak duten zentzu juridiko, tekniko edo ohikoan ulertuko dira, dagokionaren arabera.
(...)”*

Aurrekoarekin lotuta, kontuan izan behar eragiketa bat obra exekuziokotzat kalifikatu ahal izateko, ezinbesteko baldintza dela kontratugileen arteko erlazioa, juridikoki, Zuzenbide Zibilean erregulatuta dagoen obra errentamenduarena izatea.

Horrela, Kode Zibilaren 1544. artikuluan jasotakoaren arabera, “obra edo zerbitzuen errentamenduan, alderdietako batek bere gain hartzen du beste alderdiarentzat obra gauzatu edo zerbitzua egiteko betebeharra, prezio jakinaren truke.” Hortaz, definizio hori aintzat hartuta, obra errentamenduan berezko obligazioa da obra bat exekutatu edo egitea, hau da, emaitza bat lortzea; horrelakoetan adostu daiteke exekutatzaileak bere lan edo industria baino ez jartzea, edo materialak ere berak jartzea (Kode Zibilaren 1588. artikulua). Bestalde, zerbitzu errentamenduetan funtsezkoena zerbitzu jakin bat ematea da, amaierako emaitza zeinahi dela ere.

Obra-exekuzioan emaitza gerora begirakoa da, eta hura egiteko egindako lana ez da kontuan hartzen; aldez, zerbitzu-errentamenduak jarraipen bat du denboran, zeregin horretan prestazioari berari erreparatzen zaio, eta ez prestazioaren emaitzari; jarraikortasuna eta maiztasuna dira gisa honetako eragiketetan ezaugarri nagusiak.

4.- Sustatzailearen eta kontratista nagusiaren edo nagusien artean zuzenean formalizatutako kontratuen ondorioz egin behar dira eragiketak:

Subjektu pasiboaren inbertsioa obra-exekuzioetan ere aplikatuko da, haietan materialak jarri edo ez, baldin eta hartzaileak sustatzailearen eta kontratista nagusiaren artean formalizatutako kontratu nagusiari lotutako kontratista nagusia edo beste azpikontratista batzuk badira.

Kontratista nagusi bat baino gehiago daudenean, ondorio hauetarako garrantzi handikoa da **haiek guztiek batera egindako obra-exekuzioak** izaera hori edukitzea, eta ez dago zertan begiratu kontratista bakoitzak egin duen obra exekuzioa, banaka hartuta, urbanizazio lana den, eraikuntzakoa den edo birgaikuntzakoa den.

Kontratu edo azpikontratu mistoak direla-eta kontratista edo sustatzailearentzat obra-exekuzioak egiteaz batera bestelako zerbitzu-prestazio edo ondasun-entregak egiten direnean, subjektu pasiboaren inbertsioa aplikatuko da baldin eta eragiketa horiek, exekuzio inmobiliarioko obren artean egonik, terrenoak urbanizatzea edo eraikinak eraiki edo birgaitzea badakarte; ez da kontuan hartuko zein zati dagokion kontratu mistoan zerbitzu-prestazioari eta zein obra-exekuzioari, salbu eta azken hori bestearen aldean oso txikia denean.



Kontuan hartzeko oharra: Eraikuntza edo birgaitze lanak egiten edo terrenoak urbanizatzen dituzten enpresaburu edo profesionalen katean, obra-exekuzioak fakturatzeko aplikatu behar dute subjektu pasiboaren inbertsioa, eta kontratu mistoen kasuan, obra-exekuzioekin batera bestelako zerbitzu edo entregak egiten dituztenek.

84.Bat.2.f) artikulua aplikaziozkoa gertatzen da, halaber, kontratista nagusiari edo bestelako azpikontratistei egindako obra exekuzioetan eta langileen lagapenetan, baldin eta horiek guztiak terrenoak urbanizatzea edo eraikinak eraiki edo birgaitzea xede duen kontratu nagusi baten ondorioz egiten badira. **Aurrekoa gertatuko da kontuan hartu gabe sustatzaileak enpresaburu edo profesional moduan jarduten duen, hau da, ondorio hauetarako ez da garrantzitsua izango kontratista nagusiaren eta sustatzailearen arteko eragiketetan subjektu pasiboaren inbertsiorik gertatzen den edo ez.**

Ente publikoak, pertsona fisikoak, elkarteak, kooperatibak eta irabazi asmorik gabeko gainerako entitateak behartuta daude kontratista nagusiari esatera enpresaburu edo profesional gisa eskuratzen ari direla ondasun edo zerbitzua. Alabaina, komunikazio hori ez da beharrezkoa izango pertsona edo entitate horiek enpresaburu edo profesional moduan jarduten ez dutenean; horrelakoetan, ez da subjektu pasiboaren inbertsiorik izango.

Subjektu pasiboaren inbertsioa gaizki aplikatzeak ekar ditzakeen arau-hausteen erantzukizunari dagokionez, Tributuen Lege Orokorraren 179.2.d) artikulua (ZFAOaren 184.2.d) artikulua) xedatze du foru arauetan edo legeetan jasotako ekintzek edo omisioek ez dutela sortuko zerga-uraketengatik inolako erantzukizunik, “obligazioak betetzeko garaian behar den dilijentzia jokatu denean [...]”

Ondorio horietarako, aintzat hartzeko moduko elementua izango da obrak egiten edo langileak lagatzen dituen enpresaburuak edo profesionalak berriazko komunikazioa jasotzea hartzailearengandik, bertan agerian utzita eragiketak sustatzailearen eta kontratistaren arteko kontratu nagusi baten ondorioz egiten direla eta kontratu horren xedea terrenoak urbanizatzea edo eraikinak egin edo birgaitzea dela.

Azkenik, nabarmendu behar da obra-exekuzio inmobiliarioetan Balio Erantsiaren gaineko Zerga une hauetan sortuko dela:

- Obra exekuzioak materiala jarriz egiten badira, kasuan kasuko ondasunak obraren jabearen esku jartzen direnean.
- Obra exekuzioak materialik jarri gabe egiten badira, zergapetutako eragiketak egiten direnean.
- Eragiketek ordainketa aurreratuak sorrarazten badituzte ondasunak eskura jarri aurretik edo eragiketa egin baino lehen, prezioa osorik edo zati batean kobratzen denean, benetan jasotako zenbatekoengatik. Kontratuko lanak behar bezala exekutatzea bermatzeko atxikitako kopuruak ez dira hartuko benetan kobratutzat harik eta haien zenbatekoa enpresaburuari ordaindu arte.



Egiten diren obra-ziurtapenetan haien aurrerapena baino dokumentatzen ez denean, ziurtapen horiek, printzipioz, ez dute esan nahi zergaren sortzapenari buruzko araudian ezartzen diren baldintzak betetzen direnik, ziurtapenak egite hutsa ezin baita ondasun entrega bezala kalifikatu, ondasunak xedatzeko ahala eskualdatzen ez delako, zergaren araudiak dioen moduan, prezioa modu aurreratuan ordaintzeari buruz aipatu diren kasuetan izan ezik.

Dena den, obrak bi kasutan jar daitezke, partzialki, hartzailearen esku: jabeak obrak eskuratzen dituenean kontratistak egin ahala, edo obra-ziurtapenak egiten direnean eta haiek ziurtatutako obra zatia jabearen esku jartzeko balio dutenean.

Martxan dauden eraikuntza, birgaiketa edo urbanizazio lanengatik egiten diren obra-ziurtapenen BEZa likidatzeko, zergaren sortzapen erregelak hartu behar dira kontuan; horrela, ziurtapenetan dokumentatzen diren exekuzioen sortzapena 2012ko urriaren 31tik aurrera gertatzen da, subjektu pasiboaren inbertsioa gertatuko da. Obra-ziurtapenetan BEZa berariaz jasanarazi bada zergaren sortzapena gertatu aurretik, eta sortzapen hori urriaren 31 igarotakoan gertatuz gero, dokumentua zuzendu beharko da sortzapenaren erregelak aplikatuta, eta eragiketak jasotzen dituen enpresaburu edo profesionalak likidatu beharko du BEZa.

Subjektu pasiboaren inbertsioa aplikatzeko kasu berriaren alderdi nagusiak aipatu eta gero, jarraian egoera jakin batzuk jasoko ditugu, adibide banatan azalduta. Enpresaburuak edo profesionalak egon daitezke egoera horietan beren ohiko eragiketetan, eta zalantzak sor ditzakete subjektu pasiboaren inbertsio kasu berria aplikatzeari dagokionez.

1. adibidea

- Eraikinak botatzeko edo suntsitzeko lanak:

Eragiketa horiek, BEZaren ondorioetarako, obra-exekuzioak direnez, haiek egiten dituen enpresaburuak jakitun egon behar du eragiketak 84.Bat.2.f) artikulua aplikazio eremu subjektibo eta objektiboan sartzen diren edo ez: sustatzailea edota kontratista enpresaburu gisa kalifikatuta egotea, obra-exekuzioak sustatzailearen eta kontratistaren artean sinatutako kontratu nagusi baten ondorioz egitea, eta kontratua sinatzea terrenoak urbanizatzeko edo eraikinak egin edo birgaitzeko.

2. adibidea

- Eraikuntza-enpresa batzuek enpresa bat kontratatu dute eraikin berrietan edo birgaitu beharrekoetan suteen aurkako instalazioak jartzeko, lapurreten aurkako alarmak instalatzeko, segurtasun neurriak ezartzeko eta obretarako sarrera-irteerak kontrolatzeko. Instalazio horien mantenimenduz ere arduratuko da enpresa hori.

Aipatutako sistemak instalatzeko lanak obra-exekuziotzat hartuko dira, baldin eta haien bidez lortzen den ondasunak ez badu zerikusirik haiek egiteko erabilitakoekin. Horrelakoetan,



subjektu pasiboaren inbertsioa aplikatuko da, betiere 84.Bat.2.f) artikuluan ezarritako gainerako baldintzak betetzen badira: entitate kontratatzailea enpresaburu izatea, exekuzioak sustatzailearen eta kontratistaren artean sinatutako kontratu nagusi baten ondorioz egitea, eta kontratua egitea eraikinak egin edo birgaitzeko.

Instalazio horiek mantentzeko zerbitzuak ez lirateke hor sartuko. Izan ere, zerbitzu horiek ez dira obra-exekuzioak BEZaren ondorioetarako, eta hori ezinbesteko baldintza da subjektu pasiboaren inbertsio kasu berria aplika daitekeen baloratzeko.

3. adibidea

- Sustatzaile edo kontratista batek enpresa bat kontratatu du hormigoia kanoi espezializatu baten bidez ponpatzeko. Ez da arduratzen forjaketa ongi edo gaizki egiten den.

Planteatutako kasuan, ez dirudi exekutatzailearen ardurapean obra edo emaitza zehatz bat dagoenik, eta, beraz, hemen interesatzen zaigunerako, eragiketa hori ez litzateke obra-exekuzio bat izango. Horrekin, ez da beharrezkoa subjektu pasiboaren inbertsioa aplikatzeko exijitzen diren beste baldintzak aztertzea.

4. adibidea

-Kontratutako lanak: “belarra kentzea, lurra beheratzea eta zagorrarekin eta hartxintzarrekin betetzea dagoen kotaraino”.

Kontsultan adierazitakoagatik, ondorioztatu dezakegu eragiketa horiek, batera hartuta, obra-exekuziotzat hartu daitezkeela. Dena den, subjektu pasiboaren inbertsio kasu berria aplikatu ahal izan dadin, behar-beharrezkoa da obra horiek exekutatzen dituenak behar bezala frogatzea kontratatzailea enpresaburu dela eta, gainera, obra horiek terrenoak urbanizatzeko edo eraikinak egin edo birgaitzeko prozesuen barruan egiten direla, gorago aztertutako eran.

5. adibidea

Enpresa batek eraikuntza-lanak egiten ditu enpresaburuentzat, eta, zenbaitetan, baita partikularrentzat ere. Hornitzaileekin eragiketa hauek kontratatzen ditu:

- obrarako hormigoia horniketa. Eraikuntza-enpresa obraren kontratista nagusia da.
- hondeamainen alokairua, makinista barne batzuetan.
- aldamioren alokairua, haiek jarri eta kentzea barne.



Materialak hornitze hutsa (hormigoia, gure kasuan) ez da obra-exekuzio bat. Dena den, eragiketaren fakturan hornitzaileak BEZaren kuota jasanarazi beharko du.

Hondeamakinak eta gainerako tresneria alokatzeko beste eragiketak (langileak sartuta zein sartu gabe) ez dira obra-exekuzioak BEZaren ondorioetarako (ezin da esan obra edo emaitza jakin bat dagoenik), eta, beraz, subjektu pasiboaren inbertsio kasu berriak ez die eragiten.

Gauza bera esan dezakegu aldordioak alokatzeko kontratuari buruz. Horrelako kontratuetan, ohiko xedea izaten da ongi identifikatuta dauden aldordio batzuen erabilera eta gozamina denbora jakin baterako eskualdatzea bi aldeek aurrez adostutako errenta baten truke. BEZaren ondorioetarako, ez dira obra-exekuziotzat hartzen, eta ez da gertatzen subjektu pasiboaren inbertsioa.

Guztiarekin ere, komeni da kontuan izatea eraikitzaileak ondasunen edo makinariaren errentamenduatik zenbateko bat adierazten duenean obraren aurrekontuan eta fakturan, BEZaren ondorioetarako, horrek ez du esan nahi sustatzaileari obraren kontraprestazio osoan sartzen diren kontzeptuak adina eragiketa egiten dizkionik. Baldintzak betetzen badira, subjektu pasiboaren inbertsioa –84.Bat.2.f) artikulukoak– aplikagarria da obra exekuzioen zenbateko osoaren gainean (oinarri ezargarri bakarraren gainean).

Azkenik, obra-exekuzioak partikularrentzat egiten badira eta horiek ez badira BEZaren subjektu pasiboak, dagokion zerga tasa aplikatuta fakturatuko da obra-exekuzioa.

6. adibidea

- Enpresa sustatzaile batek armairuak eskuratzen ditu hornitzaileengandik, sukaldekoak, bainugelakoak eta hormakoak, instalazioa ere barne. Armairuak instalatzeko, bestelako lan osagarriak ere egin behar dira (igeltserotza lanak, iturgintzakoak, argindarra, eta abar), eta horiek enpresa sustatzaileak kontratatzen ditu. Zenbait kasutan, aipatutako eragiketak, instalazioa eta lan osagarriak eraikina eraiki ahal egin daitezke, eta beste zenbaitetan, eraikina bukatu eta lehen erabilerarako lizentzia jaso ondoren.

Armairuak instalatzen diren etxebizitzetan sustatzaileari hornitzaileek egiten dizkioten entregak eta haien instalazioa obra-exekuziotzat hartuko dira. Gauza bera esan daiteke armairuak instalatzeko gremioek egin behar dituzten lan osagarriei buruz, baldin eta horretarako ezarrita dauden irizpideekin bat badatoz: *“segidako traktuz egindakoez besteko prestazioa izatea, eta gerora begirako emaitza bat bilatzea, emaitza hori lortzeko egiten den lanari erreparatu gabe”*.

Hornitzaileek egindako obra-exekuzio desberdinetan, inbertsioa aplikatuta, sustatzailea izango da subjektu pasiboa, betiere lan horiek eraikinak eraikitze marko globalaren barruan egiten badira.



Dena den, obra-exekuzio horiek egiten badira eraikuntza amaitu ondoren eta lehen erabilerarako lizentzia behin eskuratuta, subjektu pasiboaren inbertsioa ezingo da aplikatu, haiek ez baitira egiten “terrenoak urbanizatzea edo eraikinak egin edo birgaitzea” helburu duen kontratu batetik abiatuta.