



Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zerga Osagarriari buruzko Foru Arauaren aurreproiektua

ZIOEN AZALPENA

Kontseiluaren 2022ko abenduaren 15eko (EB) 2022/2523 Zuzentarauak, Batasuneko enpresa talde multinazionalentzako eta talde nazional handientzako gutxieneko zergapetze maila global bat bermatzeari buruzkoak, Europar Batasunaren ordenamendu juridikora ekarri ditu Ekonomia Lankidetzak eta Garapenerako Antolakundeak (ELGA) «Ekonomiaren digitalizaziotik eratorritako erroka fiskalak - Zerga oinarriaren higaduraren aurkako ereduak (Bigarren Zutabea)» izena duen dokumentuan jaso dituen gomendioak.

Zuzentarau horrek gertutik jarraitzen ditu «ELGAren ereduak» edukia eta egitura; hala ere, Batasunaren Zuzenbide primarioarekin bateragarria izango dela bermatzeko, askatasunez kokatzeko printzipioarekin bereziki, haren xedapenetako batzuk, eremu subjektiboari dagozkionak zehazki, diseinatu dira mugaz gaindiko egoeren eta egoera nazionalen artean diskriminazio arrisku oro saihesteko.

(EB) 2022/2523 Zuzentarauak zerga osagarri bat ezartzen du, elkarri lotuta dauden bi erregela direla medio, zeinen bitartez bermatzen baita Europar Batasuneko estatu kideetan kokatutako talde nazional handiek edo enpresa nagusia Europar Batasuneko estatu kide batean kokatuta duten talde multinazionalak lortutako errentak –azken kasu horretan, taldeko enpresak Europar Batasunean kokatuta egon zein ez– 100eko 15eko gutxieneko tasa global baten arabera zergapetuko direla. Elkarri lotutako erregela horiek dira, alde batetik, errentak integratzeko erregela eta, bestetik, gutxiegi zergapetutako mozkinen erregela; bigarren horrek euskarri ematen dio lehenengoari.

Hala, tamaina handiko talde nazionalen edo talde multinazionalen parte diren entitateen zerga tasa efektiboa 100eko 15 baino txikiagoa bada jurisdikzio jakin batean, zerga osagarria deitutakoa bilduko da, eta horrekin lortuko da 100eko 15eko gutxieneko tasa globalera iristea, dela errentak integratzeko erregelaren bidez, dela, halakorik ez badagokio, gutxiegi zergapetutako mozkinen erregela aplikatuta.

Hala ere, (EB) 2022/2523 Zuzentarauak 11. artikuluan xedatzen du estatu kideek beti aukeratu ahal izango dutela beren lurraldean kokatuta dauden entitate eratzailerei zerga osagarri nazional onargarri bat aplikatzea, haien gutxieneko tributazioa, estatu kide horretako jurisdikzioan, 100eko 15era iristen ez denean. Zerga osagarri nazional onargarriarik ezarrita ez dagoen kasuetan, entitate horiei dagokien zerga osagarria jurisdikzio hauei egotziko zaie: zerga osagarri nazional onargarria ezartzea aukeratu ez duen jurisdikzioan dauden entitateetan partaidetzak dituen entitatearen jurisdikzioari –horrelakoetan, errentak integratzeko erregela aplikatuko da, baldin eta jurisdikzio horrek bere ordenamenduan sartu badu–, edo, bestela, beren barne legerian «gutxiegi zergapetutako mozkinen erregela» inplementatu duten jurisdikzioei.

Bestalde, aipatutako Zuzentarauaren 56. artikulua alde batetik ezarri zuen ezen, estatu kideek, 2023ko abenduaren 31n beranduenik, beharrezkoak diren lege, erregelamendu eta administrazio xedapenak jarri beharko zituztela indarrean zuzentaraan ezarritakoa betetzeko, eta Batzordeari berehala eman beharko zitela xedapen horien testuaren berri. Era berean, xedatu zuen estatu kideek 2023ko abenduaren 31tik aurrera hasitako

ekitaldi fiskalei aplikatu beharko zizkietela xedapen horiek, eta, beraz, zergaren lehen sortzapena 2024ko abenduaren 31n izango zela.

Sortzapen hori gertatu baino lehen, 2024ko abenduaren 21ean hain zuzen, argitara eman zen Estatuko Aldizkari Ofizialean abenduaren 20ko 7/2024 Legea, besteak beste, zerga osagarri bat ezartzen duena talde multinazionalentzako eta talde nazional handientzako gutxieneko zergapetze maila global bat bermatzeko. Zerga berri hori Gipuzkoako Lurralde Historikoan inplementatzeko, ezinbestekoa zen Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoan alde aurretik hitzartzea haren terminoak.

Premia horri erantzute aldera, Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoak 2024ko abenduaren 23ko bileran hartutako lehen akordioak, EAEko eta Estatuko administrazioen ordezkariak sinatu zutenak, zerga osagarria ituntzeko baldintzak zehaztu zituen, eta araudi autonomoko tributu itundu gisa utzi zuen konfiguratuta.

Akordio horrek ezinbesteko egiten zuen adostutakoa artikulua bakarreko lege proiektu gisa izapidetzea Gorte Nagusietan, zerga berriaren itunketa dela eta Ekonomia Itunean egindako aldaketak ordenamendu juridikoan txertatzea ahalbidetzeko.

Ezinezkoa izanik hori zergaren sortzapena gertatu aurretik egitea, segurtasun juridikoko arrazoiengatik beharrezko iritzi zen onestea 2/2024 Foru Dekretu Araua, abenduaren 27koa, zeinaren bidez Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga ordenamendu juridikora ekartzen baita Kontseiluaren 2022ko abenduaren 15eko (EB) 2022/253 Zuzentaraua, Batasuneko enpresa talde multinazionalentzako eta talde nazional handientzako gutxieneko zergapetze maila bermatzeari buruzkoa. Foru dekretu arau horretan ezarrita geratu zen ezen Ekonomia Itunean zergaren ituntze sistema sartu arte, abenduaren 20ko 7/2024 Legean jasotako araudia aplikatuko zela.

Azkenik, 2025eko apirilaren 30ean, argitara eman zen Estatuko Aldizkari Ofizialean apirilaren 29ko 3/2025 Legea, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Ituna onesten duen maiatzaren 23ko 12/2002 Legea aldatzen duena eta, besteak beste, 20 bis artikulua gehitzen diona aipatutako Itunari. Artikulu horretan ezartzen da zer baldintzatan hartzen den zerga osagarria araudi autonomoko tributu itundutzat.

Ituntze horren emaitza gisa, foru arau hau onesten da, lehen aipatutako zuzentzarauaren transposizioarekin jarraitzea xede duena.

Aurreko lerroetan adierazi den bezala, nazioarteko testuinguruan arau hau onesten da ELGAren esparruko ekimenek bultzatuta, zeinen artean ereduizko arauak deitutakoak nabarmentzen baitira, eta Europar Batasunean 2022/2523 (EB) Zuzentaraua dugu hura onesteko arrazoia, zeinaren transposizioa foru arau honen bitartez egiten baita.

Testuingurua hori delarik, eta Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak (martxoaren 8ko 2/2005 Foru Araua) 11.1 artikuluan aurreikusitakoaren esparruan, interpretazio irizpide gisa aintzat hartzekoak dira, bereziki, ELGAren Ereduizko Arauak eta ELGAk berak zein Europar Batasunak prestatu eta publikoki zabaldutako Iruzkinetatik, Gida Administrazioetatik eta gainerako printzipio edo jarraibideetatik eratorritako irizpideak.

Aurrekoa alde batera utzi gabe, Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak xedapenak eman ahal izango ditu irizpide horiek espresuki aitortzeko eta hala

publizitzeko, horiek interpretatzeari eta haien inguruko argibideak emateari begira, aipatutako 2/2005 Foru Arauaren 11.3 artikuluan aurreikusitakoarekin bat.

Egiturari dagokionez, foru arau honek hamabost titulu ditu –guztira berrogeita hamazazpi artikulua barne hartzen dituztenak–, sei xedapen iragankor, xedapen indargabetzaile bat eta hiru azken xedapen.

Arauaren atariko tituluak xedapen orokor batzuk jasotzen ditu, eta horietan zerga osagarriaren izaera, xedea eta aplikazio eremua arautzen dira. Zerga osagarria zuzeneko tributu bat da, izaera pertsonalekoa, elkarri lotuta dauden eta nahitaez aplikatzekoak diren bi erregela aintzat hartuta egituratzen dena: errentak integratzeko erregela, batetik, eta gutxiegi zergapetutako mozkinen erregela, bestetik. Zerga osagarriaren konfigurazioan hiru modalitate bereizten dira: zerga osagarri nazionala, zerga osagarri primarioa eta zerga osagarri sekundarioa. Lehenengo biek errentak integratzeko erregelari erantzuten diote, eta hirugarrenak gutxiegi zergapetutako mozkinen erregelari.

Aurrenik, zerga osagarri nazionalaren kasuan, zerga kalkulatzeko da Espainiako lurraldean kokatuta dauden eta talde multinazionalen edo tamaina handiko talde nazionalen entitate eratzailerak lortutako errentei errentak integratzeko erregela aplikatuta.

Bigarrenik, zerga osagarri primarioaren kasuan, zerga kalkulatzeko, errentak integratzeko erregela hori talde multinazionalen entitate nagusiei aplikatzen zaie Espainiako lurraldean daudenean, lurralde horretan kokatu gabeko entitate eratzailerak partaidetuek lortutako errentengatik.

Azkenik, zerga osagarri sekundarioak, gutxiegi zergapetutako mozkinen erregela aplikatuztik ondorioztatzen denak, bermatzen du gutxieneko tributazio bat ordainduko dela talde multinazionalak lortutako errentak ezin izan direnean zergapetu errentak integratzeko erregela onargarri bat aplikatuta.

Horago adierazi den bezala, zuzentarauaren 11. artikulua ematen duen ahalmenaz baliatuta, zerga osagarri nazional bat ezarri da, eta haren xede nagusia da bermatzea talde multinazional bat edo talde nazional handi bat osatzen duten entitateak Espainiako lurraldean kokatuta daudenean eta jurisdikzio horretan haien gutxieneko tributazioa 100eko 15era iristen ez denean, entitate horiei dagokien zerga osagarria Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zerga Administrazioak exijitu ahal izango duela, horretarako eskumena berari dagokionean.

Horri dagokionez, adierazi behar da ezen foru arau honetan aurreikusten den zerga osagarri nazionala eratu dela bermatzeko gutxieneko zergapetze efektiboa (EB) 2022/2523 Zuzentarauari eta ELGAren ereduak arauari jarraituta kalkulatzeko zerga osagarriaren baliokidea izango dela, foru arau honetan jasotzen diren berezitasunei kalterik egin gabe.

Alde horretatik, azpimarratu behar da ezen, entitate zergadunaren eta zergapetzen diren errenten artean identitatea dagoenez, ez dela beharrezkoa arautzea ez zerga osagarri primarioaren aplikaziorako aurreikusitakoak bezalako lehentasun erregelak, ez foru arau honen 27. artikuluan aipatzen diren konpentsazio arauak. Horrela, zerga osagarri primarioan ez bezala, modalitate horren konfigurazioagatik beragatik, Espainiako lurraldean dauden baina bertan 100eko 15eko gutxieneko tributaziora iristen ez diren



entitate eratzaileen zerga osagarri nazionalaren zenbatekoa kalkulatzeko, haien gainean dagoen partaidetza portzentajeak ez du garrantzirik, eta zerga osagarri nazionala zehazteko ez da beharrezkoa portzentaje horri erreparatzea. Era berean, 25. artikuluko 3. apartatuan ezartzen da zein kasutan ez diren aplikagarriak izango zenbait entitate eratzailek jasandako zerga estaliak espezifikoki egozteko arauetako batzuk. Arau horiek foru honen 20. artikuluan jasotzen dira.

Hala, foru arau honetan araututako zerga osagarri nazionalaren indarrez, talde nazional edo multinazional baten parte den entitate bakoitza, Espainiako lurraldean kokatuta badago, zerga osagarriaren mende egongo da lortzen dituen errentengatik, baldin eta errenta horiei jurisdikzio mailan aplikatu zaien tasa efektiboa gutxieneko zerga tasa baino txikiagoa bada.

Zerga osagarri primarioan, errentak integratzeko erregela aplikatzean, talde multinazional baten entitate nagusia, foru arau honen mendekoa, behartuta egongo da kalkulatzera zein zati egotzi behar zaion berari talde multinazionala osatzen duten eta Espainiako lurraldean ez dauden entitateen errentei dagokien zerga osagarritik, baldin eta errenta horiei jurisdikzio mailan aplikatu zaien zerga tasa gutxieneko zerga tasa baino txikiagoa bada.

Zerga osagarri sekundarioan, gutxiegi zergapetutako mozkinen erregela aplikatzean, talde multinazional baten entitate eratzailea, foru arau honen mendekoa, behartuta egongo da dagokion zerga osagarriaren zenbatekoa ordaintzera Espainiako lurraldean ez dauden eta errentak integratzeko arau onargarri bat aplikatzen ez duten entitate eratzaileek lortutako errentengatik, baldin eta errenta horiei jurisdikzio mailan aplikatu zaien zerga tasa gutxieneko zerga tasa baino txikiagoa bada.

Hala, gutxiegi zergapetutako mozkinen erregelak euskarri ematen dio errentak integratzeko erregelari; izan ere, baliagarri gertatzen da zerga osagarriaren edozein zenbateko erresidual berresleitzeko, talde multinazionalaren entitate nagusiak ezin duenean zergapetze maila txikia duten entitateen zerga osagarriaren zenbateko osoa bildu errentak integratzeko erregela aplikatuta.

Foru arauaren I. tituluan xedatutakoaren arabera, zerga osagarria ez da aplikatzen, bakar-bakarrik, talde multinazional bat edo talde nazional handi bat osatzen duten entitateek lortutako errentengatik –errenta horiei jurisdikzio mailan aplikatzen zaien zerga tasa efektiboa gutxieneko zerga tasa baino txikiagoa denean–; foru arau honen xedapenen arabera entitate horiei egozten zaizkien errentengatik ere aplikatzen da zerga.

Ondoren, foru arauaren II. tituluak testuan zehar garatzen eta erabiltzen diren kontzeptuen definizioak jasotzen ditu izaera orokorrean 5. artikuluan. Zergaren berritasuna dela eta, ezinbestekoa zen horrelako artikulua bat sartzea; gainera, araudi hau Europar Batasunean nahitaez harmonizatzeko denez, eragin oso nabarmena izango du beste jurisdikzio batzuetan, ez bakarrik Europar Batasunaren eremuan, baita ELGaren eremuan ere.

Aurrekoa gorabehera, titulu batean, edo, are gehiago, artikulua jakin batean, foru arauak egoera partikularren edo kasu espezifikoagoen inguruko figura espezifikoak aipatzen dituenean, figura horien definizioak foru arauaren tituluan edo artikuluan bertan jasotzen dira, araubide espezifiko horien erregulazioa errazago irakurri eta ulertu dadin.



Foru arauaren III. tituluak zerga osagarriaren aplikazio eremu subjektiboa arautzen du. Zerga hau honako hauei baino ez zaie aplikatuko: Espainiako lurraldean kokatu eta enpresa talde multinazional bateko edo tamaina handiko talde nazional bateko kide diren entitateei, baldin eta talde horien negozio zifra kontsolidatuaren zenbateko garbia gutxienez 750 milioi eurokoa izan bada zergaldia hasi aurreko lau zergaldietatik bitan behinik-behin. 750 milioi euroko muga hori, foru arau honetan ezarritakoa, koherentea da nazioartean indarrean dauden beste akordio fiskal batzuetan ezarritako atalasearekin. Horrela, zifra hori bat dator talde multinazionaleri herrialdez herrialdeko informazioa aurkezteko exijitzen zaienarekin. Informazio hori aurkezteko obligazioa 2016an sartu zen gure ordenamendu juridikoan.

Horren ondoren, foru arauak zerga osagarriaren zergadunak ezartzen ditu modalitate bakoitzaren arabera: zerga osagarri nazionalen, zerga osagarri primarioan eta zerga osagarri sekundarioan.

Oro har, zergaduntzat hartuko dira Espainiako lurraldean kokatuta egonik talde multinazional edo nazional baten parte diren entitateak; hala ere, legearen aginduz haien ordezkari jardun behar den kasuetan, zerga betebeharrak nagusia bete behar dutenak eta zergaren ordainketak dakarren obligazio formala konplitu behar dutenak (dagokion autolikidazioa aurkeztu, alegia), legegileak zergadunaren ordezkari gisa identifikatutako entitate eratzailerak izango dira. Izan ere, foru arau honetan xedatu bezala, gerta daiteke zerga osagarriaren subjektu pasiboa aldi berean izatea zerga osagarriaren zergaduna eta talde multinazional edo nazionalen gainerako zergadunen (Espainiako lurraldean kokatutakoen) ordezkariak.

Foru arau honen ondorioetarako, talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten parte diren entitate guztiei «entitate eratzailerak» esaten zaie. Talde multinazional bat edo tamaina handiko talde nazional bat eratu dezaketen entitateen kasuistika oso zabala denez (haien araubide merkantil, fiskal edo substantiboagatik), eta kontuan hartuta talde multinazionala edo talde nazional handia hainbat jurisdikziotan egon daitekeela kokatuta, beharrezkoa da entitate horiek lokalizatzeko erregela bat ezartzea, eta hori foru arauaren 8. artikuluan egiten da.

Era berean, badira zenbait entitate daukaten helburuagatik edo haien izaera bereziagatik foru arau honen aplikazio eremutik kanpo utzi behar direnak. Horrela, jarduera komertzial edo enpresarialik egiten ez dutenak edo interes orokorreko jarduerak egiten dituztenak geratzen dira eremu horretatik kanpo.

Zehazki, foru arau honen aplikaziotik kanpo uzten dira entitate publikoak, nazioarteko erakundeak, pentsio funtsak eta irabazi-asmorik gabeko erakundeak. Era berean, inbertsio funtsak eta higiezinak inbertsio tresnak ere kanpoan geratzen dira talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren azken entitate nagusitzat hartzen direnean. Esklusio hori, dena den, tekniko baina ez da, entitate horiek lortzen dituzten errendak beren titularrei zergapetzen zaizkien neurrian.

Foru arauaren IV., V. eta VI. tituluetan zerga oinarria, doituak zerga estaliak eta zerga tasa efektiboa arautzen dira, hurrenez hurren.

Zerga osagarriaren zerga oinarriak, IV. tituluaren arautzen denak, entitate eratzaileraren kontabilitate emaitzan du abiapuntua, zeina foru arau honetan aurreikusitako eran doitzen baita «irabazi edo galera onargarriak» deitutakoak zehazteko. Beraz, entitate eratzailerak baten irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko, doikuntza batzuk egin behar



dira entitate horren zergaldiko kontabilitate emaitzaren gainean, eta kontabilitate emaitza hori zehaztuko da baterakuntzako ezabaketak aplikatu aurretik azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuak prestatzeko erabilitako finantza kontabilitateko arau onargarri edo baimenduarekin bat etorriz. Entitate eratzaile baten kontabilitate emaitza ezin bada zehaztu arestian adierazitakoaren arabera, entitate eratzailearen zergaldiko kontabilitate emaitza beste kontabilitate arau onargarri bat edo finantza kontabilitateko arau baimendu bat erabiliz zehaztu ahal izango da, foru arau honen 5. artikuluko 32. eta 33. puntuetan definitutako eran.

Aurrekoa alde batera utzi gabe, zerga osagarri nazionalaren kasuan, arauak dio entitate eratzailearen kontabilitate emaitza zehaztu ahal izango dela bai azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuak prestatzeko erabilitako kontabilitate arautik abiatuta, baterakuntzaren ezabaketak aplikatu aurretik, bai entitate eratzailearen finantza kontuak prestatzeko Espainiako lurraldean oro har onartutako kontabilitate arauetatik abiatuta, baina azken kasu horretan, baldin eta entitate eratzailearen kontabilitate emaitza ezin bada modu arrazoizkoan zehaztu arestian adierazitako eran.

Irabazi edo galera onargarriak zehazteko egin beharko diren doikuntzen artean honako hauek ditugu, besteak beste: enpresa mozkinak zergapetzen dituen zergaren kontabilitate gastua; salbuetsitako dibidenduak deitutakoak, hau da, 100eko 10eko edo hortik gorako partaidetza batetik datozenak edo portzentaje horretatik beherako partaidetza batetik etorrira gutxienez urtebete eduki direnak; 100eko 10eko edo hortik gorako partaidetza bat eskualdatzeagatik lortutako errenta negatiboak edo positiboak; edo 50.000 euroko edo hortik gorako isunen gastuak. Doikuntza horiek, foru arau honen 10. artikuluan aipatzen diren gainerakoekin batera, agerian jartzen dute zer desberdintasun esanguratsu izan ohi diren iraunkorki zerga sistema gehienetan enpresa mozkinak kargatzen dituen zergaren kontabilitate mozkinaren eta haren zerga oinarriaren artean.

Era berean, arau espezifiko batzuk ezartzen dira transakzio jakin batzuen zenbatekoa doitzeko, batzuk nahitaezkoak eta beste batzuk entitate eratzaileak edo azken entitate nagusiak aukeratzekoak, kasuan kasu. Lehenengoen artean bi gastu mota hauek daude: talde barruko finantzaketa akordio jakin batzuetatik datozenak edo lehia askearen printzipioa betez merkatu balioaren arabera baloratu behar diren transakzioetatik eratorritakoak. Bigarrenen artean bi hauek ageri dira: ondare tresnetan oinarritutako ordainketei dagozkien langileria gastuak, eta jurisdikzio berean kokatu eta zerga baterakuntzako talde batean sartuta dauden entitate eratzaileen arteko transakzioengatik egoera-orri finantzario bateratuetan egiten diren ezabaketak. Era berean, zirkunstantzia jakin batzuetan, entitate eratzaile baten nazioarteko itsas garraiotik eratorritako errentak eta garraio horrek dakartzan errenta osagarriak haren irabazi edo galera onargarrien kalkulutik kanpo geratuko dira.

Araututa geratzen da, halaber, zer berezitasun hartuko diren kontuan irabazi edo galera onargarriak entitate nagusiaren eta establezimendu iraunkor baten artean banatzeko, betiere entitate horiek entitate eratzailezat jotzen badira foru arau honetan jasotakoarekin bat. Horretaz gain, entitate gardenek lortzen dituzten irabazi edo galera onargarriak beren bazkideei egozteko arau bereziak ere ezartzen dira.

Talde multinazionalak edo tamaina handiko talde nazionalak zergapetze maila txikia duen jurisdikzioan zerga osagarriaren zerga oinarria zein den zehazteko, irabazi onargarri garbietatik, hau da, jurisdikzio horretako entitate eratzaileen irabazi onargarrien eta haien galera onargarrien arteko diferentziazatik, gutxitu beharko da

substantziari lotutako errenten eskusioa delakoa, zeina kalkulatu baina langileekin erlazionatutako kostuak eta jurisdikzioan kokatutako entitate eratzailen aktibo materialen balioa kontuan hartuta, eta helburua izango da emaitza proportzionatu bat bermatzea zerga oinarrien higadura arriskua eta mozkinen lekualdaketa arriskua txikiak diren egoeretan.

Aurreko guztiaren indarrez, zergapetze maila txikia duen jurisdikzio bateko zerga osagarriaren zergaldiko zerga oinarria kalkulatzeko, izan zerga osagarri nazionalaren modalitatean, izan zerga osagarri primarioaren modalitatean, eragiketa hau egin beharko da foru arau honetan xedatutakoarekin bat: jurisdikzio horretako entitate eratzailen irabazi onargarri garbiak ken substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioaren zenbatekoa. Ateratzen den zenbateko positiboa izango da zerga oinarria.

Era berean, foru arau honen 6. artikuluko 2. eta 3. apartatuetan aipatutako zergadunen kasuan, zerga osagarriaren zerga oinarria, jurisdikzio batean eta zergaldian, biderketa honen emaitza izango da: zergapetze maila txikia duen jurisdikzio bateko zerga osagarriaren zerga oinarria bider zergadunak zergaldian lortutako irabazi onargarriak zergapetze maila txikiko jurisdikzio bakoitzaren irabazi onargarri agregatuekiko duen proportzioa.

Jurisdikzioan izandako irabazi onargarri garbiak zehaztu ondoren, jurisdikzio horretako zerga tasa efektiboa kalkulatu behar da.

Horretarako, aurrenik zehaztu behar da jurisdikzioan zer zerga dauden doituta eta estalita, eta abiapuntu orokorra izango da entitatearen mozkinak kargatzen dituen zerga korranteagatiko gastua, jurisdikzio entitate eratzailen bakoitzaren egoera-orri finantzarioetan erregistratuta egon behar duena. Haren gainean hainbat doikuntza egin beharko dira.

Hala, adibide gisa, estalitako zergei zerga estalien definizioa betetzen duten zergen zenbatekoa gehitu beharko zaie, baldin eta zergak aplikatu aurreko emaitza kalkulatzeko gastu gisa kontsignatu badira, hau da, kontabilitatean zerga korranteagatiko gastu gisa erregistratuta ez badaude.

Aldi berean, gutxipenak aplikatuko dira, besteak beste, irabazi edo galera onargarrien kalkulutik kanpo utzitako irabaziei dagokien zerga korranteagatiko gastuengatik edo zergaldia amaitu eta hurrengo hiru urteetan benetan ordaintzea espero ez den zerga korranteagatiko gastuengatik.

Orobat, aintzat hartu beharko da zerga geroratzeagatik foru arauaren 18. artikuluan arautzen den doikuntzaren zenbateko osoa, entitate eratzailen baten egoera-orri finantzarioetan erregistratutako zerga geroratuagatik izandako gastu edo diru-sarreratik abiatuta, eta haren gainean doikuntza jakin batzuk eginda.

Irabazi onargarri garbiak eta doitutako zerga estaliak jurisdikzio mailan kalkulatu ondoren, eragiketa hau egin beharko da jurisdikzioak zergaldian izan duen zerga tasa efektiboa kalkulatzeko: jurisdikzio horretan kokatutako entitate eratzailen zerga estali doitutak, lehen adierazitako arauen arabera zehaztuak, zati jurisdikzio horretan kokatutako entitate eratzailen irabazi onargarri garbiak.

Hala ere, zerga tasa efektiboa kalkulatzeko garaian, aintzat hartu beharko dira egoitzarik gabeko entitateei, inbertsio erakundeei, baterako negozioei edo jabetza minoritarioko entitate eratzaileei dagokienez foru arau honetan aurreikusten diren berezitasunak.

Foru arauaren VII. tituluak, «Zerga zorra» izenburua daramanak, karga tasa eta zerga osagarriaren kuotaren kalkulua arautzen ditu I. eta II. kapituluetan, hurrenez hurren. Horretarako, xedatzen da ezen jurisdikzio batean zerga osagarriaren zergaldiko karga tasa haxe izango dela: 100eko 15eko gutxieneko zerga tasaren eta jurisdikzio mailan kalkulaturako zerga tasa efektiboaren arteko diferentzia positiboa.

Hortaz, zergaldi batean jurisdikzio batek duen zerga tasa efektiboa gutxieneko zerga tasa baino txikiagoa denean, taldearen parte diren entitateek jurisdikzio horri dagokion zerga osagarria jasan beharko dute, edozein modalitatetan: nazionalen, primarioan edo sekundarioan.

Jurisdikzioan kokaturako entitate eratzaile bakoitzaren zerga osagarriaren karga tasak bat etorri behar du jurisdikzio horretarako lortutako karga tasarekin, hau da, gutxieneko zerga tasaren eta jurisdikziozko zerga tasa efektiboaren arteko aldearekin, eta karga tasa hori jurisdikzioan talde multinazional edo talde nazional handia osatzen duen entitate bakoitzaren zergaldiko zerga oinarriari aplikatu behar zaio entitatearen zerga osagarriaren kuota zehazteko. Zerga oinarri hori lehen azaldutako eran kalkulatu da.

Foru arau honen VII. tituluko II. kapituluaren xedatutakoaren arabera, Espainiako lurraldean kokaturako entitate baten zerga osagarriaren kuota zergaldian zein den kalkulatzeko, zerga osagarri nazionalaren kuotari zerga osagarri primarioaren kuota eta zerga osagarri sekundarioaren kuota gehitu behar zaizkio.

Zerga osagarri nazionalaren kasuan, zergaren kuota foru arau honen 6. artikuluko 2. apartatuan aurreikusitako entitate eratzaileei dagokien zerga osagarria izango da. Hura kalkulatzeko, foru arau honen III. kapituluaren araututako zerga osagarri nazionala aplikatuko da, foru arau honen 24. artikuluan jasotakoarekin bat.

Zerga osagarri primarioaren kasuan, kuota foru arau honen 6. artikuluko 3. apartatuan aurreikusitako entitate eratzaileei dagokien zerga osagarria izango da. Hura kalkulatzeko, errentak integratzeko erregela aplikatuko da, artikuluko horretan arautzen dena hain zuzen, foru arau honen 24. artikuluan jasotakoarekin bat.

Zerga osagarri sekundarioaren kasuan, zergaren kuota foru arau honen 6. artikuluko 4. apartatuan aurreikusitako entitate eratzaileei foru arau honen 29. artikuluan xedatutakoari jarraituz egotzi zaiena izango da.

VIII. tituluak Zerga Osagarriaren zergaldia eta sortzapena arautzen ditu.

IX. tituluan, foru arauak minimisen salbuespen bat jasotzen du, eta haren xedea da oreka bat lortzea gutxieneko zergapetze maila globalaren erreformak dituen helburuen eta zerga honek zerga administrazioei eta haren zergadun diren entitate eratzaileei dakarkien karga administratiboaren artean.

Horrela, jurisdikzio batean kokaturako entitate eratzaileen diru-sarrera onargarrien batez bestekoa 10 milioi eurotik beherakoa denean eta jurisdikzio horretako entitate eratzaile guztien irabazi edo galera onargarrien batez bestekoa milioi bat eurotik beherakoa



denean, aitortzen duen entitate eratzailleak aukeran izango du erabakitzea jurisdikzio horretan kokatutako entitate eratzailleek zor duten zerga osagarria zero dela.

Ildo beretik, obligazioen kostuak eta administrazio gastuak murrizte aldera, foru arauaren 34. artikuluan portu seguruak aplikatzea aurreikusten da.

Horrela, foru arau honen 6. artikuluko 3. apartatuan adierazitako entitateei ez zaie exijituko zergaldian zerga osagarri primarioak ordaintzea beste jurisdikzio batean kokatuak dituzten entitate eratzaillei dagokienez, bi kasu hauetan: jurisdikzio horrek zerga osagarri nazional onargarri bat exijitzen duenean, baldin eta hura zergaldian zehazteko garaian entitate nagusiaren finantza kontabilitateko arau onargarria edo informazio finantzarioari buruzko nazioarteko arauak aplikatu badira [izan nazioarteko IFNA arauak izan Europar Batasunak Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2002ko uztailaren 19ko 1606/2002 (EE) Erregelamenduaren arabera (nazioarteko kontabilitate arauak aplikatzeari buruzko erregelamendua) onetsitako IFNA arauak], edo, bestela, jurisdikzio horrek zerga osagarri nazional onargarri bat exijitzen duenean bermatuta uzteko zergari lotutako entitate eratzailleen zergapetze maila efektiboak portu seguruei buruzko nazioarteko akordio onargarri baten baldintzak beteko dituela.

Era berean, etorkizunean nazioartean onetsi daitezkeen portu seguruak aplikagarritasuna bermatzeko, foru arauaren 34. artikulua ere esaten du zerga osagarria ez dela exijituko zergaldian foru arau honen 6. artikuluan adierazitako entitate eratzaillei dagokienez, entitate eratzaille horiek kokatuta dauden jurisdikzioak portu seguruei buruzko nazioarteko akordio onargarri baten baldintzak betetzen baditu, nazioarteko akordio horretan ezarritako terminoetan.

Foru arauaren X. tituluak araubide berezi batzuk arautzen ditu arau espezifikoak behar dituzten zenbait egoeratan aplikatzeko. Horrela, X. tituluko I. kapituluan foru arauak berregituratze eragiketak eta baterako negozioak arautzen ditu, eta titulu horretako II. eta III. kapituluetan, berriz, neutraltasun eta banaketa araubideak eta inbertsio entitateei aplikatu beharreko berezitasunak arautzen dira, hurrenez hurren.

Azkenik, X. tituluko IV. kapituluan jabetza minoritarioko entitate eratzailleen berezitasunak jasotzen dira.

Zehazki, X. tituluko I. kapituluak enpresen berregituratzeak eta baterako negozioak arautzen ditu, eta bertan irizpide kuantitatibo eta aldi baterakoak ezartzen dira zehazteko noiz iristen den foru arau hau aplikatzeko atalasean enpresen berregituratze eragiketa jakin batzuk egiten direnean, edo zer inpaktu duen talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren konfigurazioan, bat-egite edo zatiketa kasuetan, zuzeneko edo zeharkako partaidetza bat eskuratu edo eskualdatzeagatik entitate bat talde batean sartu edo taldetik irteten denean, edo eskurapena egiten den zergaldian entitate bat talde berri baten entitate nagusi bihurtzen denean. Era berean, arau bereziak ezartzen dira baterako negozioetan edo entitate nagusi anitzeko talde multinazionalen azken entitate nagusia zein den identifikatzeko.

Bestalde, foru arau honen X. tituluko II. kapituluak bi araubide erregulatzen ditu: neutraltasun araubidea eta dibidenduak banatzekoa. Talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten azken entitate nagusia fiskalki gardena denean, beharrezkoa da irabazi eta galera onargarriak entitate gardenean modulatuak dituzten arauak ezartzea, haren irabaziak bazkideei zergapetzea bermatzeko, irabazi edo galera onargarriak horiei egotzi zaizkiela kontuan hartuta. Kasu horietan, entitate horien zerga



estaliak proportzionalki murriztuko dira bazkideei egotzitako irabazi onargarrien zenbatekoan.

Entitate bateko partaidetzen titularren errentei zergapetze maila bakarra aplikatzen dieten zerga araubideen kasuan, non titularrei banatutako mozkinak entitatearen errentetatik kendu edo kanpoan uzten diren, arauak ere aurreikusten du araubide horien mende dauden azken entitate nagusiek irabazi onargarriak murriztu ahal izatea, irabazi horiek haien titularrei zergapetzen zaizkienean neutraltasun printzipioa aplikatuta.

Era berean, tributazioa ez bada gertatzen mozkinak lortzen diren unean, horiek banatzeko unean baizik –banaketako zenbait zerga araubidetan gertatzen den bezala–, aukera ematen da kasuan-kasuko zergaldian zergapetu gabe geratu ziren mozkinen gainean aplikatu behar zen zerga konputatzeko, baldin eta mozkin horiek hurrengo lau urteetan banatzen badira.

Azkenik, inbertsio entitateak azken entitate nagusi ez diren kasuetarako, mekanismo bat aurreikusten da zerga tasa efektiboa entitatez entitate kalkulatzeko, entitate horiek oso tributazio txikia izaten baitute beren jurisdikzioan. Kokatuta dauden jurisdikzioan taldeko gainerakoen tasa efektiboaren konputua ez gertatzea kaltetuta lortu nahi da horrekin. Era berean, eta alternatiba gisa, aukera ematen da entitate horiek fiskalki gardentzat jotzeko edo banaketa zergapegarri bat aplikatzeko.

Foru arau honen XI. eta XII. tituluetan xedatu bezala, zerga osagarriaren kudeaketan bi zutabe nagusi bereizten dira.

Alde batetik, XI. tituluak betebehar formalak aipatzen ditu I. kapituluan, eta informazio betebehar bat ezartzen du talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten entitate eratzaile guztientzat, aitorten informatibo bat aurkeztu beharra dakarrena. Hala ere, entitate horiek entitate eratzaile bakar bat identifikatu eta izendatu ahal izango dute, talde multinazional edo nazional handiaren aitorten informatiboa beren izenean eta kontura aurkeztu dezan. Aitorten horretan informazio zehatza eskatzen da, honako hauek ere barne: entitate eratzaileen identifikazio datuak, taldearen egitura, eta zerga tasa efektiboa, zerga osagarria eta jurisdikzio eta entitate bakoitzari egotzi beharreko zerga kalkulatzeko behar diren datu guztiak, bai eta taldeko entitateek egindako aukeren xehetasuna ere. Era berean, XI. tituluko I. kapituluan zehapen araubide espezifiko bat sartzen da zerga osagarriaren informazio betebeharrekin lotuta, (EB) 2022/2523 Zuzentarauaren 46. artikuluan xedatutakoarekin bat. Bestalde, aipatutako XI. tituluko II. kapituluan foru arau honetan aurreikusitako aukerak baliatzeko era arautzen da.

XII. tituluak, zerga osagarriaren kudeaketari buruzkoak, ezartzen du haren autolikidazioa aurkeztea eta diru-sarrera egitea talde multinazional edo nazionalaren entitate eratzaileei dagokiela Espainiako lurraldean kokatuta badaude; hala ere, kasu jakin batzuetan, zergaren zergadun diren entitate eratzaile batzuen betebehar formal eta materialak foru arau bidez bete beharko dituztenak (zerga aitortzea eta diru-sarrera egitea kasu), legegileak zergadunaren ordezkio gisa identifikatutako entitate eratzaileak izango dira.

Zergadunak edo, hala badagokio, legegileak zergadunaren ordezkio gisa izendatzen duen entitateak autolikidatu beharko du zerga osagarria eta haren diru-sarrera egin, Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak zehazten duen tokian eta moduan.

XIII. tituluari arautzen da zer ahalmen dituen Administrazioak zerga osagarriaren zerga oinarria eta zergaren gainerako elementuak zehazteko, eta, horretarako, aplikatzekoak izango ditu foru arauaren 9. artikuluan jasotzen diren kontabilitate arauak eta aipatutako lege testuan aurreikusten diren gainerakoak.

Bere aldetik, XIV. tituluak beste jurisdikzio batzuetan aplikatzen den Zuzenbide nazionalaren baliokidetasuna ebaluatzeko aukera arautzen du.

Azkenik, XV. tituluak administrazioarekiko auzien jurisdikzioari esleitzen dio, bide ekonomiko-administratiboa agortu ondoren betiere, foru arau honen ondorioz sortzen diren eztabaidak ebazteko eskumen eskusiboa.

Hortaz aparte, foru arauak sei xedapen iragankor ditu, xedapen indargabetzaile bat eta azken bi xedapen.

Lehen xedapen iragankorrean arautzen da zein tratamendu fiskal aplikatzen zaien trantsizio zergaldian zerga geroratzeagatik aktibo eta pasiboak eta zergaldi horretan eskualdatzen diren aktiboak.

Bigarren xedapen iragankorrak substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusio portzentaje batzuk jasotzen ditu, baina horiek aldi baterako aplikatuko dira, 2032. urtera bitartean zerga berriaren aplikazioa modulatuagoa izan dadin.

Bestalde, hirugarren xedapen iragankorrak ezartzen du ezen, azken entitate nagusiari eta Espainiako lurraldean hark dituen entitate eratzaleei, edo tarteko entitate nagusiari eta hark Espainiako lurraldean dituen entitate eratzaleei exijituko zaien zerga osagarria zero izango dela epe hauetan: talde multinazionalaren nazioarteko jardueraren hasierako faseko lehen bost urteetan, edo tamaina handiko talde nazionalari foru arau hau lehen aldiz aplikatu behar zaion zergaldiko lehen egunetik aurrera kontatutako lehen bost urteetan hasten diren zergaldietan. Bereziki, aipatu behar da zehapen araubide espezifiko bat ezartzen dela foru arau honen hirugarren xedapen iragankorrean aurreikusitako komunikazioak epe barruan aurkezten ez direnean aplikatzeko.

Era berean, foru arau honen laugarren xedapen iragankorrak ezartzen du 2023ko abenduaren 31tik 2026ko abenduaren 31ra bitartean hasitako zergaldietan Zerga Osagarria ez dela exijituko, baldin eta horietan herrialdez herrialdeko informazio onargarria aurkezten bada, jurisdikzio eta zergaldi bakoitzeko.

Bosgarren xedapen iragankorrak, bere aldetik, epe espezifiko bat arautzen du aitorpen informatiboa eta autolikidazioa trantsizio zergaldian aurkezteko.

Azkenik, seigarren xedapen iragankorrak ezartzen du ezen, talde multinazionalen zergaldia 2025eko abenduaren 31 baino lehen hasi eta 2026ko abenduaren 31 baino lehen amaitzen den kasuetan, talde horien azken entitate nagusiari gutxienez 100eko 20ko zerga tasa nominala aplikatu bazaio enpresa mozkinen gaineko zerga batengatik, gutxiegi zergapetutako mozkinen erregelak emaitza nulua emango duela azken entitate nagusia kokatuta dagoen jurisdikzioari dagokionez.

Xedapen indargabetzaileak klausula orokor bat jasotzen du.

Azken xedapenetan gai hauek hartzen dira hizpide: lehenengoan, (EB) 2022/2523 Zuzentarauaren transposizioa; bigarrenetan, foru araua noiz jarriko den indarrean eta



zein ondorio izango dituen; eta hirugarrenean, foru arau honetan xedatutakoa garatu, exekutatu, interpretatu eta argitzeko gaikuntza normatiboa.

ATARIKO TITULUA XEDAPEN OROKORRAK

1. artikulua. Izaera eta xedea.

1. Zerga osagarria zuzeneko tributu bat da, izaera pertsonalekoa, talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten entitate eratzaileek lortutako errentak zergapetzen dituen, baldin eta entitate horiek kokatuta dauden jurisdikzioan aplikatzen den zerga tasa efektiboa, jurisdikzio mailan kalkulatu, gutxieneko zerga tasa baino txikiagoa bada, Kontseiluaren 2022ko abenduaren 15eko (EB) 2022/2523 Zuzentarauak, Batasuneko enpresa talde multinazionalentzako eta talde nazional handientzako gutxieneko zergapetze maila global bat bermatzeari buruzkoak, ezarritakoarekin bat. Entitate eratzaile horiek foru arau honen 6. artikuluko 1. apartatuan aurreikusitakoak dira.

2. Foru arau honen xedea da zerga osagarri bat arautzea haren bitartez bermatzeko foru arau honen 6. artikuluko 1. apartatuan definitutako talde multinazionalen edo tamaina handiko talde nazionalen errentak, zergapetze maila txikiko jurisdikzioetan lortutakoak, gutxieneko zerga tasa efektibo baten arabera zergapetzen direla. Zerga osagarria hiru motatakoa izan daiteke:

a) Zerga osagarri nazionala, zeinaren arabera talde multinazionalaren edo tamaina handiko talde nazionalaren entitate eratzaile guztiak, Espainiako lurraldean kokatuak betiere, zergapetuak izango baitira, foru arau honetan xedatutakoari jarraituz, entitate horiek lortutako zerga oinarriatik, foru arau honen 23. artikuluan aurreikusitako karga tasa aplikatuta;

b) Zerga osagarri primarioa, zeinaren arabera talde multinazional baten entitate nagusia, Espainiako lurraldean kokatua betiere, zergapetua izango baita talde multinazionalak Espainiako lurraldetik kanpo dituen entitate eratzaileen errentei foru arau honen arabera zehaztutako zerga osagarrian dagokien zatiatik, baldin eta, foru arau honetan jasotakoari jarraituz, errenta horiei jurisdikzio mailan aplikatu zaien zerga tasa gutxieneko zerga tasa baino txikiagoa izan bada (errentak integratzeko erregela);

c) Zerga osagarri sekundarioa, zeinaren arabera talde multinazional baten entitate eratzailea, Espainiako lurraldean kokatua betiere, zergapetua izango baita talde multinazionalak Espainiako lurraldetik kanpo dituen entitate eratzaileen zerga osagarriaren errentengatik, errentak integratzeko erregela onargarri baten mende ez daudenean, baldin eta, foru arau honetan jasotakoari jarraituz, errenta horiei jurisdikzio mailan aplikatu zaien zerga tasa gutxieneko zerga tasa baino txikiagoa izan bada (gutxiegi zergapetutako mozkinen erregela). Zerga osagarri horren zenbatekoa foru arau honetan xedatutako eran kalkulatu da.

2. artikulua. Aplikazio eremu subjektiboa eta ordainarazpena.

1. Talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten parte diren zergadunen ordezkoei aplikagarri bazaie urtarilaren 17ko 2/2014 Foru Araua, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergarena, edo, kasua bada,

abenduaren 10eko 16/2014 Foru Araua, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergarena, talde multinazionalaren edo tamaina handiko talde nazionalaren parte diren zergadunek aplikagarri izango dute foru arau honetan xedatutakoa, baldin eta talde multinazionalak edo talde nazional handiak bi talde fiskal baditu, aldi berean, Espainiako lurraldean, bata zerga baterakuntzaren foru araubideari lotuta eta bestea lurralde erkideko zerga baterakuntzaren araubideari lotuta.

Apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, zerga osagarriaren sortzapen datan amaituta dagoen edo amaituko den azken zergaldian sozietateen gaineko zergan edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergan indarrean dagoen araudia hartuko da kontuan.

2. Talde multinazionalak edo tamaina handiko talde nazionalak ez baditu Espainiako lurraldean bi talde fiskal, zerga baterakuntzaren foru araubideari lotuta bata eta zerga baterakuntzaren araubide erkideari lotuta bestea, foru arau honetan xedatutakoa honako hauei aplikatuko zaie:

a) talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten parte diren zergadunei, zergadunaren ordezkioak Gipuzkoan duenean egoitza fiskala.

Hala ere, aurreko paragrafoan xedatutakoa ez da aplikatuko bi zirkunstantzia hauek betetzen direnean:

- Talde multinazionalaren edo tamaina handiko talde nazionalaren parte diren eta Espainiako lurraldean kokatuta dauden entitate eratzailleek aurreko ekitaldian izan duten eragiketa bolumena 12 milioi eurotik gorakoa izatea jurisdikzio horretan.

- Ekitaldi horretako eragiketa bolumenaren 100eko 75 edo gehiago lurralde erkidean egina izatea, edo, bestela, Euskadin egindako eragiketa guztiak lurralde historikoetako batean edo beste bietan egitea.

b) talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten parte diren zergadunei, zergadunaren ordezkioaren egoitza fiskala Araban edo Bizkaian dagoenean, betiere baldintza hauek betetzen badira:

- Talde multinazionalaren edo tamaina handiko talde nazionalaren parte diren eta Espainiako lurraldean kokatuta dauden entitate eratzailleek aurreko ekitaldian izan duten eragiketa bolumena 12 milioi eurotik gorakoa izatea jurisdikzio horretan.

- Ekitaldi horretan, talde multinazionalak edo tamaina handiko talde nazionalak ez egitea lurralde erkidean bere eragiketa bolumen osoaren 100eko 75 edo gehiago.

- Ekitaldi horretan, Euskadin egindako eragiketa guztiak Gipuzkoan egitea, edo Gipuzkoan eta egoitza fiskalekoa ez den beste lurralde historikoan eginak izanik, eragiketa bolumenaren proportziorik handiena Gipuzkoan egina izatea.

c) talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten parte diren zergadunei, zergadunaren ordezkioaren egoitza fiskala lurralde erkidean dagoenean, betiere baldintza hauek betetzen badira:

- Talde multinazionalaren edo tamaina handiko talde nazionalaren parte diren eta Espainiako lurraldean kokatuta dauden entitate eratzailleek aurreko ekitaldian izan duten eragiketa bolumena 12 milioi eurotik gorakoa izatea jurisdikzio horretan.

- Ekitaldi horretan, talde multinazionalak edo tamaina handiko talde nazionalak Euskadin egitea bere eragiketa bolumen osoaren 100eko 75 edo gehiago.

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

3. Aurreko 2. apartatuan xedatutakoaren ondorioetarako, taldearen eragiketa bolumena honako hau izango da: sozietateen gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren ondorioetarako zehaztutako eragiketa bolumenaren batura edo agregazioa, Espainiako lurraldean kokatutako entitate eratzaile bakoitzarena, bidezkoak diren taldearteko ezabaketak aplikatu aurretik kalkulatua, zerga osagarriaren sortzapen datan zerga horiei dagokienez amaituta dagoen edo amaituko den azken zergaldia bukatu aurreko zergaldiari dagokiona. Era berean, taldeak lurralde bakoitzean egindako eragiketa bolumena entitate eratzaile bakoitzak lurralde bakoitzean egindako eragiketen baturak edo agregazioak osatuko du, zergaldi bererako sozietateen gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren arauen arabera zehaztutako edo zehaztuko diren taldearteko ezabaketak aplikatu aurretik.

4. Zergadun bakoitzaren zerga osagarria, izan nazionala, primarioa edo sekundarioa, ordainaraztea Gipuzkoako Foru Aldundiaren eskumena izango da:

a) Modu eskusiboan, zergadunaren egoitza fiskala Gipuzkoako Lurralde Historikoan dagoenean eta aurreko ekitaldian egindako eragiketa bolumena 12 milioi eurotik gorakoa izan ez denean.

b) Gipuzkoan egindako eragiketa bolumenaren proportzioan, zerga osagarriaren sortzapen datan sozietateen gaineko zergarengatik edo, hala badagokio, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergarengatik amaitzen den edo amaituta dagoen azken zergaldikoa aintzat hartuta, baldin eta aurreko ekitaldiko eragiketa bolumena 12 milioi eurotik gorakoa izan bada.

Aipatu den zergaldi horretan, zergadunek zerga baterakuntzaren araubidea aplikatu badute sozietateen gaineko zergan edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergan tributatzeko, talde fiskalaren eragiketa bolumenari erreparatuko zaio beti; hau da, batu edo metatuko dira talde fiskaleko entitate bakoitzak Gipuzkoan egindako eragiketak, taldeen artean bidezko ezabatzeak egin aurretik.

Apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, eragiketa bolumenaren kontzeptua eta eragiketak egiteko lekua Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 5. eta 6. artikuluetan ezarritako terminoetan zehaztuko dira.

5. Artikulu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, zergadunen egoitza fiskala Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 4. artikuluan ezarritakoaren arabera zehaztuko da.

Espainiako lurraldean egoiliar ez diren zergadunek egoitza fiskala Gipuzkoan izango dute, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 10eko 16/2014 Foru Arauaren 11.1 artikuluan jasotakoari jarraituz.

3. artikulua. Aplikatzeko lurralde eremua, itunak eta hitzarmenak.

1. Zerga osagarria Espainiako lurralde osoan aplikatuko da.



Aurreko paragrafoan xedatutakoaren ondorioetarako, Espainiako lurraldeak barne hartuko ditu, halaber, Espainiako Erresumak dagozkion eskubideak gauzatzeko bereak dituen lurralde uren ondoko eremuak, itsas zoruari eta zorupeari, lurren gaineko urei eta baliabide naturalei dagokienez, betiere Espainiako legediarekin eta nazioarteko zuzenbidearen bat.

2. Foru arau honetan ezarritakoa ez da eragozpen izango Espainiako barne ordenamenduaren parte diren nazioarteko itun eta hitzarmenetan xedatutakoa aplikatzeko.

I. TITULUA ZERGA EGITATEA

4. artikulua. Zerga egitatea.

1. Foru arau honetan jasotako xedapenen arabera, zergapetze maila txikia duten entitate eratzailleek errentak lortzea izango da zerga osagarriaren zerga egitatea,

2. Era berean, talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten entitate eratzaillei foru arau honen arabera egozten zaizkien errentak ere beraiek lortutakotzat joko dira.

II. TITULUA DEFINIZIOAK

5. artikulua. Definizioak.

Foru arau honen ondorioetarako, definizio hauek ezartzen dira:

1) «itzulgarria den kreditu fiskal onargarria»:

a) Kreditu fiskal itzulgarria, entitate eratzaille bati eskudirutan edo antzeko bitartekoak erabilita lau urteko epean ordaindu behar zaiona, kreditua ematen duen jurisdikzioko legeriak entitate eratzailleari kreditu fiskal itzulgarria jasotzeko eskubidea aitortzen dion egunetik aurrera kontatuta; edo

b) Kreditu fiskala partez bakarrik bada itzulgarria, lau urteko epean, entitate eratzailleak partzialki itzulgarria den kreditu fiskala jasotzeko eskubidea duen egunetik aurrera kontatuta, entitate eratzailleari eskudirutan edo antzeko bitartekoak erabilita kreditu fiskal itzulgarritik ordaindu behar zaion zatia;

Itzulgarria den kreditu fiskal onargarri baten barruan ez da inoiz sartuko zerga itzulgarri edo egozgarri baten ezein zenbatekorik, egotzitako zerga onargarri batengatik edo egotzitako zerga itzulgarri ez-onargarri batengatik;

2) «itzulgarria den kreditu fiskal ez-onargarria»: onargarria ez den kreditu fiskal itzulgarria, osorik edo partez itzuli daitekeena;

3) «lehiaren distortsio esanguratsua»: oro har onartutako kontabilitate printzipio multzo baten esparruan printzipio edo prozedura espezifiko bat aplikatzen den kasuetan, egoera bat non, zergaldiko diru-sarrera edo gastuen bariazio agregatua 75 milioi euro handiagoa baita dagokion printzipioa edo prozedura edo finantza informazioari buruzko nazioarteko arauak aplikatuta zehaztuko zen zenbatekoarekin alderatuta [izan nazioarteko IFNA arauak izan Europar Batasunak Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2002ko uztailaren 19ko 1606/2002 (EE) Erregelamenduaren arabera (nazioarteko kontabilitate arauak aplikatzeari buruzko erregelamendua) onetsitako IFNA arauak];

4) «entitatea»: pertsona juridiko oro, edo lege akordio edo tresna juridiko oro, finantza kontabilitate propioa daramana.

5) «entitate eratzaila»:

a) talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten parte diren entitate oro; eta

b) Aurreko a) letran aipatutako talde multinazional bateko kide den entitate nagusi baten establezimendu iraunkor oro;

6) «zergapetze maila txikia duen entitate eratzaila»:

a) Talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten parte den entitatea, zergapetze maila txikia duen jurisdikzio batean kokatuta dagoena; edo

b) Egoitzarik gabeko entitate eratzaila, zergaldi jakin bati dagokionez irabazi onargarriak dituen eta, gutxienezko zerga tasatik beherako zerga tasa efektibo baten arabera zergapetzen dena;

7) «aitortzen duen entitate eratzaila»: zerga osagarriaren aitortzen informatiboa foru arau honen 47. artikuluekin bat aurkeztzen duen entitatea;

8) «inbertsio entitatea»:

a) Inbertsio funts bat edo higiezinetak inbertsio tresna bat.

b) Aurreko a) letran aipatutako entitateetako batek, edo entitate horietako kate batek 100eko 95ean gutxienez zuzenean partaidetuta dagoen entitatea, inbertsio entitatearen aktiboak edukitzeko edo haren funtsak inbertitzeko bakarrik edo ia bakarrik jarduten duena; edo

c) Aurreko a) letran aipatutako entitateetako batek 100eko 85ean gutxienez partaidetuta dagoen entitatea, baldin eta haren diru-sarrera guztiak foru arau honen ondorioetarako onargarriak diren irabazi edo galeren kalkulutik kanpo dauden dibidenduetatik edo kapital galera edo irabazietatik badatoz;

9) «pentsio zerbitzuen entitatea»: 22. puntuko a) letran aipatzen diren entitateen onurarako funtsak inbertitzeko eratutako entitatea, horretan bakarrik edo ia bakarrik jarduteko eratu dena, edo 22. puntuko a) letran aipatzen diren jardura arautuen jardura osagarriak egiteko eratutakoa, baldin eta pensio zerbitzuen entitatea jardura arautu horiek egiten dituzten entitateen talde berekoa bada;

10) «izendatutako entitate aitortzailea»: entitate eratzailea, azken entitate nagusiaz bestelakoa, talde multinazionalak edo tamaina handiko talde nazionalak foru arau honen 47. artikuluan ezarritako informazio betebeharrak taldearen izenean betetzeko izendatu duena;

11) «entitate nagusia»: azken entitate nagusi bat, entitate salbuetsi bat, tarteko entitate nagusi bat edo partzialki partaidetutako entitate nagusi bat ez dena;

12) «tarteko entitate nagusia»: talde multinazional edo tamaina handiko talde nazional bereko parte den beste entitate batean zuzeneko edo zeharkako partaidetza bat duen entitate eratzailea, azken entitate nagusitzat, partzialki partaidetutako entitate nagusitzat, establezimendu iraunkortzat, inbertsio entitatetzat edo aseguruaren inbertsio entitatetzat hartu ezin daitekeena;

13) «partzialki partaidetutako entitate nagusia»: talde multinazional edo tamaina handiko talde nazional bereko kide den beste entitate batean zuzeneko edo zeharkako partaidetza bat duen entitate eratzailea, zeinean mozkinetako partaidetzaren 100eko 20 baino gehiago ez baitago, zuzenean edo zeharka, talde multinazionalako edo tamaina handiko talde nazional bateko kide ez den pertsona baten edo gehiagoren eskuetan, baldin eta azken entitate nagusitzat, establezimendu iraunkortzat, inbertsio entitatetzat edo aseguruaren inbertsio entitatetzat hartu ezin badaiteke;

14) «azken entitate nagusia»:

a) Beste entitate baten gainean zuzenean edo zeharka kontrol partaidetza bat duen entitatea, baldin eta entitate hori ez bada bere gainean kontrola edo kontrol partaidetza bat duen beste entitate baten jabetzakoa, dela zuzenean dela zeharka; edo

b) Talde bateko entitate nagusia, 24. puntuko b) letran definitutakoaren arabera.

Artikulu honetako 16. puntuan entitate publikoari buruz jasotako definizioan sartzen diren funts subiranoak ez dira hartuko azken entitate nagusitzat;

15) «entitate nagusia»: establezimendu iraunkor baten kontabilitate emaitza bere egoera-orri finantzarioetan jasotzen duen entitatea;

16) «entitate publikoa»: jarraian aipatzen diren irizpide guztiak betetzen dituen entitatea:

a) Administrazio publiko baten parte izatea edo haren jabetzapean egotea oso-osorik, tokian tokiko banaketa edo agintaritza oro barne;

b) Ez egitea ezein merkataritza edo enpresa jarduerarik, eta honako hau izatea xede nagusi:

i) Administrazio publikoko funtzio bat betetzea; edo

ii) Administrazio publikoaren edo jurisdikzioaren aktiboak kudeatzea edo inbertitzea, inbertsioen segimendu eta mantentimendua eginez, eta administrazio edo jurisdikzio horren aktiboekin erlazionatutako aktiboak eta inbertsio jarduerak kudeatuz;

c) Administrazio publiko bati bere etekin globala zein izan den adieraztea eta urteko informazioa ematea; eta



d) Desegiten den unean, aktiboak administrazio publiko bati esleitzea, eta mozkin garbiak banatzen diren kasuetan, mozkin horiek administrazio horri bakarrik banatzea, partikular guztiak mozkin banaketa horretatik kanpo utzita;

17) «entitate eratzaile baten entitate titularra»: talde multinazional bereko edo tamaina handiko talde nazional bereko beste entitate eratzaile batean zuzeneko edo zeharkako partaidetza bat duen entitate eratzailea;

18) «entitate gardena»: eratu den jurisdikzioan izandako diru-sarrerei, gastuei, irabaziei edo galerei dagokienez ondorio fiskaletarako gardentzat hartzen den entitatea, salbu eta fiskalki egoiliarra bada eta hare errenta edo etekinen gainean beste jurisdikzio bateko zerga estali bat aplikatzen zaio.

Honako hauek izango dira entitate gardenak:

a) Diru-sarrerei, gastuei, galerei eta irabaziei dagokienez ondorio fiskaletarako gardena den entitatea, baldin eta bere partaidetzen titularra kokatuta dagoen jurisdikzioan gardena bada zerga ondorioetarako;

b) Diru-sarrerei, gastuei, galerei edo irabaziei dagokienez alderantzizko entitate hibridotzat hartzen den entitatea, baldin eta bere partaidetzen titularra kokatuta dagoen jurisdikzioan ez bada gardena zerga ondorioetarako.

Definizio honen ondorioetarako, ulertuko da entitate bat gardena dela ondorio fiskaletarako, jurisdikzio batean aplikatzen den legeriak ematen duen tratamenduan irizten bada diru-sarrerak, gastuak, galerak edo irabaziak zuzenean entitate horren titularrarenak direla, entitatean duen partaidetzaren proportzioan.

Entitate eratzailearen definizioa betetzen duen entitate edo establezimendu iraunkorreko partaidetza zeharka edukitzen bada zerga ondorioetarako gardenak diren entitateen kate baten bidez, partaidetza hori zerga ondorioetarako gardena den egitura baten bitartez edukitzen dela joko da.

Entitate eratzailea ez bada fiskalki egoiliarra eta bere kudeaketa lekuagatik, sortu den tokiagatik edo antzeko irizpideengatik, ez badago zergapetuta zerga estali batekin edo zerga osagarri nazional onargarri batekin, entitate hori gardentzat eta zerga ondorioetarako gardentzat joko da izan dituen diru-sarrera, gastu, galera edo irabaziei dagokienez, kasu hauetan:

a) Haren titularrak entitatea zerga ondorioetarako garden gisa tratatzen duen jurisdikzio batean daudenean;

b) Sortu den jurisdikzioan entitateak establezimendu bat ez duenean; eta

c) Diru-sarrerak, gastuak, galerak edo irabaziak establezimendu iraunkor bati egotzi ezin zaizkionean.

19) «establezimendu iraunkorra»:

a) Negozio lekua edo halakotzat hartuta dagoen bat, aplikatzekoa den hitzarmen fiskal baten arabera establezimendu iraunkor gisa tratatzen duen jurisdikzio batean kokatua, baldin eta jurisdikzio horrek, errenta egozgarria zergapetzeko garaian, aintzat hartzen

badu Ekonomia Lankidetzeta eta Garapenerako Antolakundeak (ELGA, aurrerantzean) Errentaren eta Ondarearen gaineko Zergei buruz prestatutako Hitzarmen Ereduaren 7. artikulua parekoa den xedapen bat (ereduaren azken bertsio berrikusiari erreparatuta).

b) Aplikatu beharreko hitzarmen fiskalik ez badago, negozio lekua edo halakotzat hartutako bat, zeinari kokatutako dagoen jurisdikzioak termino garbietan zergapetzen baitio egozgarri zaion errenta, bere egoiliar fiskal propioekin egiten duen era berean;

c) Jurisdikzio batek ez badu ezarri enpresa mozkinak zergapetzeko araubiderik, bertan kokatutako negozio lekua edo halakotzat hartu daitekeen bat, ELGA erakundeak Errentaren eta Ondarearen gaineko Zergei buruz prestatutako Hitzarmen Ereduaren bertsio berrikusian, establezimendu iraunkortzat hartuko litzatekeena, betiere baldin eta jurisdikzio horrek establezimenduari egozgarri zaizkion errentak zergapetzeko eskubidea izan badu hitzarmen horren 7. artikuluan jasotakoarekin bat; edo

d) Aurreko a) eta c) bitarteko letretan deskribatutakoa ez bezala negozio lekua edo halakotzat hartutako bat, zeinaren bitartez eragiketak entitatea kokatuta dagoen jurisdikziotik kanpo egiten baitira, betiere jurisdikzio horrek eragiketa horiei egozgarri zaizkien errentak salbuesten baditu;

20) «egoera-orri finantzario bateratuak»:

a) Entitate batek finantza kontabilitateko arau onargarri baten arabera prestatutako egoera-orri finantzarioak. Arau horren arabera, entitate horren edo kontrola edo kontrol partaidetza bat hari emanda daukan edozein entitatearen aktiboak, pasiboak, diru-sarrerak, gastuak eta diru fluxuak unitate ekonomiko bakar batenak balira bezala aurkezten dira;

b) Artikulu honen 24. puntuko b) letran definitutako taldeen kasuan, finantza kontabilitateko arau onargarri baten arabera prestatutako egoera-orri finantzarioak.

c) Azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzarioak, finantza kontabilitateko arau onargarri baten arabera prestatu ez direnak eta, geroago, doikuntzak izan dituztenak lehiaren edozein distortsio esanguratsu saihesteko; eta

d) Azken entitate nagusiak ez dituenean prestatzen egoera-orri finantzarioak aurreko a), b) edo c) letretan esandakoaren arabera, azken entitate nagusiak egoera-orri finantzario horiek hurrengo arauetako bat aplikatuz prestatzeko obligazioa izango balu egingo ziren egoera-orri finantzarioak:

i) Kontabilitate finantzarioko arau onargarri bat; edo

ii) Kontabilitate finantzarioko beste arau bat, betiere egoera-orri finantzario horietan doikuntzak egin badira lehiaren edozein distortsio esanguratsu saihesteko;

21) «inbertsio funtsa»: baldintza hauek betetzen dituen entitate edo mekanismoa:

a) Inbertitzaile batzuen aktibo finantzarioak edo ez-finantzarioak amankomunean jartzeko diseinatuta egotea, inbertitzaile horietako bat lotuta egon gabe;

b) Inbertsio politika jakin bati jarraituz inbertitzea;

c) Inbertitzaileei aukera ematea eragiketa, ikerketa eta analisi kostuak murrizteko edo arriskua kolektiboki banatzeko;

d) Nagusiki inbertsio errentak edo irabaziak sortzeko edo gertaera edo emaitza jakin edo orokor baten aurrean babesteko diseinatuta egotea;

e) Inbertitzaileek eskubidea izatea funtsaren aktiboetatik edo aktibo horietatik lortutako errentetatik eratorritako etekinak jasotzeko, egin duten ekarpenaren arabera;

f) Funts bera, edo haren kudeaketa, inbertsio funtsen araubide erregulatzaileari lotuta egotea hura kokatuta dagoen edo kudeaketa egiten duen jurisdikzioan, eta, bereziki, kapitalen zuriketaren aurka egiten duen eta inbertitzaileak babesten dituen erregulazio egoki baten mende egotea; eta

g) Inbertsio funtsak inbertsio funtsen kudeaketako profesionalek kudeatzea, inbertitzaileen kontura;

22) «pentsio funtsa»:

a) Jurisdikzio batean eratutako entitatea, pertsona fisikoei erretiro prestazioak eta prestazio osagarriak kudeatzeko edo emateko bakarrik edo ia bakarrik jarduten duena, baldin eta:

i) Entitate hori hala erregulatuta agertzen bada jurisdikzio horretan edo haren banaketa politiko edo tokian tokiko agintaritzan; edo

ii) Prestazio horiek araudi nazionalen bermatuta edo babestuta badaude beste modu batera, eta akordio fiduziario edo fideikomisogile baten bidez eratutako aktibo multzo batek horiek finantzatzen baditu talde multinazionalen eta tamaina handiko talde nazionalen kaudimengabezia kasu baten aurrean pensio arloko betebeharrak betetzen direla bermatzeko;

b) Pentsio zerbitzuen entitate bat;

23) «irabazi edo galera onargarriak»: entitate eratzaile baten kontabilitate emaitza, foru arau honetan ezarritako arauen arabera doitu dena;

24) «taldea»:

a) Kontrolaren edo kontrol partaidetza baten bitartez erlazionatuta dauden entitateen multzoa, azken entitate nagusiak egoera-orri finantzario bateratuak prestatzeko onartutako finantza kontabilitateko arauan definitzen den bezala, bere tamaina hutsagatik, garrantzi erlatiboko arrazoiengatik edo salmentarako mantentzeagatik azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuetatik kanpo gera daitekeen edozein entitate barruan sartuta; edo

b) Entitate nagusi bat eta establezimendu iraunkor bat edo gehiago, baldin eta entitate hori ez bada beste talde bateko kidea aurreko a) letran xedatutakoaren arabera;

25) «talde multinazionala»: gutxienez entitate bat edo establezimendu iraunkor bat barne hartzen dituen talde oro, azken entitate nagusiaren jurisdikzioan ez dagoena;



26) «tamaina handiko talde nazionala»: entitate eratzaille guztiak Espainiako lurraldean kokatuak dituen edozein talde;

27) «Zerga osagarria»: zerga osagarri nazionala, zerga osagarri primarioa (errentak integratzeko erregela) eta zerga osagarri sekundarioa (gutxiegi zergapetutako mozkinen erregela), foru arau honetan xedatutakoaren arabera kalkulatu;

28) «Zerga osagarri nazional onargarria»: jurisdikzio bateko zuzenbide nazionalen aplikatzen den zerga osagarria, betiere jurisdikzio horrek ez badu sortzen arau horiekin lotutako ezein onurarik, eta baldintza hauek betetzen baditu:

a) Jurisdikzio horretan kokatutako entitate eratzaileren zerga oinarria kalkulatzeko, Kontseiluaren 2022ko abenduaren 15eko (EB) 2022/2523 Zuzentarauak, Batasuneko enpresa talde multinazionalentzako eta talde nazional handientzako gutxieneko zergapetze maila global bat bermatzeari buruzkoak, ezarritako arauak aplikatzea, edo, hirugarren jurisdikzioei dagokienez, haien zerga oinarria ELGAren ereduazko arauen arabera zehaztea; orobat, jurisdikzio horren eta bertako entitate eratzaileren zerga oinarriari gutxieneko zerga tasa aplikatzeko garaian aipatutako Zuzentaruaren ezarritako arauak aplikatzea, edo, hirugarren jurisdikzioei dagokienez, ELGAren ereduazko arauak kontuan hartzea; eta

b) Zuzentarau horretan ezarritako arauarekin edo, hirugarren jurisdikzioei dagokienez, ELGAren ereduazko arauarekin bat etorritik administrazioa taldea;

29) «egotzitako zerga itzulgarri ez-onargarria»: entitate eratzaille batek sortutako edo ordaindutako edozein zerga, egotzitako zerga onargarri bat ez dena. Bi baldintza bete behar ditu:

a) Entitate eratzailleak banatutako dibidendu baten onuradun efektiboari itzulgarria izatea, edo onuradun efektiboak dibidendu horiekiko sortutako zerga zor batekin zer ikusirik ez duen beste zerga zor bati egotea; edo

b) Akziodun bati dibidendu bat banatzen dion sozietateari itzulgarria izatea, banaketa hori egiten den unean.

Definizio honen ondorioetarako, «egotzitako zerga onargarritzat» joko da entitate eratzaille batek, establezimendu iraunkorrak barne, sortutako edo ordaindutako zerga estalia, entitate eratzailleak banatutako dibidenduaren onuradun efektiboari itzuli edo egotzi dakiokeena edo, establezimendu iraunkor batek sortutako edo ordaindutako zerga estaliaren kasuan, entitate nagusiak banatutako dibidendua, baldintza hauek betez gero:

a) Itzulketa aitortzen edo ematen duena ez izatea zerga estaliak aplikatu dituen jurisdikzioa;

b) Kreditua jasotzen duena zergapetutako dibidenduen onuradun efektiboa izatea, eta aplikagarri zaion zerga tasa nominala entitate eratzaileri zergak aplikatu dizkion jurisdikzioko zuzenbide nazionalaren arabera jasotako dibidenduei aplikatu dakiekeen gutxieneko zerga tasaren berdina edo handiagoa izatea; edo

c) Kreditua pertsona fisiko batek jasotzea, pertsona hori dibidenduen onuradun efektiboa izatea, haren egoitza fiskala entitate eratzaileri zerga estaliak aplikatu dizkion



jurisdikzioan egotea, eta aplikatzen zaion zerga tasa nominala errenta arruntei aplikatzen zaien berbera edo handiagoa izatea; edo

d) Kreditua ematea entitate publiko bati, nazioarteko erakunde bati, irabazi-asmorik gabeko erakunde egoiliar bati, pentsio funts egoiliar bati, talde multinazionalako edo tamaina handiko talde nazionalako kide ez den inbertsio entitate egoiliar bati, edo bizitza aseguruaren arloan jarduten duen entitate egoiliar bati, betiere dibidendua pentsio funts egoiliarrekin jarduerekin lotuta jasotzen bada eta pentsio funts batetik jasotako dibidenduaren modu berean zergapetzen bada.

d) letra honen ondorioetarako:

i) Irabazi-asmorik gabeko entitate bat edo pentsio funts bat egoiliarra da jurisdikzio batean, jurisdikzio horretan sortzen eta kudeatzen bada;

ii) Inbertsio entitate bat egoiliarra da jurisdikzio batean, jurisdikzio horretan sortzen eta arautzen bada;

iii) Bizitza aseguruaren arloan jarduten duen entitatea, kokatuta dagoen jurisdikzioan da egoiliarra;

30) «higiezinetakoko inbertsio tresna»: titulartasun zabaleko entitatea, nagusiki ondasun higiezinekin jarduten duena zuzenean zein zeharka, eta zergapetze maila bakar bati lotua dagoena, dela entitatea bera, dela interesen titularrak, azken kasuan urtebeteko gerorapenarekin gehienez;

31) «zergapetze maila txikia duen jurisdikzioa»: talde multinazional bati edo tamaina handiko talde nazional bati buruz edozein zergalditan ari garelarik, estatu kide bateko jurisdikzioa edo hirugarren jurisdikzio bat, non talde multinazionalak edo tamaina handiko talde nazionalak irabazi onargarriak lortzen baititu eta aplikatzen zaion zerga tasa efektiboa gutxieneko zerga tasa baino txikiagoa baita;

32) «kontabilitate finantzarioko arau onargarria»: informazio finantzarioari buruzko nazioarteko arauak [izan nazioarteko IFNA arauak izan Europar Batasunak Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2002ko uztailaren 19ko 1606/2002 (EE) Erregelamenduaren arabera (nazioarteko kontabilitate arauak aplikatzeari buruzko erregelamendua) onetsitako IFNA arauak], bai eta Australian, Brasilen, Kanadan, Europar Batasuneko estatu kideetan, Europako Esparru Ekonomikoko estatu kideetan, Hong Kong-en (Txina), Japonian, Mexikon, Zeelanda Berrian, Txinako Herri Errepublikan, Indiako Errepublikan, Koreako Errepublikan, Errusian, Singapurren, Suitzan, Erresuma Batuan eta Amerikako Estatu Batuetan oro har onartutako kontabilitate arauak ere;

33) «finantza kontabilitateko arau baimendua»: entitate bati buruz ari garelarik, entitate hori kokatuta dagoen jurisdikzioan baimendutako kontabilitate erakunde batek baimendu dituen kontabilitate printzipio onargarrien multzoa; definizio honen ondorioetarako, «baimendutako kontabilitate erakundetzat» hartuko da jurisdikzio batean informazio finantzarioari buruzko kontabilitate arauak eman, ezarri edo onartzeko legezko aginpidea duena;



34) «nazioarteko erakundea»: gobernuarteko erakunde oro, nazioz gaindiko erakundeak barne, edo gobernuarteko erakundeak osorik paraidetutako organismo edo tresna oro, jarraian aipatzen diren irizpide guztiak betetzen baditu:

a) Batik bat gobernuak osatuta egotea;

b) Kokatuta dagoen jurisdikzioarekin egoitza akordio bat edo funtsezkoenean antzekoa den bat edukitzea (antolakundeak jurisdikzio horretan dituen bulego edo establezimenduei pribilegioak eta immunitateak ematen dizkieten akordioak, kasu); eta

c) Legeriak edo erakundearen estatutuek bere diru-sarrerak partikular baten onurarako kontabilizatzeko aukera galaraztea;

35) «irabazi-asmorik gabeko erakundea»: jarraian adierazten diren irizpide guztiak betetzen dituen erakundea:

a) Egoitza duen lurraldean egotea kokatuta eta bertan jardutea:

i) Helburu erlijioso, ongintzazko, zientifiko, artistiko, kultural, kirolaren esparruko, hezkuntzako edo antzeko xedeetarako soil-soilik; edo

ii) Erakunde profesional gisa, merkataritzako interesak sustatzeko elkarte gisa, merkataritza ganbera gisa, erakunde sindikal gisa, nekazaritza edo barazkigintzako erakunde gisa, elkarte zibiko gisa edo gizarte ongizatearen sustapena xede bakarra duen erakunde gisa;

b) a) letran aipatutako jardueretatik eratorritako etekin gehienak salbuetsita egotea beren egoitzako jurisdikzioan enpresa mozkinak zergapetzen dituen zergatik;

c) Akziodunak edo bazkideak ez izatea bere errentaren edo bere aktiboen titularrak edo onuradun efektiboak;

d) Entitatearen errentak edo aktiboak ezin zaizkio banatu partikular bati edo ongintzako ez den entitate bati, eta ezin zaizkio horien onurarako erabili, kasu hauetan izan ezik:

i) Entitatearen ongintzazko jarduera garatzen denean;

ii) Egindako zerbitzuengatik edo ondasunak zein kapitala erabiltzeagatik ematen den kontraprestazioa denean; edo

iii) Entitateak eskuratutako elementuen arrazoizko balioa ordaintzeko denean;

e) Entitatea likidatzen edo desegiten denean, beharrezkoa da haren aktibo guztiak irabazi-asmorik gabeko beste entitate bati edo administrazio publikoari ematea (edozein entitate publiko barne), kontuan izanik entitate edo administrazio horrek kokatuta egon behar duela desegindako entitatearen egoitzako jurisdikzioan edo haren banaketa politikoari dagokion edozeinetan;

f) Ez garatzea merkataritza edo enpresa jarduera bat, jarduera hori ez badago zuzenean lotuta entitatea sortzeko garaian ezarritako xedeeekin;

36) «kontrol partaidetza»: entitate baten funts propioetan dagoen partaidetza, zeinaren titularrari exijitzen baitzaio, edo exijituko baitzitzaion, entitatearen aktiboak, pasiboak, diru-sarrerak, gastuak eta diru fluxuak integrazio globalaren metodoari jarraituz bateratzea, finantza kontabilitateko arau onargarri baten arabera; entitate nagusia bere establezimendu iraunkorretako kontrol partaidetzen titularra dela jotzen da. Artikulu honetako 16. puntuan aipatutako entitate publikoaren definizioa betetzen duen funts subiranoa ez dela kontrol partaidetzen titularra ulertzen da;

37) «entitate bateko partaidetza»: entitate baten funts propioetan edukitzen den edozein partaidetza, entitate baten irabazietan, kapitalean edo erreserbetan edo establezimendu iraunkor baten ondarean parte hartzeko eskubidea ematen duena;

38) «zergaldia»: talde multinazional bateko edo tamaina handiko talde nazional bateko azken entitate nagusiak bere egoera-orri finantzario bateratuak prestatzeko aintzat hartzen duen kontabilitate aldia, edo, azken entitate nagusiak egoera-orri finantzario bateratuak egiten ez baditu, urte naturala;

39) «atzerriko sozietate kontrolatuen zerga araubidea»: errentak integratzeko erregela onargarri batekin zer ikusirik ez duten arau fiskalen multzoa, zeinen arabera atzerriko entitate bateko zuzeneko edo zeharkako akzioduna edo establezimendu iraunkor baten entitate nagusia zergari lotuta baitaude atzerriko entitate eratzaileak lortutako errenten parte batean edo haien osotasunean duten partaidetzagatik, errenta horiek akziodunari banatzen zaizkion kontuan hartu gabe;

40) «banaketako araubide tributario onargarria»: sozietateen enpresa mozkinak zergapetzen dituen tributuen araubide bat:

i) Irabaziak zergapetzen dituenak, soil-soilik, mozkin horiek akziodunen artean banatzen edo banatutzat jotzen direnean, edo sozietateak bere jarduerari ez dagozkion gastu jakin batzuk egiten dituenak;

ii) Gutxieneko zerga tasaren berdina edo handiagoa den zerga tasa bat aplikatzen duena; eta

iii) 2021eko uztailaren 1ean edo data hori baino lehen jada indarrean zegoena;

41) «gutxiegi zergapetutako mozkinen erregela onargarria»: jurisdikzio bateko zuzenbide nazionalen aplikatzen den arau multzoa, betiere jurisdikzio horrek ez badu ezin onurarik ematen arau horiekin lotuta:

a) Arau hauek ditu baliokideak: Kontseiluaren 2022ko abenduaren 15eko (EB) 2022/2523 Zuzentarauak, Batasuneko enpresa talde multinazionalentzako eta talde nazional handientzako gutxieneko zergapetze maila global bat bermatzeari buruzkoak, ezarritakoak, edo, hirugarren jurisdikzioei dagokienez, ELGAK onartutako ereduak. Arau horien arabera, jurisdikzio batek talde multinazional baten zerga osagarritik egozgarri zaion zatia bilduko du, zati horri errentak integratzeko erregela aplikatu ez zaionean zergapetze maila txikia duten taldeko entitate eratzaileei dagokienez;

b) Zuzentarau horretan ezarritako arauekin edo, hirugarren jurisdikzioei dagokienez, ELGAREN ereduak arauekin bat etorritik aplikatzen dira;



42) «errentak integratzeko erregela onargarria»: jurisdikzio bateko zuzenbide nazionalen aplikatzen den arau multzoa, betiere jurisdikzio horrek ez badu ezein onurarik ematen arau horiekin lotuta:

a) Arau hauek ditu baliokideak: Kontseiluaren 2022ko abenduaren 15eko (EB) 2022/2523 Zuzentarauak, Batasuneko enpresa talde multinazionalentzako eta talde nazional handientzako gutxieneko zergapetze maila global bat bermatzeari buruzkoak, ezarritakoak, edo, hirugarren jurisdikzioei dagokienez, ELGAK onartutako ereduak. Arau horien arabera, talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten entitate nagusiak kalkulatu eta ordainduko du zergapetze maila txikia duten taldeko entitate eratzaileren zerga osagarritik egozgarri zaion zatia;

b) Zuzentarau horretan ezarritako arauekin edo, hirugarren jurisdikzioei dagokienez, ELGAREN ereduak arauekin bat etorritik aplikatzen dira;

43) «gutxieneko zerga tasa»: 100eko 15;

44) «aktibo materialen kontabilitate balio garbia»: aktibo materialen hasierako eta amaierako balioen batez bestekoa, jasandako balio-galera, agortze faktorea edo narriadura kontuan hartuta kalkulatu, egoera-orri finantzarioetan jasotakoaren arabera.

III. TITULUA

EREMU SUBJEKTIBOA

6. artikulua. Subjektu pasiboak eta zergari lotzeko erregelak.

1. Zerga osagarriaren subjektu pasibo izango da foru arau honen 8. artikuluan xedatutakoarekin bat etorritik Espainiako lurraldean kokatuta dagoen entitate eratzailera, hurrengo 2., 3., 4. eta 5. apartatuetan ezarritako baldintzetan, baldin eta, talde multinazional bateko edo tamaina handiko talde nazional bateko parte izanik, zergaldia hasi aurreko lau zergaldietako bitan gutxienez, taldeko entitate multzo osoaren negozio zifraren zenbateko garbia, foru arau honen 7. artikuluan aipatzen diren entitate salbuetsiena barne, 750 milioi eurokoa edo handiagoa bada azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuen arabera.

Aurreko paragrafoan aipatutako zergaldiaren edo zergaldien iraupena hamabi hilabetetik gorakoa edo hilabete kopuru horretatik beherakoa denean, paragrafo horretan aipatutako negozio zifraren zenbateko garbia proportzionalki doituko da zergaldi horietako bakoitzerako.

2. Zerga osagarri nazionalaren kasuan, zergadun izango dira, zergaldian lortutako errentengatik, aurreko apartatuan aipatutako taldeak osatzen dituzten entitateak, baldin eta taldeari Espainiako lurraldean aplikatzen zaion zerga tasa efektiboa gutxieneko zerga tasa baino txikiagoa bada, foru arau honetan adierazitako terminoetan.

3. Zerga osagarri primarioaren kasuan, zergadun izango dira artikuluko 1. apartatuan aipatutako talde multinazional bat osatzen duten hurrengo entitateak, egoitzarik ez duten edo beste jurisdikzio batzuetan kokatuta dauden beste entitate eratzailera batzuetan zuzenean edo zeharka dituzten partaidetzei dagokien zati egozgarriagatik, entitate horiek lortutako errentei dagokienez, baldin eta errenta horiek

jurisdikzio mailan aplikatu zaien tasa efektiboa gutxieneko zerga tasa baino txikiagoa bada, foru arau honetan adierazitako baldintzetan:

i) Azken entitate nagusia.

ii) Tarteko entitate nagusi bat, bere azken entitate nagusia hirugarren jurisdikzio batean dagoenean edo estatu kide batean dagoen entitate salbuetsi bat denean, kasu hauetan izan ezik:

– Azken entitate nagusia zergari lotuta dagoenean eta zerga osagarri bat aplikatzen duenean errentak integratzeko erregela onargarri baten arabera, edo,

– Espainiako lurraldean kokatuta dagoen tarteko entitate nagusiaren gainean tarteko beste entitate nagusi batek kontrol partaidetza bat duenean, dela zuzenean dela zeharka, eta bere jurisdikzioan zerga osagarri bati lotuta dagoenean errentak integratzeko erregela onargarri baten arabera.

iii) Entitate nagusia partzialki partaidetuta dagoenean, salbu eta partzialki partaidetuta dagoen beste entitate nagusi batek lehenengoaren partaidetza guztiak dituenen, dela zuzenean dela zeharka, eta bere jurisdikzioan zerga osagarri bati lotuta dagoenean errentak integratzeko erregela onargarri baten arabera.

4. Zerga osagarri sekundarioaren kasuan, zergaren zergadun izango dira foru arau honetan adierazitakoaren arabera, talde multinazional baten entitate eratzaile direnak, artikuluko honetako 1. apartatuan aipatuak, zergapetze maila txikia duten egoitzarik gabeko edo beste jurisdikzio batean kokatutako beste entitate eratzaile batzuei egozgarri zaien zerga osagarriaren zatiagatik, betiere baldintza hauek betez gero: beste entitate horien azken entitate nagusia errentak integratzeko erregela onargarri bat aplikatzen ez duen jurisdikzio batean kokatzea edo kokatuta dagoen jurisdikzioan zergapetze maila txikia aplikatzea, eta azken entitate nagusia entitate salbuetsi bat izatea.

Era berean, zerga osagarri sekundarioaren zergadun izango dira artikuluko honetako 1. apartatuan aipatu den talde multinazional baten entitate eratzaileak, zergapetze maila txikia duten beste entitate eratzaile batzuei egozgarri zaien zerga osagarriaren zatiagatik, baldin eta azken entitate nagusia kokatuta dagoen estatu kideak errentak integratzeko erregela eta gutxiegi zergapetutako mozkinen erregela ez aplikatzea erabaki badu (EB) 2022/2523 Zuzentarauaren 50. artikuluan xedatutakoarekin bat.

Apartatu honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko inbertsio entitateak diren entitate eratzaileei.

5. Aurreko guztia alde batera utzi gabe, artikuluko honen 1. apartatuan aurreikusitako zerga osagarriaren zergadunaren ordezkotzat hartuko dira, eta behartuta egongo dira, beraz, aitorpena edo aitorpenak aurkeztera eta zerga zorra edo zorrak ordaintzera foru arau honen 50. eta 51. artikuluetan aurreikusitako baldintzetan, talde multinazionala edo tamaina handiko nazional bat osatzen duten entitate eratzaile hauetako bat, jarraian zehazten den lehentasun hurrenkeran:

i) Azken entitate nagusia, Espainiako lurraldean dagoenean, salbuetsitako entitatetzat hartuta ez badago betiere, edo, bestela,

ii) Espainiako lurraldean kokatuta dagoen entitate nagusia, baldin eta bere aktibo materialen zergaldiko kontabilitate balio garbia, foru arau honen 5. artikuluko 44. puntuan definitua, handiena bada Espainiako lurraldean kokatuta dauden taldeko entitate eratzaileren artean, betiere salbuetsitako entitatetzat hartuta ez badago.

iii) Espainiako lurraldean kokatuta dagoen entitate eratzailera, baldin eta bere aktibo materialen zergaldiko kontabilitate balio garbia, foru arau honen 5. artikuluko 44. puntuan definitua, handiena bada Espainiako lurraldean kokatuta dauden taldeko entitate eratzaileren artean, betiere salbuetsitako entitatetzat hartuta ez badago.

Zehazki, egiaztapen jarduketak zergadunaren ordezkotzat hartzen den entitate eratzailerekin egingo dira, erregelamenduz ezarriko diren terminoetan.

6. Talde multinazionalaren edo tamaina handiko talde nazionalaren entitateak zergaren zergadun badira eta, artikuluko honetan xedatutakoaren arabera, ez badaude hura ordaintzera behartuta, solidarioki erantzungo dute talde hori osatzen duten entitateen zerga zor guztien ordainketari dagokionez.

7. artikulua. Salbuetsitako entitateak.

1. Salbuetsitako entitatetzat hartuko dira, eta foru honetan xedatutakotik kanpo geratuko dira, honako entitateak:

a) Entitate publikoak, nazioarteko erakundeak, irabazi-asmorik gabeko erakundeak, pentsio funtsak, azken entitate nagusi diren inbertsio funtsak, edo azken entitate nagusi diren higiezinetak inbertsio tresnak;

b) Balioaren 100eko 95, gutxienez, a) letran aipatutako entitate baten edo gehiagoren jabetzapean utzita duten entitateak, dela zuzenean dela salbuetsitako entitate baten edo gehiagoren bitartez, pentsio zerbitzuen entitateak izan ezik, baldin eta:

i) a) letran aipatutako entitateen aktiboak edukitzeko edo haien funtsak inbertitzeko bakarrik edo ia bakarrik jarduten badute; edo

ii) a) letran aipatutako entitateek egindako jardueren jarduera osagarriak egiteko bakarrik jarduten badute;

c) Beren funts propioen 100eko 85, gutxienez, a) letran aipatutako entitate baten edo gehiagoren eskuetan duten entitateak, dela zuzenean dela salbuetsitako entitate baten edo gehiagoren bitartez, pentsio zerbitzuen entitateak izan ezik, betiere baldin eta haien etekin guztiak, foru arau honen 10. artikuluko 2. apartatuaren b) eta c) letretan xedatutakoa aplikatuta, irabazi edo galera onargarrien kalkulutik kanpo geratu diren dibidendu, irabazi edo kapital galeretatik badatoz.

2. Aurreko apartatuan xedatutakoaren salbuespen gisa, aitortzen duen entitate eratzailera zilegi izango du, foru arau honen 49. artikuluko 1. apartatuari jarraituz, artikuluko honen 1. apartatuko b) eta c) letretan jasotako entitateetako edozein ez hartzea salbuetsitako entitatetzat.

8. artikulua. Entitate eratzaileren kokapena.

Foru arau honen ondorioetarako:

1. Entitate bat, entitate gardena ez dena, zein jurisdikziotan kokatuta dagoen eta hor joko da egoiliartzat zerga ondorioetarako, zuzendaritzaren egoitzari, sorrera lekuari edo antzeko irizpide bati erreparatuta.

Entitate eratzaile bat, entitate gardena ez dena, non dagoen kokatuta ezin bada zehaztu aurreko paragrafoan adierazitakoaren arabera, sortu den jurisdikzioan kokatuta dagoela ulertuko da.

2. Entitate gardena egoitzarik gabea dela joko da, salbu eta talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten azken entitate nagusia bada edo, foru arau honi jarraituta, errentak integratzeko erregela bat aplikatzera behartuta badago; kasu horretan, entitate gardena sortu den jurisdikzioan kokatuta dagoela ulertuko da.

3. Foru arau honen 5. artikuluko 19. puntuko a) letran aipatzen den establezimendu iraunkorraren kasuan, ulertuko da establezimendu iraunkor gisa tratatzen duen jurisdikzioan kokatuta dagoela, bere errentak bertan zergapetzen badira aplikatzekoa den hitzarmen fiskalaren arabera.

Foru arau honen 5. artikuluko 19. puntuko b) letran aipatzen den establezimendu iraunkorraren kasuan, ulertuko da tributatu behar duen jurisdikzioan kokatuta dagoela letra horretan adierazitako terminoetan.

Foru arau honen 5. artikuluko 19. puntuko c) letran aipatzen den establezimendu iraunkorraren kasuan, letra horretan aipatzen den jurisdikzioan kokatuta dagoela ulertuko da.

Foru arau honen 5. artikuluko 19. puntuko d) letran aipatzen den establezimendu iraunkorra egoitzarik gabea dela joko da.

4. Entitate eratzaile bat indarrean dagoen hitzarmen fiskal aplikagarri bat sinatu duten bi jurisdikziotan kokatuta badago, ulertuko da entitate eratzailea, hitzarmen fiskal horren arabera, zerga ondorioetarako egoiliartzat jotzen den jurisdikzioan kokatuta dagoela.

Aipatutako hitzarmen fiskalean exijitzen bada agintari eskudunek adostasun batera iritsi behar dutela entitate eratzaileak ondorio fiskaletarako duen egoitzari dagokionez, eta akordio hori lortzen ez bada, hurrengo 5. apartatuan xedatutakoa aplikatuko da.

Gertatzen bada aplikatzekoa den hitzarmen fiskalaren arabera zergapetze bikoitza ezin dela indargabetu entitate eratzailea bi alderdi kontratatzaileetan delako egoiliarra ondorio fiskaletarako, hurrengo 5. apartatuan xedatutakoa aplikatuko da.

5. Entitate eratzaile bat bi jurisdikziotan dagoela jotzen bada eta jurisdikzio horiek ez badute izenpetu hitzarmen fiskal aplikagarriarik, ulertuko da entitate eratzailea kokatuta dagoela zergaldiko zerga estalien zenbateko handiena ordaindu den jurisdikzioan. Ondorio horietarako, atzerriko sozietate kontrolatuen araubide berezia aplikatzetik eratorritako zenbatekoa ez da aintzat hartuko.

Aurreko paragrafoan aipatutako zerga estalien zenbatekoa berdina edo nulua bada bi jurisdikzioetan, ulertuko da entitate eratzailea kokatuta dagoela substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioaren zergaldiko zenbatekoa, foru arau honen 14. artikuluan xedatutakoaren arabera kalkulatua, handiagoa den jurisdikzioan.



Substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioaren zenbatekoa berdina edo nulua bada bi jurisdikzioetan, ulertuko da entitate eratzailea egoitzarik gabea dela, non eta ez den azken entitate nagusi bat, kasu horretan, hura sortu zen jurisdikzioan dagoela ulertuko baita.

6. Aurreko 4. eta 5. apartatuak aplikatzearen ondorioz, entitate nagusia hirugarren jurisdikzio batean kokatuta badago eta bertan errentak integratzeko erregela onargarri bat aplikatzen ez bazaio, errentak integratzeko erregela onargarria duen beste jurisdikzioak erregela hori aplikatzeko exijitu ahal izango dio entitate nagusi horri, hitzarmen fiskal batek haren aplikazioa debekatzen duenean izan ezik.

Baldin eta, aurreko paragrafoan xedatutakoaren arabera, errentak integratzeko erregela onargarria estatu kide batek aplikatu beharreko erregelari badagokio, entitate nagusiak erregela hori aplikatuko du, hitzarmen fiskal batek haren aplikazioa debekatzen duenean izan ezik.

7. Entitate eratzaile batek bere kokapena aldatzen badu zergaldian zehar, artikuluko honen arabera zergaldi horren hasieran kokalekua zein jurisdikzioan zeukan, eta hor kokatuta dagoela ulertuko da.

IV. TITULUA ZERGA OINARRIA

9. artikulua. Kontabilitate emaitza. Kontabilitate arloko estandarrak.

1. Entitate eratzaile baten irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko, entitate eratzailearen zergaldiko kontabilitate emaitzari foru arau honen 10. artikulutik 13. artikulura bitartean ezarritako doikuntzak egingo zaizkio, talde barruko eragiketarik ezabatzeak baterakuntzan dakarren edozein doikuntza aplikatu aurretik, azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuak prestatzeko erabilitako finantza kontabilitateko arau onargarri edo baimenduarekin bat etorritik.

2. Entitate eratzaile baten kontabilitate emaitza ezin bada modu arrazoizkoan zehaztu aurreko apartatuan adierazitakoaren arabera, entitate eratzailearen zergaldiko kontabilitate emaitza kalkulatzeko posible izango da beste kontabilitate arau onargarri bat edo kontabilitate finantzarioko arau baimendu bat erabiltzea, betiere baldin eta:

a) Entitate eratzailearen finantza kontuak kontabilitate arau hori aplikatuz prestatzen badira;

b) Finantza kontuetan jasotzen den informazioa fidagarria bada; eta

c) Diru-sarrera, gastu edo transakzioen partidei printzipio edo arau partikular bat aplikatzen bazaie, hura ez badator bat azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuak prestatzeko erabilitako arau finantzarioarekin, eta haren aplikatzeak ondorioztatzen diren milioi bat eurotik gorako diferentzia iraunkorretan doikuntzak egiten badira egoera-orri finantzario bateratuak prestatzean erabilitako kontabilitate arauan partida horretarako eskatzen den tratamenduarekin harmonizatzeko.

3. Azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzarioak ez badira prestatzen kontabilitate finantzarioko arau onargarri bat aplikatuta, eta horiek ez badira doitu foru arau honen 5. artikuluko 20. puntuko c) letran adierazitako zentzuan, doikuntzak egingo zaizkie lehiaren edozein distortsio esanguratsu saihesteko.

4. Azken entitate nagusiak ez dituenean prestatzen egoera-orri finantzario bateratuak foru arau honen 5. artikuluko 20. puntuko a), b) eta c) letretan xedatutakoaren arabera, egoera-orri finantzario bateratu horiek izango dira, foru arau honen 5. artikuluko 20. puntuko d) letran adierazitakoari jarraituta, entitate nagusia, horiek prestatzera behartuta egon izan balitz, honako hauek aplikatuta aterako liratekeenak:

a) Kontabilitate finantzarioko arau onargarri bat; edo

b) Kontabilitate finantzarioko arau baimendu bat, betiere egoera-orri finantzario horiek lehiaren edozein distortsio esanguratsu saihesteko doitzen badira.

5. Oro har onartutako kontabilitate printzipio multzo baten esparruan printzipio edo prozedura espezifiko bat aplikatzeak lehiaren distortsio esanguratsu bat dakarrenean, printzipio edo prozedura horrekin lotutako edozein partida edo eragiketaren kontabilitate tratamendua doitu egingo da partida edo eragiketa horretarako exijitzen den tratamenduarekin harmonizatzeko. Harmonizazio hori Informazio Finantzarioari buruzko Nazioarteko Arauak aplikatuta egin beharko da (nazioarteko IFNA arauak edo Batasunak 1606/2002 (EE) Erregelamenduaren arabera onetsitako IFNA arauak].

10. artikulua. Irabazi edo galera onargarriak zehazteko doikuntzak.

1. Artikulu honen ondorioetarako, definizio hauek ezartzen dira:

a) «gastu tributario garbia», hurrengo elementuen zenbateko garbia:

i) Gastu gisa erregistratutako zerga estaliak, eta enpresen mozkinak edo haien errenta zergapetzen dituen zergagatik gastuan sartzen diren bestelako zerga estaliak, korronteak zein geroratuak, eta, bereziki, irabazi edo galera onargarrien kalkulutik kanpo utzitako errentaren gaineko zerga estaliak;

ii) Zerga geroratu batengatik galera bati zergaldian egozgarri zaizkion aktiboak;

iii) Gastu gisa erregistratutako zerga osagarri nazional onargarriak;

iv) Foru arau honetan, Kontseiluaren 2022ko abenduaren 15eko (EB) 2022/2523 Zuzentarauan (Batasuneko enpresa talde multinazionalentzako eta talde nazional handientzako gutxieneko zergapetze maila global bat bermatzeari buruzkoan), edo ELGAren ereduak arauetan hirugarren jurisdikzioei dagokienez jasotzen diren xedapenen ondorio diren zergak, gastu gisa erregistratzen direnean; eta

v) Itzulgarriak diren zerga egotzi ez-onargarriak, gastu gisa erregistratzen direnean;

b) «salbuetsitako dibidendua»: entitate batean dagoen partaidetzagatik banatu den dibidendu edo beste zenbateko bat, jasotakoa edo sortutakoa, salbu eta:

i) Partaidetza esanguratsu bat ez denean.



Partaidetza ez dela esanguratsua ulertuko da:

– Taldeak entitate batean duen partaidetza portzentajea entitate horren funts propioen edo boto eskubideen 100eko 10 baino txikiagoa bada, banatzen den mozkina exijitu edo hura eskualdatzen den egunean; eta

– Banatutako dibidenduak edo bestelako mozkinak jasotzen dituen edo jasotzeko eskubidea duen entitateak eskuratu duen partaidetza ez-esanguratsuaren aintzinasuna urtebetetik beherakoa izatea mozkina banatzen den egunean;

ii) Foru arau honetako 45. artikuluan aurreikusitako aukerari lotuta dagoen inbertsio entitate batean edukitzen denean partaidetza;

c) «salbuetsitako kapital galera edo irabazia»: entitate eratzailearen kontabilitate emaitzan jasotzen den irabazi edo galera garbia, jatorri hauek izan ditzakeena:

i) Funts propioetako partaidetza baten arrazoizko balioan izandako aldaketak, partaidetza ez-esanguratsua denean izan ezik.

ii) Baliokidetzan jartzeko metodoaren arabera erregistratutako entitate bateko partaidetza bat; eta

iii) Entitate batean dagoen partaidetzaren eskualdaketa, partaidetza ez-esanguratsu bat eskualdatzen denean izan ezik;

d) «errebolorizazio metodoan sartutako irabazia edo galera»: zergaldian, hari lotutako edozein zerga estalirengatik handitutako edo gutxitutako irabazia edo galera, kontabilitate metodo edo praktika baten aplikaziotik ondorioztatua, metodo edo praktika horrek honako hau dakarrenean ibilgetu materialari dagokionez:

i) Ibilgetu material horren kontabilitate balioa bere arrazoizko baliora doitzea aldian-aldian.

ii) Balio aldaketa horiek «beste emaitza global bat» partidan erregistratzea; eta

iii) Aldaketa horiek ez sartzeari geroago kontabilitate emaitzan;

e) «atzerri monetako irabazi edo galera asimetrikoa»: entitate batek atzerri monetan izandako irabazia edo galera, entitate horren kontabilitateko moneta funtzionala eta moneta funtzional fiskala desberdinak direnean, baldin eta:

i) Entitate eratzaileari zergapetu beharreko irabazi edo galeren kalkuluan sartzen bada, eta haren kontabilitateko moneta funtzionalaren eta moneta funtzional fiskalaren arteko kanbio tasaren gorabeherengatik gertatzen bada;

ii) Entitate eratzailearen kontabilitate emaitzaren kalkuluan sartzen bada, eta haren kontabilitateko moneta funtzionalaren eta diru funtzional fiskalaren arteko kanbio tasaren gorabeherengatik gertatzen bada;

iii) Entitate eratzailearen kontabilitate emaitzaren kalkuluan sartzen bada, eta hirugarren atzerri moneta baten eta entitate eratzailearen kontabilitateko moneta funtzionalaren arteko kanbio tasan izandako gorabeherengatik gertatzen bada; eta

iv) Hirugarren atzerri moneta baten eta entitate eratzaillearen moneta funtzional fiskalaren arteko kanbio tasan izandako gorabeherengatik gertatzen bada, hirugarren atzerri moneta horretan izandako irabazi edo galera hori tributazioari lotutako errentan sartu edo ez.

Moneta funtzional fiskaltzat hartuko da entitate eratzaillearen irabazi edo galera zergapegarriak zehazteko garaian entitate hori kokatuta dagoen jurisdikzioan estalitako zerga bati dagokionez erabiltzen den moneta funtzionala. Kontabilitateko moneta funtzionala entitate eratzaillearen kontabilitate emaitza zehazteko erabiltzen den moneta funtzionala izango da. Hirugarren atzerri monetatzat hartuko da entitate eratzaillearen kontabilitateko moneta funtzionala edo moneta funtzional fiskala ez dena;

f) «legez kanpoko ordainketek, isunek eta zehapenek ekarritako gastu ez-onargarriak»:

i) Entitate eratzailleak legez kanpoko ordainketengatik sortutako gastuak, eroskeriak eta komisioak barne; eta

ii) Entitate eratzailleak isun eta zehapenengatik sortutako gastuak, 50.000 eurokoak edo hortik gorakoak, edo entitate eratzaillearen kontabilitate emaitza kalkulatzeko erabilitako moneta funtzionalean zenbateko baliokidea dutenak;

g) «kontabilitateko erroreak eta kontabilitate irizpideen aldaketak»: zergaldiaren hasieran entitate eratzaillearen ondare garbian izandako aldaketa, xede hauetako bat duena:

i) Aurreko zergaldi bateko kontabilitate emaitzaren zehaztapenean egindako errore bat zuzentzea, errore horrek zergaldi horretako irabazi edo galera onargarrien kalkuluan sartu zitezkeen diru-sarrera edo gastuei eragin dienean, salbu eta zuzenketa horrek zerga estalien zenbatekoa nabarmen gutxitzea badakar foru arau honen 21. artikuluan ezarritakoarekin bat; eta

ii) Kontabilitate printzipio edo politikak aldatzea, aldaketa horrek irabazi edo galera onargarrien kalkuluan sartutako diru-sarrera edo gastuei eragiten dienean;

h) «pentsioengatik sortutako gastua»: pensioen konpromisoengatik sortu eta kontabilitate emaitzan jasota dagoen gastuaren eta zergaldian zehar pensio funts bati egindako ekarpenaren arteko aldea.

2. Entitate eratzailleak izan dituen irabazi edo galera onargarriak zehazteko, haren kontabilitate emaitza doitu egingo da hurrengo partida hauen zenbatekoa kontuan hartuta:

a) Gastu tributario garbia.

b) Salbuetsitako dibidenduak.

Aitortzen duen entitate eratzailleak aukeran izango du dibidendu horien salbuespena gutxienez 5 zergalditan ez aplikatzea talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren parte den entitate bakoitzerako.

c) Salbuetsitako kapital irabaziak edo galerak.

- d) Errebalorizazio metodoaren arabera sartutako irabaziak edo galerak;
- e) Kalkulutik salbuetsitako aktibo eta pasiboak foru arau honen 37. artikuluaaren arabera besterentzeagatik izandako irabaziak edo galerak;
- f) Atzerri monetako irabazi edo galera asimetrikoak;
- g) Legez kanpoko ordainketek, isunek eta zehapenek ekarritako gastu ez-onargarriak;
- h) Kontabilitateko erroreak eta kontabilitate irizpideen aldaketak;
- i) Pentsioengatik sortutako gastua.

3. Entitate eratzaille batek, ordainketa formula gisa, ondare tresnetan oinarritutako ordainketak erabiltzen baditu, entitate horrek, zergaldiko galera eta irabazi onargarriak zehazteari begira, zilegi izango du ordainketa horregatik bere egoera-orri finantzarioetan erregistratutako gastuaren zenbatekoaren orde, gastu horren zergaldiko zenbatekoa aitortzea, betiere entitate eratzaillearen errenta kargatzen duen zergan fiskalki kengarritzat jotzen bada.

Ondare tresnetan oinarritutako aukera baliatu dezakeenak ez badu hura egikaritzen, eta entitate eratzailleak aurreko paragrafoan xedatutakoa aplikatzea hautatu badu, irabazi edo galera onargarriak zehazteko entitate eratzailleak konputatu dituen gastuen zenbatekoa haiei gehituko zaie ondare tresnetan oinarritutako aukera iraungitzen den zergaldian.

Entitate eratzailleak apartatu honetako lehenengo paragrafoan xedatutakoa aplikatzea erabakitzen duen zergaldian, eta, ondare tresnetan oinarritutako aukera baliatu aurretik betiere, gertatzen bada ondare tresnetan oinarritutako ordainketa gastuen zati bat zergaldi hori iritsi aurreko zergaldietan erregistratu dela entitate eratzaillearen egoera-orri finantzarioetan, entitate eratzailleak zergaldi horretan izan dituen irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko garaian diferentzia honen emaitza sartuko da: aurreko zergaldi horietan bere irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko ondare tresnetan oinarritutako ordainketa gastuengatik konputatu den zenbateko osoa ken aurreko zergaldi horietan entitate eratzaillearen errenta kargatzen duen zergan fiskalki kengarritzat jo diren gastuen zenbateko osoa, hori guztia apartatu honetan aurreikusitako aukera aurreko zergaldi horietan egin bada.

Apartatu honetan aurreikusitako aukera foru arau honen 49. artikuluko 1. apartatuarekin bat etorritzat gauzatuko da, eta jurisdikzio berean kokatutako entitate eratzaille guztiak behartuta egongo dira hura modu koherentean aplikatzera bai aukera egiten den zergaldian eta bai haren ondorengoetan, harik eta aukera hori errebokatu arte.

Apartatu honetan aurreikusitako aukera errebokatzen den zergaldian, ondare tresnetan oinarritutako ordainketa gastuak ordaindu gabe badaude eta, apartatu honetako lehen paragrafoan aipatu den aukerari jarraituta, horiek entitate eratzaillearen galera edo irabazi onargarri gisa konputatu badira, haien zenbatekoa entitate eratzaillearen irabazi edo galera onargarrien kalkuluan sartuko da sortutako kontabilitate gastuak gainditzen dituenean.

4. Jurisdikzio desberdinetan kokatuta dauden entitate eratzailleen arteko transakzioak ez badira ageri zenbateko berberarekin erregistratuta bi entitate eratzailleen egoera-orri

finantzarioetan, edo ez badira merkatu balioaren arabera baloratu lehia askearen printzipioaren arabera, doitu egingo dira, bietan zenbateko bera ageri dadin eta aipatutako printzipioarekin bat etor daitezen.

Jurisdikzio berean kokatuta dauden bi entitate eratzaileren arteko aktiboak saldu edo beste edozein eran eskualdatzeagatik gertatzen diren galerak ez badira erregistratu lehia askearen printzipioari jarraituta, printzipio horretan oinarrituta doitu dira baldin eta galera hori irabazi edo galera onargarrien kalkuluan sartzen bada.

Apartatu honen ondorioetarako, «lehia askearen printzipiotzat» hartuko da entitate eratzaileren arteko eragiketak merkatu balioaren arabera erregistratu beharra dakarrena. Konparagarriak diren transakzioetan eta antzeko inguruabarretan enpresa independenteen artean adosten dena izango litzateke merkatu balioa.

Apartatu honetan aipatzen den doikuntza ez da egingo baldin eta foru arau honen aplikazio eremuan zergapetze bikoitza egotea edo galerak bi aldiz konputatzea badakar.

5. Foru arau honen 5. artikuluko 1. puntuan aipatzen diren kreditu fiskal itzulgarri onargarriak diru-sarrera gisa tratatuko dira entitate eratzaille baten irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko. Kreditu fiskal itzulgarri ez-onargarriak ez dira diru-sarrera gisa tratatuko entitate eratzaille baten irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko.

6. Aitortzen duen entitate eratzailleak, irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeari begira, beti izango du posible gauzatze metodoa aplikatzea egoera-orri finantzario bateratueta arrazoizko balioaren edo balio narriaduraren arabera erregistratutako aktibo eta pasiboak dagokienez.

Aktibo edo pasibo baten arrazoizko balioaren edo balio narriaduraren metodoa aplikatuta ateratzen diren kontabilitate irabazi edo galerak ez dira sartuko entitate eratzaille baten irabazi edo galera onargarriak aurreko paragrafoan xedatutakoaren arabera zehazteko egiten den kalkuluan.

Irabazi edo galera bat gauzatze metodoaren arabera zehaztearen ondorioetarako, aktibo edo pasibo baten kontabilitate balioa bi hauetako bat izango da: aktiboa eskuratu edo pasiboa bereganatu zen unean zegoen kontabilitate balioa, edo apartatu honetan aurreikusitako aukera baliatzen den zergaldiko lehen egunean dagoen kontabilitate balioa, data hori geroagokoa bada.

Aukera foru arau honen 49. artikuluko 1. apartatuan xedatutakoaren arabera egin beharko da, eta hura aplikatu nahi den jurisdikzioan kokatuta dauden entitate eratzaille guztiek egin beharko dute, arrazoizko balioaren edo balio narriaduraren metodoaren arabera erregistratzen diren aktibo eta pasibo guztiei dagokienez, non eta aitortzen duen entitate eratzailleak ez duen erabakitzen aukera horren aplikazioa mugatzea entitate eratzaileren edo inbertsio entitateen aktibo materialei dagokienez.

Apartatu honetan aurreikusitako aukera errebokatzen den zergaldian, aktiboaren edo pasiboaren arrazoizko balioak eta zergaldiko lehen egunean haien kontabilitate balioak ageri duten diferentzia entitate eratzaileren irabazi edo galera onargarrien kalkuluan sartuko da arrazoizko balioa kontabilitate balioa baino handiagoa denean; aldiz, kontabilitate balioa arrazoizko balioa baino handiagoa bada, diferentzia hori kendu egingo da.

7. Aitortzen duen entitate eratzailleak beti aukeratu ahal izango du jurisdikzio batean kokatutako aktibo materia lokalak hirugarrenei eskualdatzeagatik lortutako irabazi garbiak jurisdikzio horretako irabazi eta galera onargarrietan ez konputatzea zergaldian. Ondorio horietarako, aktibo material lokal onargarriak jurisdikzio horretan kokatuta dauden ondasun higiezinak izango dira.

Apartatu honetan araututako aukera aplikatzen den zergaldian zerga estaliren bat baldin badago irabazi garbi bati edo galera garbi bati dagokiona, zerga estali hori ez da sartuko zergaldian doitutako zerga estalien barruan.

Aurreko paragrafoan aipatutako aktibo material lokal onargarriak eskualdatzeagatik lortzen den irabazi garbia, apartatu honetan aurreikusitako aukera baliatzen den zergaldian lortutakoa, proportzionalki konpentsatuko da jurisdikzio horretan kokatutako entitate eratzailleek lortutako edozein galera garbiarekin, betiere baldin eta galera hori aktibo material lokal onargarriak hirugarrenei eskualdatzeagatik gertatu bada eta eskualdaketa hori aukera egiten den zergaldian edo aurreko lauetan egin bada (aurrerantzean, bost urteko epea). Lehenik eta behin, aipatutako irabazi garbia konpentsatuko da bost urteko epe horretan urrutien dagoen zergaldian izandako galera garbiarekin, halakorik izan bada, eta, betiere, lehendik ez bada konpentsatu. Irabazi garbiaren zenbateko erresiduala elkarren segidan egotziko zaie bost urteko epe horretan sartzen diren hurrengo zergaldiei, eta zergaldi horietan izan diren galera garbiekin konpentsatuko da, betiere lehendik konpentsatu ez ez badira.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa aplikatu ondoren irabazi garbitik geratzen den zenbateko erresiduala modu uniformean banatuko da bost urteko epean zehar, eta jurisdikzio horretako entitate eratzaille bakoitzari egotziko zaio, kontuan hartuta aukera baliatu den zergaldian zer proportzio adierazten duen entitate eratzaillearen irabazi garbiak entitate eratzaille guztiek zergaldi berean izan duten irabazi garbiarekiko.

Formula hori kalkulatzeari begira, irabazi garbiarekin lotuta aintzat hartuko diren entitate eratzailleak bost urte horietako bakoitzean aukera hau aplikatuko den jurisdikzioan kokatuta zeudenak izango dira. Irabazi garbiaren zenbateko erresidualen bat ezin izan bada egotzi aurreko formularen arabera, aipatutako jurisdikzioan kokatutako entitate eratzailleei modu uniformean egotziko zaie, bost urte horietako bakoitzean.

Aukera baliatzen den zergaldia baino lehenagokoetan apartatu honen arabera egindako doikuntzak aintzat hartuko dira foru honen 30. artikuluko 1. apartatuan xedatutakoa aplikatzeko.

Apartatu honetan aurreikusitako aukera urtero egin beharko da, foru arau honen 49. artikuluko 2. apartatuan xedatutakoari jarraituz.

8. Entitate eratzaille batek edo gehiagok talde bereko beste entitate bati edo gehiagori kreditua ematea edo horietan beste modu batera inbertitzea xede duten finantzaketa akordioengatik (talde barruko finantzaketa akordioengatik, aurrerantzean) ondorioztatzen diren gastuak ez dira kontuan hartuko entitate eratzaille baten irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko, baldintza hauek betetzen badira:

a) Entitate eratzaillea zergapetze maila txikia duen jurisdikzio batean kokatuta egotea, edo, gastuak entitate eratzailleak sortu izan ez balitu, zergapetze maila txikia izango zukeen jurisdikzio batean egotea.



b) Talde barruko finantzaketa akordioa indarrean dagoen bitartean, pentsatzea akordio horrek berekin ekar dezakeela entitate eratzaillearen irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko kontuan hartzen diren gastuen zenbatekoa handitzea, kreditua ematen duen entitate eratzailleari (kontraparteari, aurrerantzean), zergapetuko zaion errenta proportzionalki igoarazi gabe;

c) Kontrapartea zergapetze maila txikia ez duen jurisdikzio batean egotea kokatuta, edo, gastuekin erlazionatutako diru-sarrerak kontraparteak sortu izan ez balitu, zergapetze maila txikia izango ez zukeen jurisdikzio batean egotea.

9. Entitate eratzaillearen galera edo irabazi onargarriak kalkulatzeko garaian, azken entitate nagusiak aukeratu dezake bere kontabilitate tratamendu bateratua aplikatzea entitate eratzaillearen arteko transakzioetatik eratorritako diru-sarrerak, gastuak, irabaziak edo galerak ezabatzeko, baldin eta entitate horiek jurisdikzio berean kokatu eta zerga baterakuntzako talde batean badaude.

Aukera hori foru arau honen 49. artikuluko 1. apartatuan xedatutakoaren arabera gauzatuko da.

Aukera baliatzen edo errebokatzen den zergaldian, behar diren doikuntzak egingo dira, irabazi edo galera onargarriak ez daitezen aintzat hartu behin baino gehiagotan, eta aukera hori baliatu edo errebokatzeak ez dezan ekar horiek omititzea.

10. Aseguru entitateek beren irabazi edo galera onargarrien konpututik kanpo utziko dituzte aseguratuei emandako prestazioekin lotuta aseguru etxeek ordaindutako zergengatik aseguruaren hartzaileei kobratutako zenbateko guztiak.

Aseguru entitateek beren irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko garaian, barruan sartuko dute aseguru hartzaileei zuzenduta dagoen edozein prestazio, beren kontabilitate emaitzan islatu gabe dagoena, betiere aseguruaren hartzaileekiko duten erantzukizunaren gehikuntza edo gutxipena beren kontabilitate emaitzan islatzen bada.

11. Entitate eratzaille baten ondare garbiaren gutxipen gisa erregistratutako zenbateko bat entitate eratzaille horrek jaulkitako tresna batekin lotuta egindako edo zordundutako banaketen ondorio bada (lehen mailako kapital gehigarria, aurrerantzean), gastu gisa tratatuko da haren irabazi edo galera onargarrien kalkuluan, zuhurtziazko beharkizun arautzaileak aintzat hartuta.

Entitate eratzaille baten kapital gehikuntza gisa erregistratutako edozein zenbateko entitate eratzaillearen lehen mailako kapital gehigarri batekin lotuta jaso diren edo kobratzeko dauden banaketen ondorio bada, haren irabazi edo galera onargarrien kalkuluan sartuko da.

Horrelako tresnak (lehen mailako kapital gehigarriak) jaulki edo erreskatatzeagatik ondare garbian egiten diren doikuntzak ez dira inola ere konputatuko entitate eratzaillearen irabazi edo galera onargarrietan.

11. artikulua. Nazioarteko itsas garraiotik ondorioztatutako errenta kalkulutik kanpo uztea.

1. Artikulu honen ondorioetarako, definizio hauek ezartzen dira:

a) «nazioarteko itsas garraioaren errenta»: entitate eratzaile batek jarraian aipatzen diren jarduerak egiteagatik lortzen duen errenta garbia, betiere garraio hori jurisdikzio beraren barruan dauden bide nabigagarrietatik egiten ez bada:

i) Nazioarteko itsas trafikoan, bidaiariak edo zama itsasontziz garraiatzea, ontzi horiek propioak izan, errentan hartuak izan edo beste modu batera eskura jarritakoak izan;

ii) Nazioarteko itsas trafikoan, bidaiariak edo zama itsasontziz garraiatzea, espazioaren arabera pleitamendu akordioen esparruan;

iii) Nazioarteko itsas trafikoan bidaiariak edo zama garraiatzeko erabiliko den itsasontzi bat errentatzea, ontzi hori erabat ekipatuta, tripulatuta eta hornituta pleitatzen denean;

iv) Nazioarteko itsas trafikoan bidaiariak edo zama garraiatzeko erabiltzen den itsasontzi bat beste entitate eratzaile bati errentatzea, krosko hutsean pleitatzen denean;

v) Nazioarteko itsas trafikoan, bidaiariak edo zama itsasontziz garraiatzea xede duten partzuergo, baterako negozio edo nazioarteko ustiapen erakundeetan parte hartzea; eta

vi) Nazioarteko itsas trafikoan, bidaiariak edo zama garraiatzeko erabilitako itsasontzi bat saltzea, baldin eta itsasontzi hori gutxienez urtebetez egon bada entitatearen eskuetan erabilia izateko;

b) «nazioarteko itsas garraioaren errenta osagarri onargarria»: entitate eratzaile batek jarraian aipatzen diren jarduerak egiteagatik lortutako errenta garbia, betiere jarduera horiek batez ere bidaiariak edo zama itsasontziz garraiatzearekin lotuta egiten badira, nazioarteko itsas trafikoan:

i) Entitate eratzaile bat ez den beste ontzi enpresa bati itsasontzi bat errentatzea krosko hutseko pleitamendu erregimenean, betiere pleitamenduaren iraupena hiru urtetik gorakoa ez bada;

ii) Beste ontzi enpresa batzuek jaulkitako txartelak saltzea, nazioarteko bidaia baten tarte nazionalean bidaiatzeko;

iii) Edukiontzia epe labur baterako errentatu eta biltegiatzea edo edukiontzia berandu itzultzeagatik sortutako gastuak;

iv) Ingeniariek, mantentze lanetako langileek, zamaketariek, sukaldaritzako langileek eta bezeroari arreta emateko langileriak beste ontzi enpresa batzuei zerbitzuak ematea; eta

v) Inbertsio errentak, betiere errentek sortzen dituzten inbertsioak ontziak nazioarteko trafikoan ustiatzeko jardueraren parte gisa egiten direnean.

2. Nazioarteko itsas garraioaren errenta eta nazioarteko itsas garraioaren errenta osagarri onargarria, biak ere entitate eratzailearenak, haren irabazi edo galera onargarrien kalkulutik kanpo utziko dira, baldin eta entitate eratzaileak frogatzen badu ukitutako ontzi guztien kudeaketa estrategikoa edo komertziala entitate eratzailea kokatuta dagoen jurisdikziotik egiten dela.

3. Nazioarteko itsas garraioaren errentaren kalkuluak edo nazioarteko itsas garraioaren errenta osagarri onargarriarenak galera bat ematen badu, galera hori entitate eratzailearen irabazi edo galera onargarrien kalkulutik kanpo utziko da.

4. Jurisdikzio batean kokatuta dauden entitate eratzaile guztien nazioarteko itsas garraioaren errenta osagarri onargarriak ez du gainditu behar entitate eratzaile horien nazioarteko itsas garraioaren errentaren 100eko 50.

5. Entitate eratzaile batek dituen kostuak lotuta badaude, zuzen-zuzenean, 1. apartatuko a) letran aipatu diren garraio jarduerekin (nazioarteko itsas garraioko jarduerak) eta 1. apartatuko b) letran aipatutakoekin (nazioarteko itsas garraioko jarduera osagarri onargarriak), jarduera horiei egotziko zaizkie entitate eratzaileak nazioarteko itsas garraioan izan duen errenta garbia eta errenta osagarri onargarri garbia kalkulatzeko.

Entitate eratzaile batek dituen kostuak zeharka sortu badira nazioarteko itsas garraioko jarduerengatik eta nazioarteko itsas garraioko jarduera osagarri onargarriengatik, entitate eratzailearen nazioarteko itsas garraioaren errenta eta garraio horren errenta osagarri onargarria kalkulatzeko kostu horiek esandako jardueren negozio bolumenetik kenduko dira, jarduera horietako bakoitzaren negozio bolumenak negozio bolumen osoarekiko hartzen duen proportzioan.

6. Entitate eratzaile baten nazioarteko itsas garraioaren errentari eta nazioarteko itsas garraioaren errenta osagarri onargarriari aurreko 5. apartuaren arabera egozten zaizkion kostuak, izan zuzenekoak izan zeharkakoak, irabazi edo galera onargarrien kalkulutik kanpo utziko dira.

12. artikulua. Irabazi edo galera onargarriak entitate nagusiaren eta establezimendu iraunkorren artean banatzea.

1. Entitate eratzailea foru arau honen 5. artikuluko 19. puntuaren a), b) edo c) letretan definitzen diren establezimendu iraunkorretako bat denean, haren kontabilitate emaitza establezimendu iraunkor horren kontabilitate finantzarioan islatzen dena izango da.

Establezimendu iraunkorrak ez badu eramaten bereizita kontabilitate finantzarioa, haren kontabilitate emaitza hauxe izango da: kontabilitate finantzario hori independenteki eta azken entitate nagusiaren egoera-orri bateratuak prestatzeko erabilitako kontabilitate araua aplikatuta eraman izan balitz, bertan islatuko zen zenbatekoa.

2. Entitate eratzailea foru arau honen 5. artikuluko 19. puntuko a) edo b) letretan definitzen den establezimendu iraunkor bat denean, haren kontabilitate emaitzan doikuntzak egingo dira bertan islatuta gera daitezen, bakar-bakarrik, hitzarmen fiskal aplikagarriaren edo kokatuta dagoen jurisdikzioko zuzenbide nazionalaren arabera egoztekoak diren zenbatekoak, gastuak eta diru-sarrerak, jurisdikzio horretan zergei lotuta diru-sarrerak eta fiskalki kengarriak diren gastuak kontuan hartu gabe.

Entitate eratzailea foru arau honen 5. artikuluko 19. puntuko c) letran definitzen den establezimendu iraunkor bat denean, haren kontabilitate emaitzan doikuntzak egingo dira bertan islatuta gera daitezen, bakar-bakarrik, ELGA erakundeak Errenta eta Ondare Zergei buruz prestatutako Hitzarmen Ereduaren 7. artikulua aintzat hartuta (bertsio berrikusian) egotziko zitzaizkion zenbatekoak, gastuak eta diru-sarrerak.

3. Entitate eratzailea foru arau honen 5. artikuluko 19. puntuko d) letran definitzen den establezimendu iraunkorra denean, haren kontabilitate emaitza kalkulatzeko, honako

hauek hartuko dira kontuan: alde batetik, erakunde nagusia kokatuta dagoen jurisdikzioan salbuetsita dauden eta jurisdikzio horretatik kanpo egindako eragiketei egozgarri zaizkien zenbatekoak eta diru-sarrerak, eta, bestetik, entitate nagusia kokatuta dagoen jurisdikzioan fiskalki kengarriak ez diren eta eragiketa horiei egozgarri zaizkien zenbatekoak eta gastuak.

4. Aurreko apartatueta xedatutakoaren arabera establezimendu iraunkor bati kalkulaturako kontabilitate emaitza ez da kontuan hartuko entitate nagusiaren irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko, hurrengo 5. apartatuan jasotako kasuetan izan ezik.

5. Establezimendu iraunkor batek galera onargarri bat duen kasuetan, haren irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko garaian, galera hori entitate nagusiaren gastutzat hartuko da, eta ez haren gastutzat, betiere baldin eta entitate nagusi horren modurik kargatzen dituen zergan kengarritzat jo bada, eta, gainera, hura ez bada konpentsatu modurik zergapetzen dituen tributuari lotuta dagoen partida batekin, ez entitate nagusiaren jurisdikzio legeria aplikatuta ez establezimendu iraunkorraren jurisdikzio legeria aplikatuta.

Establezimendu iraunkorrak gerora lortzen dituen irabazi onargarriak entitate nagusiaren irabazi onargarritzat hartuko dira, eta ez establezimenduaren irabazi onargarritzat, harik eta, aurreko paragrafoan xedatutakoari jarraituta, entitate nagusiaren gastutzat hartu den galera onargarriaren zenbatekora iristen den arte.

13. artikulua. Entitate garden baten irabazi edo galera onargarriak egozte.

1. Entitate eratzailea entitate garden bat bada eratuta dagoen jurisdikzioan, haren kontabilitate emaitzatik murriztu egingo da talde multinazionalaren parte ez diren entitateetako partaidetzengatik beren titularrei egotzi dakiekeen zenbatekoa, baldin eta titular horiek entitate gardenean badituzte partaidetza horiek, dela zuzenean dela entitate gardenen kate baten bidez, honako kasu hauetan izan ezik:

a) Entitate gardenen azken entitate nagusi bat denean; edo

b) Aurreko a) letran aipatutakoa bezalako azken entitate nagusi batek zuzenean edo entitate gardenen kate baten bitartez parte hartzen duenean entitate gardenean.

2. Entitate eratzailea entitate gardenen bada, haren kontabilitate emaitzatik foru arau honen arabera beste entitate eratzaile bati egotzi behar zaion kontabilitate emaitza murriztuko da.

3. Entitate garden batek establezimendu iraunkor baten bidez egiten baditu bere jarduerak, dela osorik dela partzialki, aurreko 1. apartatua aplikatu ondoren ateratzen den kontabilitate emaitza establezimendu iraunkor horri egotziko zaio, foru arau honen 12. artikuluan xedatutakoaren arabera.

4. Fiskalki gardenen den entitatea ez bada azken entitate nagusia, aurreko 1etik 3ra bitarteko apartatuak aplikatu ondoren entitate gardenari dagokionez ateratzen den kontabilitate emaitza entitate gardenaren titularrak diren entitate eratzaileei egotziko zaie, entitate horretan dituzten partaidetzen arabera.

5. Entitate gardenen azken entitate nagusi bat edo alderantzizko entitate hibrido bat denean, aurreko 1etik 3ra bitarteko apartatuak aplikatu ondoren entitate gardenari

dagokionez ateratzen den kontabilitate emaitza guztia azken entitate nagusiari edo alderantzizko entitate hibridoari egotziko zaio.

6. Aurreko 3., 4. eta 5. apartatuetan xedatutakoa bereizita aplikatuko da, entitate gardenean partaidetzak dituen titular bakoitzeko.

14. artikulua. Substantzia ekonomikoari lotutako errentak kanpo uztea.

1. Artikulu honen ondorioetarako, definizio hauek ezartzen dira:

a) Langile onargarriak: entitate eratzaile bateko langileak, lanaldi osoa zein partziala dutenak, eta kontratista independenteak, talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren ohiko funtzionamendu jardueretan talde multinazionalaren edo talde nazionalaren zuzendaritza eta kontrolpean parte hartzen dutenak.

b) Soldata kostu onargarriak: langileriaren gastuak, haien barruan sartuta soldatak, lansariak eta langilearentzat kontraprestazio edo utilitate bat eratzen duten eta zuzeneko onura pertsonal eta indibidual bat dakarten beste gastu batzuk, hala nola gaixotasun aseguruia eta pentsioen erregimenari ordaindutako kontribuzio eta ekarpenak, nominaren eta enpleguaren gaineko zergak eta enplegatzaileak gizarte segurantzari egindako kotizazioak;

c) Aktibo material onargarriak:

i) Ibilgetu materialaren elementuak, jurisdikzioan kokatuta daudenean;

ii) Jurisdikzioan kokatuta dauden baliabide naturalak;

iii) Jurisdikzioan kokatuta dauden aktibo materialak erabiltzeko errentariak duen eskubidea; eta

iv) Ondasun higiezinak erabiltzeko edo baliabide naturalak ustiatzeko beharrezkoa den emakida, lizentzia edo antzeko tresna administratiboa, aktibo materialetan inbertsio esanguratsu bat egitea dakarrenean.

2. Talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten entitate eratzaile aitortzaileak, substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioa zergaldian ez aplikatzea erabakitzen badu foru arau honen 49. artikuluko 2. apartatuan jasotakoarekin bat etorriz, kasu horietan ez beste guztietan, zerga osagarria kalkulatzearen ondorioetarako, jurisdikzio bateko irabazi onargarri garbietatik murriztu beharko da artikulu honen 3. apartatuan aipatzen diren nominen eskusioa eta artikulu bereko 4. apartatuan aipatzen diren aktibo materialen eskusioa batuz ateratzen den zenbatekoa, hori guztira jurisdikzioan kokatuta dagoen entitate eratzaile bakoitzerako.

3. Jurisdikzio batean kokatutako entitate eratzaile baten nominei aplikatuko zaien eskusioa jurisdikzio horretan talde multinazionalerako edo talde nazional handirako jarduten duten langile onargarrien soldata kostu onargarrien 100eko 5 izango da. Kostu horiek ez dira aintzat hartuko:

a) Kapitalizatu direnean eta aktibo material onargarrien kontabilitate balioan sartuta daudenean;

b) Foru arau honen 11. artikulua arabera kanpoan utzitako errentak direnean.

4. Jurisdikzio batean kokatutako entitate eratzaillearen aktibo materialei aplikatuko zaien eskusioa jurisdikzioan kokatutako aktibo material onargarrien kontabilitate balioaren 100eko 5 izango da, balio hauek kanpoan utzita:

a) Errentan emateko edo inbertitzeko diren ondasunen kontabilitate balioa, lurrak eta eraikinak ere barruan sartuta.

b) Foru arau honen 11. artikulua arabera kalkulatik kanpo utzitako errentak lortzeko erabilitako aktibo materialen kontabilitate balioa.

5. Aurreko 4. apartatuaren ondorioetarako, aktibo material onargarrien kontabilitate balioa kalkulatzeko, begiratu beharko da azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuak prestatzeko erabili diren aktibo material onargarrien kontabilitate balio garbiak zergaldiaren hasieran eta amaieran ageri duen batez bestekoa, narriaduraren zenbatekoari, amortizazio metatuaren zenbatekoari eta kapitalizatutako soldata gastuen zenbatekoari erreparatuta.

6. Artikulu honen 3. eta 4. apartatuetan jasotakoaren ondorioetarako, establezimendu iraunkorra den entitate baten soldata kostu onargarriak eta aktibo material onargarriak foru arau honen 12. artikuluko 1. eta 2. apartatuen arabera establezimendu iraunkorraren kontabilitate finantzarioan ageri direnak izango dira, betiere baldin eta soldata kostu onargarriak eta aktibo material onargarriak establezimendu iraunkorraren jurisdikzio berean badaude.

Establezimendu iraunkor baten soldata kostu onargarriak eta aktibo material onargarriak ez dira kontuan hartuko entitate nagusiaren soldata kostu onargarriak eta aktibo material onargarriak kalkulatzeko.

Establezimendu iraunkor baten errentak kanpoan utzi badira, dela guztiz dela partzialki, foru arau honen 13. artikuluko 1. apartatua edo 40. artikuluko 6. apartatua jasotakoaren arabera, establezimendu iraunkor horren soldata kostu onargarriak eta aktibo material onargarriak proportzio berean utziko dira artikulu honetan aurreikusten den kalkulatik kanpo.

7. Langile onargarrien soldata kostu onargarriak entitate garden batek ordaindu eta 6. apartatuaren arabera egotzi ez badira, eta aktibo material onargarriak entitate horren jabetzakoak badira, honako hauei egotziko zaizkie:

a) Entitate gardenean partaidetzak dituzten entitate eratzaillei, foru arau honen 13. artikuluko 4. apartatuaren arabera egotzi zaien zenbatekoaren proportzioan, baldin eta langile onargarriak eta aktibo material onargarriak entitate gardenean partaidetzak dituzten titularren jurisdikzioan badaude; eta

b) Azken entitate nagusia den entitate gardenari, foru arau honen 40. artikuluko 2. eta 3. apartatuen arabera entitate gardenaren irabazi onargarrien kalkulatik kanpo dauden errentekin proportzionalki murriztuta, betiere langile onargarriak eta aktibo material onargarriak entitate gardenaren jurisdikzioan badaude.

Entitate gardenaren gainerako soldata kostu onargarri eta bestelako aktibo material onargarri guztiak talde multinazionalaren edo tamaina handiko talde nazionalaren

substantzia ekonomikoari lotutako errentaren eskusioari buruzko kalkuluetatik kanpo geratuko dira.

8. Egoitzarik gabeko entitate eratzaille bakoitzaren substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioa banaka kalkulatu da zergaldi bakoitzerako, gainerako entitate eratzaille guztien substantzia ekonomikoari lotutako errentaren eskusiotik bereizita.

9. Substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioak, artikuluko honen arabera jurisdikzio baterako kalkulatuak, ez du barruan hartuko ez entitate eratzailleen nominen eskusioa eta ez haien aktibo materialen eskusioa, jurisdikzio horretan inbertsio entitate gisa jarduten dutenean.

10. Artikuluko honetako 1. puntuan adierazitakoaren ondorioetarako:

a) «Langile onargarrien» definizioaren barruan sartzen dira sozietate kooperatibetako bazkide langileak eta lan bazkideak.

b) «Kostu onargarrien» definizioaren barruan sartzen dira bazkide langileak eta lan bazkideak jasotzen dituzten ordainsariak, eta zehazki:

1. Lansarien aurrerakinak.

2. Gizarte Segurantzari egindako kotizazioak, hala sozietate kooperatiboaren konturakoak nola kooperatiba horrek Langile Autonomoen Erregimen Bereziari bazkideen ordezkari gisa ordaindutakoak.

3. Kapital sozialari egindako ekarpenen ordainketa.

15. artikulua. Zerga oinarriaren zehaztapena.

1. Zergaldian zergapetze maila txikia duen jurisdikzio bateko zerga osagarriaren zerga oinarria kalkulatzeko, izan zerga osagarri nazionalaren modalitatean, izan zerga osagarri primarioaren modalitatean, eragiketa hau egin beharko da foru arau honetan xedatutakoarekin bat: jurisdikzio horretako entitate eratzailleen irabazi onargarri garbiak ken substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioaren zenbatekoa. Ateratzen den zenbateko positiboa izango da zerga oinarria.

2. Foru arau honen 6. artikuluko 2. apartatuan aurreikusitako zergadunen kasuan, zerga osagarriaren zerga oinarria, Espainiako lurraldean eta zergaldian, biderketa honen emaitza izango da: zerga osagarriaren zerga oinarria bider zergadunaren irabazi onargarriak, zergaldian lortutakoak, Espainiako lurraldean agregatutako irabazi onargarriekiko duen proportzioa.

Foru arau honen 6. artikuluko 3. apartatuan aipatutako zergadunen kasuan, zerga osagarriaren zerga oinarria, jurisdikzio batean eta zergaldian, biderketa honen emaitza izango da: zergapetze maila txikia duen jurisdikzio bateko zerga osagarriaren zerga oinarria bider partaidetutako entitate eratzaille bakoitzak zergaldian lortutako irabazi onargarriak zergapetze maila txikiko jurisdikzio bakoitzaren irabazi onargarri agregatuekiko duen proportzioa, eta, hori guztia, bider entitate eratzailleak egoitzarik gabeko edo beste jurisdikzio batean kokatutako entitate eratzaille partaidetu bakoitzean zuzenean edo zeharka duen partaidetza portzentajea.



3. Foru arau honen 6. artikuluko 4. apartatuan aurreikusitako zergadunen kasuan, zergaldiko zerga oinarria honako hau izango da: foru arau honen 29. artikuluko 10. apartatuan xedatutakoaren arabera zehaztutako zenbatekoa zati zergapetze maila txikia duen jurisdikzioaren karga tasa.

V. TITULUA

DOITUTAKO ZERGA ESTALIEN ZEHAZTAPENA

16. artikulua. Zerga estaliak.

1. Foru arau honen ondorioetarako, entitate eratzaille baten zerga estaliak honako hauek izango dira:

a) Entitate eratzaillearen galdu-irabazien kontuan kontsignatutako zergak, entitate horren errenta edo mozkinak kargatzen dituztenak. Entitate horrek edo beste entitate eratzaille batek lortutako errentari edo mozkinari aplikatzen zaizkie, azken kasu horretan entitate horrek beste entitatean duen partaidetza proportzioan.

b) Banatutako mozkinari, ustezko mozkin banaketei eta banaketa araubide onargarri baten arabera zergapetutako gastu ez-enpresarialeak aplikatzen zaizkien zergak.

c) Sozietateen errenta edo mozkin enpresarialak izaera orokorrean zergapetzen dituzten tributuaren ordean ordainarazten diren zergak.

d) Banatu gabeko mozkinak edo entitate eratzaillearen kapital soziala kargatzen dituzten zergak, errentetan eta kapitalean oinarritutako elementuak kargatzen dituzten zergak barne.

2. Entitate eratzaille baten zerga estalietan ez dira sartuko honako hauek:

a) Foru arau honen arabera Espainiako lurraldean sortutako zerga osagarria.

b) Errentak integratzeko erregela onargarri bat aplikatzearen emaitza den zerga osagarria.

c) Beste jurisdikzio bateko zerga osagarri nazional onargarria.

d) Gutxiegi zergapetutako mozkinen erregela bat aplikatzeagatik entitate eratzaille bati egotzen zaion zerga osagarria.

e) Egotzitako zerga itzulgarri ez-onargarria.

f) Aseguru entitate batek ordaindutako zergak, baldin eta foru arau honen 10. artikuluko 10. apartatuaren arabera kanpoan utzi diren zenbatekoei badagozkie.

3. Zerga estaliak egotzi baldin badakizkioke 10. artikuluko 7. apartatuko lehen paragrafoan aipatzen diren tokiko aktibo material onargarriak besterentzetik ondorioztatutako irabazi edo galera garbi bati, paragrafo horretan aipatzen den aukera baliatzen den zergaldian zerga estalien zehaztapenetik kanpo geratuko dira.

17. artikulua. Doitutako zerga estaliak.

1. Entitate eratzaile baten zergaldiko zerga estali doituak kalkulatzeko, zergaldiko zerga estaliei galdu irabazien kontuan dagokien zerga korronteagatiko gastua doituak da, zenbateko hauek kontuan hartuta:

a) Zerga estaliek zergaldian izandako gehikuntzen eta murriztapenen zenbateko garbia, artikuluko honen 2. eta 3. apartatueta aurreikusitakoaren arabera.

b) Foru arau honen 18. artikuluko arabera zerga geroratuengatik dagokion doikuntzaren zenbateko osoa.

c) Zerga estalietan izandako gehikuntza edo murriztapen guztiak, ondare garbian edo «beste emaitza global bat» izeneko partidaren erregistratuak, irabazi edo galera onargarrien kalkuluan jasotako zenbatekoekin bat datozenak, zeinek entitate eratzailea kokatuta dagoen jurisdikzioan tributatuak baitute.

2. Entitate eratzaile baten zergaldiko zerga estaliei honako hauei gehituko zaizkie:

a) Galdu-irabazien kontuan zergaldiko gastu gisa erregistratu diren zerga estaliak, zergak aplikatu aurreko emaitza murriztu dutenak.

b) Foru arau honen 19. artikuluko 2. apartatuaren arabera, zergaldian aplikatutako galera onargarriari dagokion zerga geroratuagatiko aktiboa.

c) Zergaldian ordaindutako zerga estaliak, posizio fiskal ziurgabe bati egotzi dakizkiokeenak, baldin eta aurreko ekitaldi batean zerga estalien murriztapen gisa tratatu diren zenbatekoekin bat badatoz, artikuluko honen 3. apartatuko d) letraren arabera.

d) Itzulgarria den kreditu fiskal onargarriaren zatia, zerga korronteagatik zergaldian izandako gastua murriztu duenean.

3. Entitate eratzaile baten zergaldiko zerga estaliei zenbateko hauek murriztuko zaizkie:

a) Foru arau honen arabera ondare eta irabazi onargarrien kalkulutik kanpo utzitako irabaziei dagokien zerga korronteagatiko gastua.

b) Kreditu fiskal itzulgarri ez-onargarriaren zatia, zerga korronteagatiko gastuaren murriztapen gisa erregistratu ez denean.

c) Entitate eratzaile bati itzuli edo egotzitako zerga estalien edozein zenbateko, baldin eta galdu-irabazien kontuan zerga korronteagatiko gastuaren doikuntza gisa erregistratu ez bada, itzulgarria den kreditu fiskal onargarri batekin erlazionatuta dagoenean izan ezik.

d) Zerga korronteagatiko gastua, posizio fiskal ziurgabe baten ondorio denean.

e) Zergaldia amaitu ondorengo hiru urteetan ordaintzea espero ez den zerga korronteagatiko gastua.

4. Doitutako zerga estaliak kalkulatzeko, estalitako zerga bera behin baino ez da izango konputagarria, nahiz eta aurreko apartatueta baten baino gehiagoren barruan jasota ageri.



5. Jurisdikzioan irabazi onargarri garbirik lortzen ez den zergaldian, jurisdikzio horretan doitutako zerga estalien zenbatekoa negatiboa bada eta zenbateko hori ez bada iristen espero ziren zerga estali doituen zenbatekora, espero ziren zerga estali doituen eta zerga estali doituen arteko diferentziaren zenbatekoa zerga osagarri gehigarritzat hartuko da zergaldi horretan, eta jurisdikzioko entitate eratzaille bakoitzari egotziko zaio, foru arau honen 30. artikuluko 3. apartatuan jasotakoarekin bat.

Aurrekoa gorabehera, aitortzen duen entitate eratzailleak beti aukeratu ahal izango du espero ziren zerga estali doituen eta doitutako zerga estalien arteko diferentzia hori, aurreko parrafoan aipatu dena, zerga osagarri gehigarritzat hartzea ondorengo zergaldi batean, irabazi onargarriak lortzen diren jurisdikzioan, eta diferentzia horrekin ondorengo zergaldiko zerga estali doitutak murriztea, horiek deuseztatu arte. Soberakina, egonez gero, hurrengo zergaldietara eramango da, eta apartatu honetan ezarritako baldintzetan egotziko da.

Apartatu honetan aurreikusitako aukera foru arau honen 49. artikuluko 3. apartatuan jasotako eran egingo da, eta hurrengo zergaldi guztietan aplikatuko da, harik eta aurreko paragrafoan aipatu den diferentzia zerga osagarri gehigarri gisa integratu arte, oso-oso, hurrengo zergaldietan.

Talde multinazionalak edo tamaina handiko talde nazionalak jurisdikzioan entitate eratzailleak edukitzeari uzten badio, zerga osagarri gehigarri gisa integratu gabe geratu den zenbatekoa hurrengo zergaldietara eramango da, eta jurisdikzio horretan taldeak entitate eratzailleak berriro dituen zergalditik aurrera egotziko da, apartatu honetan ezarritako terminoetan.

Apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, espero ziren zerga estali doitutak kalkulatu dira jurisdikzioan izandako galera onargarri garbia gutxieneko zerga tasarekin biderkatuta.

6. Artikulu honetan adierazitako ondorioetarako, sozietateen gaineko zergaren kuota likidoaren gaineko kenkaria, Kooperatiben Araubide Fiskalari buruzko maiatzaren 22ko 2/1997 Foru Arauaren 27.2 artikuluan jasotzen dena eta kooperatiba bereziki babestuei aplikatzen zaiena, "kreditu fiskal itzulgarri onargarritzat" hartuko da, eta, ondorioz, entitatearen zergaldiko zerga estaliak gehituko ditu.

Tratamendu bera izango dute Euskal Autonomia Erkidegoko beste lurralde historikoetako kooperatiben zerga araubidea arautzen duten foru arauetan, Nafarroako Kooperatiben Foru Legean eta Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko Legean, kooperatiba bereziki babestuei dagokienez, kuota osoaren gainean aplikatzeko berariaz ezarrita dauden kenkariak eta/edo hobariak.

18. artikulua. Zerga geroratuengatikoko doikuntzaren zenbateko osoa.

1. Artikulu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, definizio hauek ezartzen dira:

a) Baimendu gabeko sortzapena:

i) Entitate eratzaille baten galdu-irabazien kontuan zerga geroratuagatikoko gastuan izan den edozein aldaketa, posizio fiskal ziurgabe baten ondorio dena.

ii) Entitate eratzaile baten galdu-irabazien kontuan zerga geroratuagatik gastuan izan den edozein aldaketa, entitate eratzaile baten mozkin banaketa baten ondorio dena.

b) Erreklamatu gabeko sortzapena: zergaldi batean zehar zerga geroratu bat dela eta entitate eratzaile baten egoera-orri finantzarioetan aitortutako pasibo baten gehikuntza, artikuluko honen 7. apartatuan ezarritako epean ordaintzea espero ez dena, eta, entitate eratzaile aitortzaileak foru arau honen 49. artikuluko 2. apartatuan jasotakoaren arabera urtero egindako aukeragatik, zergadi horretan zerga geroratuengatik egindako doikuntzaren zenbateko osoan sartu gabe utzi dena.

2. Entitate eratzaile batek zerga geroratuengatik zergaldian egindako doikuntzaren zenbateko osoa hauxe izango da: haren galdu-irabazien kontuan zerga geroratuagatik ageri den gastua edo diru-sarrera, artikuluko honen 3tik 6ra bitarteko apartatuaren aurreikusitakoaren arabera estali eta doitutako zergei dagokiena, baldin eta, haien zehaztapenari begira, zerga tasa aplikagarria gutxieneko zerga tasaren berdina edo txikiagoa bada.

Zerga geroratuagatik izandako gastua edo diru-sarrera kalkulatzeko aplikatutako zerga tasa gutxieneko zerga tasa baino handiagoa den kasuetan, galdu-irabazien kontuan zerga geroratuagatik ageri den gastua edo diru-sarrera, zerga estaliei dagokiena, berriro kalkulatu beharko da, gutxieneko zerga tasa aplikatuta.

3. Zerga geroratuengatiko doikuntzaren zenbateko osoari zenbateko hauek gehituko zaizkio:

a) Baimendu gabeko sortzapen bati edo erreklamatu gabeko sortzapen bati dagozkion zenbatekoak, zergaldian ordaindu direnean.

b) Aurreko zergaldi batean kalkulaturako zerga geroratuagatiko pasiboaren zenbateko berreskuratua, zergaldian zehar ordaindu denean.

4. Zergaldian gertatzen bada zerga geroratuagatiko aktiboa, galera bati dagokiona, ez dela egoera-orri finantzarioetan erregistratu kontabilitatean jasotzeko irizpideak betetzen ez direlako, zerga geroratuengatiko doikuntza irizpide horiek bete izan balira zenbateko horretatik kenduko zen zenbatekoan murriztuko da.

5. Zerga geroratuengatik egindako doikuntzaren zenbateko osoak kanpoan utziko ditu honako hauek:

a) Zerga geroratuagatiko gastua edo diru-sarrera, foru arau honetan xedatutakoaren arabera irabazi edo galera onargarrien kalkulutik kanpo utzi diren partidei dagokiena.

b) Zerga geroratuagatiko gastua edo diru-sarrera, baimendu gabeko sortzapenei eta erreklamatu gabeko sortzapenei dagokiena.

c) Zerga geroratuagatiko aktibo bat kontabilitatean jaso edo baloratzeko moduan egindako doikuntzaren ondorioak.

d) Zerga geroratuagatiko gastuak edo diru-sarrerak izandako aldaketa, aplikatu beharreko zerga tasa nazionala aldatzearen ondorio denean.

e) Zerga geroratuagatiko gastua edo diru-sarrera, kreditu fiskalen sorrera eta erabilerarekin erlazionatuta dagoenean.

6. Zerga geroratuagatiko aktibo bat, entitate eratzaile baten galera onargarri bati dagokiona, erregistratuta geratu bada zergaldian gutxieneko zerga tasa baino tasa txikiago bat aplikatuta, posible izango da aktibo hori berriro kalkulatzea zergaldi berean, gutxieneko zerga tasa aplikatuta, baina, horretarako, beharrezkoa izango da zergadunak frogatzea zerga geroratuagatiko aktibo hori galera onargarri bati dagokiola.

Zerga geroratuagatiko aktiboa aurreko paragrafoan arabera handitzen bada, zerga geroratuengatik egindako doikuntzaren zenbateko osoa proportzio berean murriztuko da.

7. Zerga geroratuagatiko pasibo bat bere horretan mantentzen bada eta hurrengo bost zergaldietan haren zenbatekoa ordaindu gabe badago, pasibo hori berreskuratu egin beharko da, entitate eratzaile baten zerga geroratuengatik doikuntzaren zenbateko osoan aintzat hartu denean, baina, betiere, hurrengo apartatuan xedatutakoa aplikagarria ez bada.

Uneko zergaldian berreskuratutako zenbatekoak, zerga geroratuagatiko pasiboari dagokionak, uneko zergaldia hasi aurreko bosgarren zergaldian estalitako zergak murriztuko ditu, eta bai zerga tasa efektiboa eta bai azken zergaldi horretako zerga osagarria berriro kalkulatu beharko dira foru arau honen 30. artikuluko 1. apartatuan xedatutakoaren arabera. Zerga geroratuagatiko pasiboa uneko zergaldian berreskuratzen bada, haren zenbatekoak bat etorri behar du uneko zergaldia hasi aurreko bosgarrenean zerga geroratuengatik egindako doikuntzaren zenbateko osoan zerga geroratuagatiko pasiboak izandako gehikuntzarekin, betiere uneko zergaldiko azken egunaren amaieran pasibo hori bere horretan mantentzen bada.

8. Zerga geroratuengatik zergaldian zehar sortzen diren pasiboak ez zaie aplikatuko aurreko 7. apartatuan aurreikusitakoa, eta horiek ez dira berreskuratu beharko, hurrengo bost urteetan bere horretan mantendu arren edo ordainduak izan ez arren. Berreskurapenetik salbuetsitako pasiboa, zerga geroratuagatik sortutakoa, kalkulatu da zergaldian sortutako zergarengatik zer gastu dagokien zerga geroratuengatik izandako aldaketei, partida hauetan:

a) Aktibo materialen kostuak berreskuratzeagatik egindako balio zuzenketak.

b) Gobernu batek ondasun higiezinak erabiltzeko edo baliabide naturalak ustiatzeko ematen duen lizentziaren, emakidaren edo antzeko tresnaren kostua, aktibo materialetan inbertsio esanguratsu bat egitea dakarrenean.

c) Ikerketa eta garapen gastuak.

d) Eraispen, erretiratze edo birgaitze kostuak.

e) Gauzatu gabeko irabazi garbiei arrazoizko balioaren irizpidea aplikatzeagatik sortutako balio aldaketak.

f) Atzerri monetako kanbio diferentzien irabazi garbiak.

g) Aseguruen hornidura teknikoak eta aseguru polizak eskuratzeko kostu geroratuak.

h) Entitate eratzailearen jurisdikzio berean dauden ondasun materialak eskualdatzeagatik lortzen diren errenta positiboak, ondasun materialetan berrinbertitzen badira jurisdikzio berean.

i) a) letratik h) letrara bitartean zerrendatutako partidei dagokienez kontabilitate irizpideak aldatzeagatik sortzen diren bestelako zenbatekoak.

19. artikulua. Galera onargarriak hautatzea.

1. Foru arau honen 18. artikuluan xedatutakoa gorabehera, aitortzen duen entitate eratzaileak posible izango du jurisdikzio batean hautatzea galera onargarriak. Horrela, aukera baliatu den jurisdikzioan galera onargarri garbi bat dagoen zergaldi bakoitzean, kalkulatu beharko da zerga geroratuagatiko zein aktibo egotzi dakioken galera onargarri horri, eta zenbateko hori kalkulatu da zergaldian izandako galera onargarri garbia, jurisdikzioan lortutakoa, gutxieneko zerga tasarekin biderkatuta.

Foru arau honen 42. artikuluan ezarritako baldintzetan onargarria den banaketa sistema tributario bat duten jurisdikzioei ez zaie aplikatuko apartatu honetan aurreikusitako aukera.

2. Zerga geroratuagatiko aktiboa galera onargarri garbi bati badagokio eta aurreko apartatuan esandako eran zehaztu bada, jurisdikzioak irabazi onargarri garbiak lortzen dituen hurrengo zergaldietako edozeinetan aplikatuko da, eta, horretarako, kontuan hartuko da irabazi onargarri garbiak gutxieneko zerga tasarekin biderkatuta ateratzen den zenbatekoa edo, tasa hori txikiagoa bada, aplikatu gabeko galera onargarri garbiari zerga geroratzeagatik egotzi dakioken aktiboaren zenbatekoa.

3. Zerga geroratuagatiko aktiboa galera onargarri garbi bati badagokio eta aurreko 1. apartatuan esandako eran zehaztu bada, zergaldi batean aplikatutako zenbatekoan murriztuko da, eta geratzen den saldoa, halakorik geratzen bada, hurrengo zergaldietara eramango da.

4. Galera onargarriei dagokienez egindako hautua errebokatzen den kasuetan, zerga geroratuagatiko aktiboak aplikatu gabe duen saldoa, artikulua honen 1. apartatuaren arabera zehaztua, galera onargarri garbi bati badagokio, zerora murriztuko da, galera onargarrien hautua aplikagarri ez den lehen zergaldia hasten denetik aurrerako ondorioekin.

5. Galera onargarriak talde multinazionalaren edo tamaina handiko talde nazionalaren zerga osagarriaren lehen aitorten informatiboan bakarrik hautatu ahal izango dira, foru arau honen 47. artikuluan aipatutakoan hain zuzen. Hautatua zein jurisdikziotan aplikatu nahi den adieraziko da aitorten horretan.

6. Entitate garden bat talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten azken entitate nagusia bada eta galera onargarriak hautatzen baditu artikulua honetan jasotakoaren arabera, zerga geroratuagatik galera onargarri garbi bati dagokion aktiboa kalkulatu da entitate gardenak foru arau honen 40. artikulua 3. apartatuaren arabera egindako murriztapena behin aplikatuta ateratzen den galera onargarri garbia kontuan hartuta.

20. artikulua. Entitate eratzaile jakin batzuek jasandako zerga estalien egozpen espezifikoa.

1. Entitate eratzaile baten egoera-orri finantzarioetan sartu diren zerga estaliak establezimendu iraunkor baten irabazi edo galera onargarriei badagozkie, establezimendu horri egotziko zaizkio.

2. Entitate eratzaile baten –fiskalki gardena den baten– egoera-orri finantzarioetan sartu diren zerga estaliak sortu badira entitate eratzaileko partaidetzen titularrei foru arau honen 13. artikuluko 4. apartatuari jarraituz egotzi zaizkien irabazi edo galera onargarriengatik, titular horiei egotziko zaizkie.

3. Atzerriko sozietate kontrolatuen zerga araubidearen mende dagoen entitate eratzaile batean zuzenean edo zeharka parte hartzen duten titularren egoera-orri finantzarioetan sartutako zerga estaliak entitate eratzaile horri egotziko zaizkio, atzerriko sozietate kontrolatuen araubidean zergapetzen diren etekinei dagokien zatian.

4. Entitate eratzailea entitate hibrido edo alderantzizko entitate hibrido bat den kasuetan, partaidetzen titularraren egoera-orri finantzarioetan sartu diren zerga estaliak entitate eratzaile horren irabazi onargarriei badagozkie, entitate hibridoari edo alderantzizko entitate hibridoari egotziko zaizkio, hala badagokio.

Entitate hibridotzat hartuko da partaidetzen titularra kokatuta dagoen jurisdikzioan fiskalki gardentzat jotzen dena, baina entitatea kokatuta dagoen jurisdikzioan izaera hori ez duena.

Foru arau honen 5. artikuluko 18. puntuko b) letran xedatutakoaren arabera, alderantzizko entitate hibridotzat hartuko da entitatea kokatuta dagoen jurisdikzioan fiskalki gardentzat jotzen dena, baina partaidetzen titularra dagoen jurisdikzioan izaera hori ez duena.

5. Entitate eratzaileek egindako banaketen gaineko zerga estaliak entitate eratzailearen partaidetzen zuzeneko titularren egoera-orri finantzarioetan sartu badira, zergaldian banaketa horiek egin dituzten entitate eratzaileei egotziko zaizkie.

6. Entitate eratzaileei errenta pasiboei dagozkien zerga estaliak egotzi bazaizkie artikuluko honen 3. eta 4. apartatuetan jasotakoaren arabera, entitate horiek beren zerga estali eta doituen barruan sartuko dituzte zerga estali horiek, errenta pasibo horiekin erlazionatuta egotzitako zerga estalien zenbateko berdinegatik.

Aurrekoa hala izanik ere, aurreko paragrafoan aipatzen diren entitate eratzaileek zenbateko hau sartu beharko dute doitutako zerga estalien barruan, ateratzen den zenbatekoa aurreko paragrafoaren arabera kalkulaturikoa baino txikiagoa denean: jurisdikzioaren zerga osagarriaren tasa bider atzerriko sozietate kontrolatuen araubide fiskal baten edo gardentasun fiskaleko arau baten pean dagoen entitate eratzailearen errenta pasiboen zenbatekoarekin eginez ateratzen dena.

Paragrafo honen ondorioetarako, jurisdikzioan aplikatzen den zerga osagarriaren tasa kalkulaturikoa da entitate eratzailean partaidetzak dituen titularrari errenta pasibo horiei dagokienez egozgarri zaizkion zerga estaliak kontuan hartu gabe.

Entitate eratzailean partaidetzak dituen titularraren zerga estaliak apartatu hau aplikatu ondoren irauten duten errenta pasiboei badagozkie, ez dira egotziko 3. eta 4. apartatuen arabera.

Apartatu honetan jasotakoaren ondorioetarako, errenta pasibotzat hartuko dira irabazi onargarrietan sartzen diren hurrengo errentak, betiere entitate eratzailean partaidetzak dituen titularrari zerga aplikatu bazaio atzerriko sozietate kontrolatuen araubide fiskal baten menpe egoteagatik edo entitate hibrido baten funts propioetan partaidetza bat izateagatik:

- a) Dibidenduak edo antzeko errentak edo diru-sarrerak;
- b) Interesak edo antzeko errentak edo diru-sarrerak;
- c) Errentamenduak;
- d) Kanonak;
- e) Kapitalizazio eta aseguru eragiketetatik eratorritako errentak; edo
- f) Ondasun higiezinetatik eratorritako irabazi garbiak, aurreko a) letratik e) letrara bitartean deskribatutako errentak sortzen dituztenean.

7. Establezimendu iraunkor baten irabazi onargarriak entitate nagusiaren irabazi onargarritzat hartzen badira foru arau honen 12. artikuluko 5. apartatuarekin bat, establezimendu iraunkorra kokatuta dagoen jurisdikzioari dagozkion zerga estaliak, irabazi horiekin lotutakoak, entitate nagusiaren zerga estalitzat hartuko dira. Dena den, aintzat hartuko den zenbatekoa ezingo da izan irabazi horiek entitate nagusia kokatuta dagoen jurisdikzioko errenta arruntaren gainean aplikatutako zerga tasa altuenarekin biderkatuta ateratzen dena baino handiagoa.

21. artikulua. Aitorpena aurkeztu ondorengo doikuntzak eta zerga tasen aldaketak.

1. Entitate eratzaile batek zuzenketa bat egiten badu bere egoera-orri finantzarioetan, eta zuzenketa horrek aurreko zergaldi bateko zerga estaliak handitzea badakar, zuzenketa egiten den zergaldian estalitako zergetan egiten den doikuntza dela joko da.

Zuzenketak berekin badakar aurreko zergaldi bateko zerga estaliak, entitate eratzailearen zerga estali doitueta sartutakoak, gutxitu egiten direla, beharrezkoa izango da zerga tasa efektiboa eta zerga osagarria berriro kalkulatzea zergaldi horretarako, foru arau honen 30. artikuluko 1. apartatuari jarraituz. Kalkulu berria egitea badagokio, doitutako zerga estalietatik murriztuko da zergaldian estalitako zergek izan duten gutxipenaren zenbatekoa. Bai uneko zergaldiko eta bai aurreko zergaldietako irabazi onargarriak horren proportzioan doituuko dira.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa gorabehera, aitortzen duen entitate eratzaileak aukera izango du urtero, foru arau honen 49. artikuluko 2. apartatuari jarraituz, erabakitzeko zuzenketa egiten den zergaldian estalitako zergen doikuntza gisa estalitako zergen gutxipena ez dela esanguratsua. Ulertuko da zerga estalien gutxipena ez dela esanguratsua doitutako zerga estaliak milioi bat eurotik behera gutxitu badira jurisdikzio eta zergaldi bakoitzeko.

2. Zerga geroratuagatik gastua gutxieneko zerga tasatik behera aplikatzen den zerga tasa nazionala murriztearen ondorio bada, entitate eratzailearen zerga geroratuagatik

egindako doikuntzat hartuko da aurreko zergaldi bati dagokionez foru arau honen 17. artikulua ondo onarazteko kontuan hartu diren zerga estaliengatik.

3. Zerga geroratuaren gastua zehazteko aplikatutako zerga tasa gutxieneko zerga tasa baino txikiagoa bada, eta zerga tasa aplikagarria geroago igotzen bada, ulertuko da zerga geroratuagatik gastuak gehikuntza horren ondorioz duen zenbatekoa entitate eratzailerak aurreko zergaldi bati dagokionez foru arau honen 17. artikulua ondo onarazteko kontuan hartutako zerga estaliengatik zor duen zenbatekoaren doikuntza bat dela, hura ordaintzeko unean.

Aurreko paragrafoan aipatzen den doikuntzaren zenbatekoa ezingo da izan zerga geroratuagatik gastua gutxieneko tasaren arabera berriro kalkulatu ateratzen dena baino handiagoa.

4. Entitate eratzailerak baten zerga korrantearen zenbatekoa zergaldi batean doitutako zerga estali barruan sartu bada, haren zenbatekoak milioi bat eurotik gorako kopurua gainditzen badu eta zenbateko hori ez bada modu efektiboan ordaintzen zergaldi hori amaitu eta hurrengo hiru urteetan, beharrezkoa izango da ordaindu gabeko zenbatekoa zerga estali gisa kontuan hartu den zergaldiko zerga osagarria eta zerga tasa efektiboa berriro kalkulatzeko, foru arau honen 30. artikuluko 1. apartatuarekin bat. Ordaindu gabeko zenbatekoa doitutako zerga estaliengatik kanpo utziko da.

VI. TITULUA

ZERGA TASA EFEKTIBOA

22. artikulua. Zerga tasa efektiboaren zehaztapena.

1. Talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten zerga tasa efektiboa irabazi onargarri garbiak dituen zergaldi eta jurisdikzio bakoitzeko kalkulatu da.

Jurisdikzioaren zerga tasa efektiboa zatiketa honen emaitza izango da, termino portzentualetan adierazia eta lau hamartarretara biribildua: jurisdikzioan kokatuta dauden entitate eratzailerak zerga estali doituak zati haien irabazi onargarri garbiak.

2. Entitate eratzailerak zerga estali doitutzat hartuko dira jurisdikzioan kokatuta dauden entitate eratzailerak guztien zerga estali doituak, foru arau honetan xedatutakoaren arabera zehaztuak, batuta ateratzen dena.

3. Zergaldi batean jurisdikzioan dauden entitate eratzailerak irabazi edo galera onargarri garbia entitate eratzailerak horien irabazi onargarrien eta galera onargarrien arteko diferentzia izango da.

Entitate eratzailerak irabazi onargarriak jurisdikzioan kokatuta dauden entitate eratzailerak guztien irabazi onargarriak, foru arau honetan xedatutakoaren arabera zehaztuak, batuta ateratzen den emaitza positiboa izango da.

Entitate eratzailerak galera onargarriak jurisdikzioan kokatuta dauden entitate eratzailerak guztien galera onargarriak, foru arau honetan xedatutakoaren arabera zehaztuak, batuta ateratzen den emaitza izango da.

4. Entitate eratzaileak inbertsio entitateak diren kasuetan, haien zerga estali doituak eta irabazi edo galera onargarriak ez dira sartuko zerga tasa efektiboaren eta irabazi onargarri garbien kalkuluan, artikuluko honen 1. eta 2. apartatuetan hurrenez hurren aipatuan.

5. Egoitzarik gabeko entitate eratzaile bakoitzaren zerga tasa efektiboa banaka kalkulatu da zergaldi bakoitzerako, gainerako entitate eratzaileei dagokien zerga tasa efektiboa kontuan hartu gabe.

VII. TITULUA ZERGA ZORRA

I. KAPITULUA Karga tasa

23. artikulua. Zerga osagarriaren karga tasa.

Zerga osagarria kalkulatzearen ondorioetarako, foru arau honen 6. artikuluko 2., 3. eta 4. apartatuetan aurreikusitako zergadunei zergaldian eta jurisdikzio bakoitzari dagokionez aplikatuko zaien karga tasa diferentzia honen emaitza positiboa izango da, termino portzentualetan adierazia: foru arau honen 5. artikuluko 43. puntuan aipatzen den gutxieneko zerga tasa ken jurisdikzio bakoitzeko zerga tasa efektiboa, foru arau honen 22. artikuluan xedatutakoaren arabera zehaztua.

II. KAPITULUA Zerga osagarriaren kuota

24. artikulua. Zerga osagarriaren kuota.

1. Espainiako lurraldean kokatuta dagoen entitate baten zerga osagarriaren zergaldiko kuota kalkulatzeko, zerga osagarri nazionalaren kuotari zerga osagarri primarioaren kuota eta zerga osagarri sekundarioaren kuota gehituko zaizkio.

Zerga osagarri nazionalaren kasuan, zergaren kuota foru arau honen 6. artikuluko 2. apartatuan aurreikusitako entitate eratzaileei dagokien zerga osagarria izango da. Haren zenbatekoa kalkulatu da titulu honen III. kapituluan araututako zerga osagarri nazionala artikuluko honen 5. apartatuaren arabera aplikatuta.

Zerga osagarri primarioaren kasuan, kuota foru arau honen 6. artikuluko 3. apartatuan aurreikusitako entitate eratzaileei dagokien zerga osagarria izango da. Haren zenbatekoa kalkulatu da errentak integratzeko erregela, titulu honen IV. kapituluan arautzen dena, artikuluko honen 5. apartatuaren arabera aplikatuta.

Zerga osagarri sekundarioaren kuota foru arau honen 6. artikuluko 4. apartatuan aipatzen diren zergadunei titulu honen V. kapituluan xedatutakoaren arabera egotzi zaiena izango da.

2. Talde multinazionalaren edo tamaina handiko talde nazionalaren entitate eratzaileak kokatuta dauden jurisdikzioak zergaldian aplikatzen duen zerga tasa efektiboa

gutxieneko zerga tasa baino txikiagoa bada, foru arau honen 6. artikuluko 2. eta 3. apartatueta aurreikusitako zergadunek jurisdikzio horretako zerga osagarria kalkulatu dute. Era berean, irabazi onargarriak izan dituzten entitate eratzailen zerga osagarria ere kalkulatu dute, jurisdikzio horretako irabazi onargarri garbien kalkuluan sartu badira.

Apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, titulu honetako III., IV., V. eta VI. kapitulueta jasotako arauak hartuko dira kontuan.

3. Zergaldian jurisdikzio batek aplikatzen duen zerga osagarriaren karga tasa gutxieneko zerga tasaren eta foru arau honen 22. artikuluan xedatutakoaren arabera kalkulatuako zerga tasa efektiboaren arteko diferentzia positiboa izango da, puntu portzentualetan adierazia.

4. Zergaldian zergapetze maila txikia duen jurisdikzio bateko zerga osagarria kalkulatzeko, biderketa hau egin beharko da: jurisdikzio horretako karga tasa, aurreko apartatuan aipatua, bider jurisdikzio horretako zerga oinarria, foru arau honen 15. artikuluko 1. apartatuaren xedatutakoaren arabera zehaztua. Ateratzen den emaitza positiboa, halakorik ateraz gero, izango da zerga osagarria.

Azkenik, gerta daiteke jurisdikzio baten zergaldiko zerga osagarriaren zenbatekoa handitzea kasu kasu exijigarria den zerga osagarri gehigarrian, edo zenbateko hori gutxitzea zergapetze maila txikia duten beste jurisdikzio batzuetan exijituko zen zerga osagarri nazional onargarriaren zenbatekoan.

Aurreko paragrafoan xedatutakoaren ondorioetarako, hauxe ulertuko da:

- Zerga osagarri gehigarria: foru honen 30. artikuluan arabera zergaldian kalkulatuako zergaren zenbatekoa.

- Zerga osagarri nazional onargarria: beste jurisdikzio bati zergaldi batean dagokion zerga osagarri nazional onargarriaren zenbatekoa, foru arau honen 34. artikuluan ezarritako baldintzak betetzen ez dituenentz, baldin eta jurisdikzio horretan kokatuako entitate eratzailen kontabilitate emaitza foru arau honen 9.1 artikuluan xedatutakoaren arabera zehaztu bada, edo kontabilitate finantzarioko beste arau onargarri bati edo behar bezala doituako finantza kontabilitateko arau baimendu bati jarraitu bazaio, lehiaren edozein distorsio esanguratsu saihesteko.

5. Entitate eratzaille baten zergaldiko zerga osagarria biderketa honen emaitza izango da: entitatea kokatuta dagoen jurisdikzioaren zerga osagarria bider entitate eratzailaren irabazi onargarrien eta jurisdikzioan dauden entitate eratzaille guztien irabazi onargarri agregatuaren arteko proportzioa.

Entitate eratzailleak zergaldian jurisdikzio baterako izan dituen irabazi onargarriak foru arau honetan xedatutakoaren arabera zehaztutakoak direla joko da.

Jurisdikzioa osatzen duten entitate guztien zergaldiko irabazi onargarri agregatuak zergaldian jurisdikzio horretan kokatuako entitate eratzaille guztien irabazi onargarrien batura dela joko da.

6. Zergapetze maila txikia duen jurisdikzio baten zerga osagarria bat baldin badator foru arau honen 30. artikuluko 1. apartatuaren arabera jurisdikzio bati dagokionez egindako



kalkulu berri batekin, eta kalkulu berria egiten den zergaldian jurisdikzio horretan ez bada erregistratzen irabazi onargarri garbirik, zerga osagarri gehigarria jurisdikzio horretan kokatutako entitate eratzaile bakoitzari egotziko zaio, artikuluko honen 4. apartatuan ezarritako formula aplikatuz, hau da, kontuan hartuta zer irabazi onargarri izan dituzten entitate eratzaileek foru arau honen 30. artikuluko 1. apartatuaren arabera egindako kalkulu berriak ukitutako zergaldietan.

7. Egoitzarik gabeko entitate eratzaile bakoitzaren zerga osagarria banaka kalkulatu da zergaldi bakoitzerako, gainerako entitate eratzaileei dagokien zerga osagarria kontuan hartu gabe.

8. Espainiako lurraldean zergaldian aplikatuko den zerga osagarriaren kuota kalkulatzeko, Espainiako jurisdikzioaren zerga osagarriaren zergaldiko zenbatekoari (izan zerga osagarri nazionalaren modalitatekoa izan zerga osagarri primarioaren modalitatekoa, artikuluko honen 4. apartatuan jasotakoari jarraituz kalkulatu), gehitu beharko zaio foru arau honen 29. artikuluko 1. apartatuan xedatutakoaren arabera Espainiako jurisdikzioari egotzitako zerga osagarri sekundarioaren zenbatekoa.

9. Titulu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, aplikatuko den truke tasa hauxe izango da: foru arau honen 50. artikuluan zerga borondatezko epean ordaintzeko azken egunean indarrean dagoena, edo ordainketa datakoa, data hori lehenagoko bat bada.

III. KAPITULUA

Zerga osagarri nazionala

25. artikulua. Zerga osagarri nazionala.

1. Foru arau honen 6. artikuluko 2. apartatuan aipatzen diren zergadunak kapitulu honetan arautzen den zerga osagarri nazionalari lotuta egongo dira.

Zerga osagarri nazionala foru honen 24. artikuluan xedatutakoaren arabera zehaztuko da, foru arau honen X. tituluaren entitate jakin batzuetarako aurreikusten diren berezitasunak eragotzi gabe, entitate horiek beren arau espezifikoaren arabera zehaztuko baitute zerga. Ondorio horietarako, zerga osagarri nazionalen jurisdikzio terminoa aipatzen denean Espainiako lurraldeari buruz ari dela joko da.

2. Zerga osagarri nazionala kalkulatzeari begira, entitate eratzaileen kontabilitate emaitza foru arau honen 9. artikuluko 1. apartatuan xedatutakoaren arabera zehaztuko da. Entitate eratzailearen kontabilitate emaitza ezin bada modu arrazoizkoan zehaztu lehenago adierazitakoaren arabera, entitatearen zergaldiko kontabilitate emaitza zehaztuko da Espainiako lurraldean oro har onartuta dauden eta entitatearen kontu finantzarioak prestatzeko erabili diren kontabilitate arauak aplikatuta.

Kasu horretan, diru-sarrera, gastu edo transakzioen partidei printzipio edo arau partikular bat aplikatzen bazaie, hura ez badator bat azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuak prestatzeko erabilitako arau finantzarioarekin, eta haren aplikatzeetik ondorioztatzen diren diferentzia iraunkorrak milioi bat eurotik gorakoak badira, diferentzia horiek doitu egingo dira egoera-orri finantzario bateratuak prestatzean erabilitako kontabilitate arauan partida horretarako eskatzen den tratamenduarekin harmonizatzeko.

Nolanahi ere, entitate eratzaillearen zergaldia ez badator bat azken entitate nagusiari egoera-orri finantzario bateratuen elaborazioan aintzat hartu zaion zergaldiarekin, foru arau honen 9. artikuluan xedatutakoari jarraituko zaio.

3. Foru arau honen 6. artikuluko 2. apartatuan aipatzen diren zergadunen zerga tasa efektiboa foru arau honen 22. artikuluaaren arabera kalkulatzeko garaian, ez dira kontuan honako hauek:

a) Atzerriko sozietate kontrolatuen zerga araubide baten mende dagoen entitate eratzaille batean zuzeneko edo zeharkako partaidetza bat duten titularren zerga estaliak, baldin eta zerga horiek Espainiako lurraldean dagoen entitate eratzaille horri egotzi bazaizkio foru arau honen 20. artikuluko 3. apartatuarekin bat.

b) Entitate nagusiaren zerga estaliak, baldin eta Espainiako lurraldean kokatuta dagoen establezimendu iraunkor bati egotzi bazaizkio foru arau honen 20. artikuluko 1. apartatuarekin bat.

c) Entitate hibridoa den entitate eratzaille batean partaidetzak dituen titularren zerga estaliak, baldin eta Espainiako lurraldean kokatutako entitate hibridoari egotzi bazaizkio foru arau honen 20. artikuluko 4. apartatuarekin bat.

d) Entitate eratzaille batean partaidetzak dituen titularren zerga estaliak, baldin eta Espainian kokatuta dagoen eta banaketak egin dituen entitate eratzaileri egotzi bazaizkio foru arau honen 20. artikuluko 5. apartatuarekin bat. Nolanahi ere, zerga estaliak Espainiako lurraldean kokatutako entitate eratzaille batek egindako banaketen gaineko atxikipenei badagozkie, entitate horri egotziko zaizkio, zerga osagarri nazionala kalkulatzearen ondorioetarako.

4. Aurrekoa gorabehera, titulizazio entitate edo mekanismotzat hartzen diren entitate eratzaileren kasuan, haien zerga osagarri nazionalaren kuota Espainian kokatuta dauden eta talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren parte diren gainerako entitateek ordaindu beharko dute zergaldiko irabazi onargarriekin, beste entitate eratzailleetako bakoitzak zergaldian lortu duen irabazi onargarriak Espainiako lurraldean agregatutako irabazi onargarriekiko duen proportzioa kontuan hartuta. Alabaina, talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren parte diren entitate eratzaileren artean ez badago zergaldian irabazi onargarriak izan dituen beste ezein entitaterik, titulizazio entitate edo mekanismotzat hartzen direnetatik harago, azken horiek egongo dira behartuta zergaldiko zerga osagarri nazionalaren kuota ordaintzera.

Titulizazio entitate edo mekanismotzat hartuko da titulizazio akordio batean parte hartzen duen entitate edo mekanismoa, baldintza hauek betetzen dituenean:

a) Entitateak edo mekanismoak titulizazio akordio bat edo gehiago formalizatzeko jarduerak bakarrik egitea.

b) Aktiboek beren hartzekodunen edo beste titulazio entitate edo mekanismo baten hartzekodunen eskubideak bermatzea.

c) Bere aktiboekin sortzen diren kutxa fluxuak erabiltzea bere hartzekodunei edo beste titulizazio entitate edo mekanismo baten hartzekodunei ordaintzeko, urtean behin edo maiztasun handiagoz, kasu hauetan izan ezik:

i) Kutxa fluxuak atxiki behar direnean titulizazio akordioan exijitutako mozkin batzuk estaltzeko, kasua bada, partaideei edo akziodunei banatu behar zaizkielako.

ii) Titulizazio akordioan jasotakoarengatik, kutxa fluxuak xede hauetako edozein edo xede biak estaltzeko balio dutenean:

1. Titulizazio akordioan gerora begira ezarritako ordainketei aurre egiteko diru zuzkidurak egitea.

2. Entitate edo mekanismoaren kreditu kaudimena mantendu edo hobetzea.

Mozkinak dituen entitate edo mekanismo bat ez da hartuko titulizazio entitate edo mekanismotzat, salbu eta apartatu honen c) letrako i) tartekian aipatzen diren mozkinak eskasak badira entitate edo mekanismoaren diru-sarrerekin alderatuta.

Titulizazio akordioa honako hau izango da:

a) Aktiboen zorro bat (edo aktibo horiei lotutako arriskuak) elkartzeko eta berrelkartzeko egiten dena, haien xede diren inbertitzaileak talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren entitate eratzaileak ez direnean, eta behar bezala identifikatutako aktibo talde bat edo gehiago legez segregatzeko egiten denean; eta

b) Legez segregatutako aktiboak dituen entitatearen kaudimengabezia arriskua inbertitzaileentzat mugatzea helburu duena, entitate horretan (edo akordioan aurreikusitako beste entitate batean) identifikatutako hartzekodunek haren aurkako erreklamazioak aurkezteko duten ahalmena kontrolatuz, hartzekodun horiek sinatutako kontratu lotesleen bidez.

IV. KAPITULUA

Zerga osagarri primarioa: zergaren egozpena eta errentak integratzeko erregelaren konpentsazioa

26. artikulua. Zerga osagarri primarioaren egozpena.

1. Foru arau honen 6. artikuluko 3. aipatzen den zergadunaren zerga osagarri primarioa zergapetze maila txikia duen beste jurisdikzio batean kokatutako entitate eratzaile bati badagokio, foru arau honen 24. artikuluan xedatutakoaren arabera entitate eratzaile horrentzat kalkulaturako zerga osagarriaren berdina izango da, entitate nagusiari hurrengo apartatuan jasotakoaren arabera dagokion proportzioan.

Zergadun hori zergapetze maila txikia duten egoitzarik gabeko entitate eratzaileen zerga osagarri primarioari ere egongo da lotuta.

2. Zergapetze maila txikia duen entitate eratzaile baten zerga osagarri primariotik entitate nagusiari egotzi dakioken zatia kalkulatzeko, kontuan hartuko da zer proportzio duen entitate nagusiak zergapetzen maila txikia duen entitate eratzailearen irabazi onargarrietan. Proportzio hori honela kalkulatu da: zergapetze maila txikia duen entitate eratzailearen zergaldiko irabazi onargarriak, beste titular batzuek dituzten partaidetzei egozgarri zaizkien irabazi horiekin murriztuak, zati entitate eratzaile horren irabazi onargarriak.



Zergapetze maila txikia duen entitate eratzailan beste titular batzuek dituzten partaidetzei egotzi dakizkiekeen irabazi onargarrien zenbatekoa hauxe izango da: zergapetze maila txikia duen entitate eratzailaren kontabilitate irabazi garbiak bere irabazi onargarrien berdinak izango balira, azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuetan erabilitako finantza kontabilitateko arau onargarriaren printzipioak aplikatuta titular horiei egozgarritzat joko zena; gainera, baldintza hauek ere beharko lirateke:

- a) Entitate nagusiak kontabilitate arau horren arabera prestatzea egoera-orri finantzario bateratuak («finantza egoera-orri bateratu hipotetikoak», aurrerantzean);
- b) Entitate nagusiak kontrol partaidetza hori edukitzea zergapetze maila txikia duen entitate eratzailan, eta zergapetze maila txikia duen entitate eratzailaren diru-sarrera eta gastu guztiak bateratuta agertzea entitate nagusiaren diru-sarrera eta gastuekin finantza egoera-orri bateratu hipotetikoetan, integrazio globalaren metodoa aplikatuta;
- c) Zergapetze maila txikia duen entitate eratzailaren irabazi onargarri guztiak taldeko entitateak ez diren pertsonekin egindako eragiketei egotzi ahal izatea; eta
- d) Entitate nagusiak zuzenean edo zeharka ez dituen partaidetza guztiak taldeko entitateak ez diren pertsonen esku egotea.

27. artikulua. Konpentsazio arauak.

Entitate nagusi batek, foru arau honen 6. artikuluko 3. apartatuaren arabera zergaren zergadun denak, zeharkako partaidetza bat baldin badu zergaldian, zergapetze maila txikia duen entitate eratzaila batean, izan tarteko entitate nagusi baten bidez, izan partzialki partaidetutako entitate nagusi baten bitartez, eta tarteko entitate hori edo partzialki partaidetua errentak integratzeko erregela onargarri bati lotuta badago, zergadun horrek zor duen zerga osagarri primarioa murriztu egingo da tarteko entitate nagusiak edo partzialki partaidetutako entitate nagusiak foru arau honen 26. artikuluko 2. apartatuaren arabera zerga osagarritik egotzi behar zaien zatiaren zenbatekoan.

V. KAPITULUA

Zerga osagarri sekundarioa: gutxiegi zergapetutako mozkinak integratzeko erregela aplikatzea

28. artikulua. Gutxiegi zergapetutako mozkinen erregela aplikatzea.

1. Talde multinazional baten azken entitate nagusia errentak integratzeko erregela onargarri bat aplikatzen ez duen hirugarren jurisdikzio batean badago, edo entitate nagusi hori baztertutako entitate bat bada, foru arau honen 6. artikuluko 4. apartatuan aipatzen diren entitate eratzailak zergapetuta egongo dira, zergaldian, gutxiegi zergapetutako mozkinen erregela foru arau honen 29. artikuluan xedatutakoa aplikatuta Espainiako lurraldeari egotzitako zerga osagarriaren zenbatekoan.

2. Talde multinazional baten azken entitate nagusia zergapetze maila txikia duen hirugarren jurisdikzio batean badago, foru arau honen 6. artikuluko 4. apartatuan aipatzen diren entitate eratzailak entitate nagusi horri eta hark jurisdikzio berean dituen entitate eratzailari dagokien zerga osagarriarekin zergapetuko dira zergaldian. Zerga horren zenbatekoa gutxiegi zergapetutako mozkinen erregelaren aplikazioagatik foru

arau honen 29. artikuluan xedatutakoaren arabera Espainiako lurraldeari egotzitakoa izango da.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa ez da aplikatuko zergapetze maila txikia duen jurisdikziozko azken entitate nagusia errentak integratzeko erregela bati lotuta dagoenean zergaldian, ez bere buruari dagokionez ez zergapetze maila txikiko jurisdikzioan kokatuak dituen entitate eratzaileei dagokienez.

3. Talde multinazional baten azken entitate nagusia kokatuta dagoen estatu kideak aukeratzen badu errentak integratzeko erregela eta gutxiegi zergapetutako mozkinen erregela modu geroratuan aplikatzea Kontseiluaren abenduaren 15eko (EB) 2022/2523 Zuzentarauak 50. artikuluko 1. apartatuan xedatutakoarekin bat, foru arau honen 6. artikuluko 4. apartatuan aipatzen diren entitate eratzaile zergadunak artikuluko 1. eta 2. apartatueta aipatzen den zerga osagarriaren zenbatekoarekin zergapetutako dira, betiere aukera hori indarrean dagoen zergaldietan. Zerga horren zenbatekoa gutxiegi zergapetutako mozkinen erregelaren aplikazioagatik foru arau honen 29. artikuluan xedatutakoaren arabera Espainiako lurraldeari egotzitakoa izango da.

4. Entitate eratzaileak inbertsio entitateak badira, ez zaie aplikatuko artikuluko honetan xedatutakoa.

29. artikulua. Gutxiegi zergapetutako mozkinen erregelarekin erlazionatutako zerga osagarri sekundarioaren kalkulua eta egozpena.

1. Espainiako lurraldeari egotzi beharreko zerga osagarri sekundarioaren zenbatekoa kalkulatzeko, biderketa hau egin beharko da: gutxiegi zergapetutako mozkinen erregelarekin lotutako zerga osagarriaren zenbateko osoa, artikuluko 2. apartatuan xedatutakoaren arabera zehaztua, bider Espainiako lurraldean gutxiegi zergapetutako mozkinen erregelaren portzentajea, artikuluko 5. apartatuan xedatutakoaren arabera zehaztua.

2. Zergaldian gutxiegi zergapetutako mozkinen erregelatik ondorioztatzen den zerga osagarri sekundarioaren zenbateko osoa honako hau izango da: talde multinazionalak zergapetze maila txikiko jurisdikzio batean daukan entitate eratzaile bakoitzari buruz foru arau honen 24. artikuluan arabera zergaldian kalkulaturako zerga osagarrien batura, artikuluko 3. eta 4. apartatueta ezartzen diren doikuntzak aplikatuta, hala badagokio.

3. Gutxiegi zergapetutako mozkinen erregelaren aplikaziotik ondorioztatzen den zerga osagarria zergapetze maila txikia duen entitate eratzaile bati dagokionean, zero izango da, baldin eta azken entitate nagusiari entitate eratzaile horretan zergaldian dagozkion partaidetza guztiak, entitate eratzaile horri dagokionez errentak integratzeko erregela onargarri bat aplikatu behar duen entitate nagusi baten edo gehiagoren esku badaude zergaldi horretan, dela zuzenean dela zeharka.

4. Aurreko 3. apartatuan xedatutakoa aplikagarria ez den kasuetan, gutxiegi zergapetutako mozkinen erregelaren aplikaziotik ondorioztatzen den zerga osagarria zergapetze maila txikiko entitate eratzaile bati badagokio, haren zenbatekotik murriztuko da entitate eratzaile horren zerga osagarritik azken entitate nagusiari egozgarri zaion zatia, errentak integratzeko erregela onargarri baten arabera zergapetu dena.

5. Gutxiegi zergapetutako mozkinen erregelagatik Espainiako lurraldeari dagokion portzentajea zergaldi eta talde multinazional bakoitzerako kalkulatu da, hurrengo bi faktore hauek batuz:

i) Espainiako lurraldeko enplegatu kopuruaren eta gutxiegi zergapetutako mozkinen erregela aplikatzen duten jurisdikzio guztietako enplegatu kopuruaren arteko zatiduraren 100eko 50.

ii) Espainiako lurraldeko aktibo materialen balio osoaren eta gutxiegi zergapetutako mozkinen erregela aplikatzen duten jurisdikzio guztietako aktibo materialen balio osoaren arteko zatiduraren 100eko 50.

Apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, hau ulertuko da:

a) Espainiako lurraldeko langile kopurua talde multinazionalaren parte diren eta Espainiako lurraldean kokatuta dauden entitate guztietako langile kopuru osoa izango da.

b) Gutxiegi zergapetutako mozkinen erregela bat aplikatzen duten jurisdikzio guztietako langile kopurua talde multinazionalaren parte diren entitate guztietako langile kopuru osoa izango da, betiere entitate horiek gutxiegi zergapetutako mozkinen erregela onargarri bat indarrean duen jurisdikzio batean kokatuta badaude.

c) Espainiako lurraldeko aktibo materialen balio osoa talde multinazionalaren parte diren eta Espainiako lurraldean kokatuta dauden entitate guztien aktibo materialen kontabilitate balio garbiaren batura izango da.

d) Gutxiegi zergapetutako mozkinen erregela aplikatzen duten jurisdikzio guztietako aktibo materialen balio osoa talde multinazionalaren parte diren entitate guztien aktibo materialen kontabilitate balio garbiaren batura izango da, betiere entitate horiek gutxiegi zergapetutako mozkinen erregela onargarri bat indarrean duen jurisdikzio batean kokatuta badaude.

6. Langile kopurua dena delako jurisdikzioan dauden entitate eratzaile guztietako lanpostu baliokideetan lanaldi osoan diharduen langile kopurua izango da, kontratista independenteak ere barne, betiere entitate eratzailearen ohiko funtzionamendu jardueretan parte hartzen badute.

Aktibo materialen barruan dena delako jurisdikzioan dauden entitate eratzaile guztien aktibo materialak sartuko dira, baina kanpoan geratuko dira beti bai eskudirua eta antzeko ordainbideak, eta bai aktibo ukiezin edo finantzarioak.

7. Langileen soldata kostuak establezimendu iraunkor baten finantza kontabilitate bereizian jasota badaude foru arau honen 12. artikuluko 1. apartatuaren arabera, eta kontabilitate hori foru arau honen 12. artikuluko 2. apartatuan xedatutako eran doituta badago, langile horiek establezimendu iraunkorra kokatuta dagoen jurisdikzioari egotziko zaizkio.

Aktibo materialak establezimendu iraunkor baten finantza kontabilitate bereizian jasota badaude foru arau honen 12. artikuluko 1. apartatuaren arabera, eta kontabilitate hori foru arau honen 12. artikuluko 2. apartatuan xedatutako eran doituta badago, establezimendu iraunkorra kokatuta dagoen jurisdikzioari egotziko zaizkio.

Establezimendu iraunkor baten jurisdikzioari egozten zaizkion langileak eta aktibo materialak ez dira kontuan hartuko entitate nagusiaren jurisdikzioko langile kopurua eta aktibo materialak kalkulatzeko.

Inbertsio entitate baten langile kopurua eta aktibo materialen kontabilitate balio garbia artikuluko honen 5. apartatuan ezarritako formulatik kanpo geratuko dira.

Entitate garden baten langile kopurua eta aktibo materialen kontabilitate balio garbia artikuluko honen 5. apartatuan aipatutako formulatik kanpo geratuko dira, non eta horiek ez zaizkien egozten establezimendu iraunkor bati, edo, halakorik ezean, entitate gardenaren sortu den jurisdikzioan kokatutako entitate eratzaileei.

8. Aurreko 5. apartatuan xedatutakoa gorabehera, ulertuko da jurisdikzio batean gutxiegi zergapetutako mozkinen erregelak talde multinazionalarentzat zergaldian dakarren portzentajea zero dela, baldin eta gutxiegi zergapetutako mozkinen erregelatik jurisdikzio horri aurreko zergaldi batean egotzi zaion zerga osagarriaren zenbatekoak berekin ekarri badu talde multinazional horrek jurisdikzio horretan dituen entitate eratzaileak zergapetuta geratzen direla jurisdikzio horri aurreko zergaldiari dagokionez egotzi zaion zerga osagarriaren zenbatekoarekin.

Kasu horretan, gutxiegi zergapetutako mozkinen erregelak zero portzentajea ematen badu jurisdikzio batean, jurisdikzio horretan kokatutako talde multinazionala osatzen duten entitateen langile kopurua eta aktibo materialen kontabilitate balio garbia ez dira kontuan hartuko zergaldi horretan gutxiegi zergapetutako mozkinen erregelatik ondorioztatutako zerga osagarriaren zenbatekoa talde multinazionalari egozteko garaian.

9. Artikuluko honen 8. apartatua ez zaio zergaldiari aplikatuko, baldin eta gutxiegi zergapetutako mozkinen erregela bat zergaldi horretan indarrean duten jurisdikzio guztiei zero portzentajea ateratzen bazaie, zergaldi horretan eta talde multinazional baterako, gutxiegi zergapetutako mozkinen erregela aplikatzean.

10. Artikuluko honen aurreko apartatuetan xedatutakoaren arabera Espainiako lurraldeari egozten zaion zerga osagarriaren zenbatekoa foru arau honen 6. artikuluko 4. apartatuan aipatzen diren entitate eratzaileei egotziko zaie, baldin eta entitate eratzaile horiek foru arau honen 25.4 artikuluan definitutako titulizazio entitate edo mekanismoak ez badira. Horretarako, artikuluko honen 5. apartatuan aipatutako formula aplikatuko da, hau da, zenbakitzailean entitate eratzaile bakoitzaren langile kopurua eta aktibo material guztien balio osoa jarriko dira, eta izendatzailean, berriz, entitate eratzaile guztien enplegatu kopurua eta aktibo guztien balio osoa.

Aurrekoa gorabehera, baldin eta talde multinazionalaren parte diren entitateak, Espainiako lurraldean kokatuak, titulizazio entitate edo mekanismotzat hartzen badira, apartatu honetan aurreikusten den egozpena egiteko, artikuluko honen 5. apartatuan aipatutako formula aplikatuko da, hau da, zenbakitzailean entitate eratzaile bakoitzaren langile kopurua eta aktibo material guztien balio osoa jarriko dira, eta izendatzailean, berriz, entitate eratzaile guztien enplegatu kopurua eta aktibo guztien balio osoa.

VI. KAPITULUA

Zerga osagarri nazionala



30. artikulua. Zerga osagarri gehigarria.

1. Baldin eta, foru arau honen 10. artikuluko 7. apartatuan, 18. artikuluko 7. apartatuan, 21. artikuluko 1. eta 4. apartatueta, artikuluko honetako hurrengo 5. apartatuan eta 42. artikuluko 4. apartatuan jasotakoarekin bat etorriz, zerga estalien edo irabazi edo galera onargarrien doikuntza batek berekin badakar talde multinazionalaren edo tamaina handiko talde nazional baten zerga tasa efektiboa eta zerga osagarria berriro kalkulatzea aurreko zergaldi baterako, kalkulu berria egiteko foru arau honen 14. artikuluan eta VII. tituluko II., III., IV. eta V. kapitulueta aurreko zergaldi horretarako ezarritako arauak aplikatuko dira. Kalkulu berriaren ondorioz zerga osagarriak duen gehikuntza kalkulu berria egiten den zergaldiko zerga osagarri gehigarritzat hartuko da foru arau honen 24. artikuluko 4. apartatuan jasotakoaren ondorioetarako.

2. Zerga osagarri gehigarri bat sortzen bada eta zergaldian ez bada irabazi onargarri garbirik erregistratzen jurisdikzioan, jurisdikzio horretan kokatutako entitate eratzaille bakoitzaren irabazi onargarriak zatiketa hau eginez kalkulatu dira: entitate eratzaille horiei foru arau honen 24. artikuluko 5. eta 6. apartatuen arabera egotzi zaien zerga osagarri gehigarria zati gutxieneko zerga tasa.

3. Gertatzen bada ezen, foru arau honen 17. artikuluko 5. apartatuarekin bat etorriz, zergadunak zerga osagarri gehigarri bat zor duela, jurisdikzioan kokatutako entitate eratzaille bakoitzaren irabazi onargarriak entitate eratzaille horri egotzitako zerga osagarri gehigarria zati gutxieneko zerga tasa eginez kalkulatu dira. Egozpena entitate eratzaille bakoitzari egingo zaio, eta haren zenbatekoa honela kalkulatu da: batetik, entitate eratzaillearen irabazi edo galera onargarriak bider gutxieneko zerga tasa egingo da, eta biderkadura horretatik entitate eratzaillearen zerga estali doituen zenbatekoa murriztuko da; bestetik, entitate eratzaille guztien irabazi edo galera onargarriak bider gutxieneko zerga tasa egingo da, eta, biderkadura horretatik entitate eratzaille guztien zerga estali doituen zenbatekoa murriztuko da; bi zenbateko horien arteko zatiketarik ateratzen den portzentajea izango da egotzi beharrekoa.

Zerga osagarri gehigarria entitate eratzaillei egotziko zaie, soil-soilik, baldin eta beren zerga estali doituen zenbatekoak emaitza negatiboa duenean eta zenbateko hori entitate eratzailleen irabazi edo galera onargarriak bider gutxieneko zerga tasa eginez ateratzen dena baino txikiagoa denean.

4. Entitate eratzaille bati zerga osagarri bat egozten bazaio artikuluko honetan eta foru arau honen 24. artikuluko 5. eta 6. apartatueta jasotako arabera, entitate eratzaille hori zergapetze maila txikiko entitate eratzailletzat hartuko da foru arau honen ondorioetarako.

5. Beste jurisdikzio bateko zerga osagarri nazional onargarriaren zenbatekoa, osoa zein partziala, ez bada ordaindu exijigarria zen zergaldia amaitu eta hurrengo lau zergaldietan, ordaindu gabeko zergaren zenbatekoa foru arau honen 24. artikuluan ezarritakoaren arabera zehaztutako zerga osagarriaren kuotari gehituko zaio, eta, (EB) 2022/2523 Zuzentarauaren 11.3 artikuluan xedatutakoaren indarrez, hura ezingo da bildu exijitu zen jurisdikzioan.

VIII. TITULUA ZERGALDIA ETA SORTZAPENA

31. artikulua. Zergaldia.

Talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten parte diren entitateen zerga osagarriaren zergaldia talde horien azken entitate nagusiaren ekitaldi ekonomikoa izango da, entitate horrek finantza egoera-orri bateratuak egiten baditu; bestela, zergaldia urte naturala izango da.

32. artikulua. Zergaren sortzapena.

Zerga osagarriaren sortzapena zergaldiko azken egunean izango da.

IX. TITULUA

ZERGA OSAGARRIA EXIJIGARRIA EZ IZATEA

33. artikulua. Minimisen salbuespena.

1. Foru arau honen 14., 22., 23., 24., 30. eta 46. artikuluetan xedatutakoa alde batera utzi gabe, aitortzen duen entitate eratzailleak artikulua honetan aurreikusitako aukera egiten badu, jurisdikzio batean kokatutako entitate eratzaillei dagokien zerga osagarria zero izango da baldintza hauek betetzen diren zergaldian:

a) Jurisdikzio horretan kokatutako entitate eratzaillearen diru-sarrera onargarrien batez bestekoa 10 milioi eurotik beherakoa izatea; eta

b) Entitate eratzaille guztiek jurisdikzio horretan izandako irabazi edo galera onargarrien batez bestekoak milioi bat eurotik beherako galera edo irabazia ekartzea.

Apartatu honetan aurreikusitako aukera urtero egin beharko da, foru arau honen 49. artikuluko 2. apartatuan jasotakoaren arabera.

2. Diru-sarrera onargarriei buruz eta irabazi edo galera onargarriei buruz aurreko apartatuan aipatu diren batez bestekoak kalkulatzeko, uneko zergaldia eta aurreko biak hartuko dira kontuan.

Aurreko bi zergaldietako batean, ez badago jurisdikzioan diru-sarrera onargarriak edo galera onargarriak izan dituen entitate eratzailerik, zergaldi hori ez da kontuan hartuko jurisdikzio horretako diru-sarrera onargarrien batez bestekoa edo galera onargarrien batez bestekoa kalkulatzeko.

3. Jurisdikzio bateko entitate eratzailleek zergaldi batean izandako diru-sarrera onargarrien zenbatekoa jurisdikzio horretan kokatutako entitate eratzaille bakoitzaren diru-sarreraren zenbateko garbiaren batura izango da, betiere foru arau honen 9. artikulutik 13. artikulura bitartean xedatutako doikuntzak egin ondoren.

4. Jurisdikzio batean dauden entitate eratzailleek zergaldian izandako irabazi edo galera onargarriak jurisdikzio horretako irabazi edo galera onargarri garbiak izango dira, foru arau honen 22. artikuluaaren arabera kalkulatuak.

5. Artikulu honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko ez egoitzarik gabeko entitate eratzaillei eta ez inbertsio entitateei. Entitate horien diru-sarrera onargarrien eta irabazi



edo galera onargarrien zenbatekoa ez da kontuan hartuko artikuluko honetan minimisei buruz aurreikusitako salbuespena kalkulatzeko.

34. artikulua. Zerga osagarria exijigarria ez izatea.

1. Foru arau honen 6. artikuluko 3. apartatuan adierazitako zergadunei Europar Batasuneko beste estatu batean kokatuak dituzten entitate eratzaleei dagokienez zergaldian aplikatuko zaien zerga osagarri primarioa zero izango da, baldin eta estatu kide horrek zerga osagarri nazional onargarri bat exijitzen badu zergaldian eta hura zehazteko garaian azken entitate nagusiaren finantza kontabilitateko arau onargarria edo informazio finantzarioari buruzko nazioarteko arauak aplikatu badira [izan nazioarteko IFNA arauak izan Europar Batasunak Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2002ko uztailaren 19ko 1606/2002 (EE) Erregelamenduaren arabera (nazioarteko kontabilitate arauak aplikatzeari buruzko erregelamendua) onetsitako IFNA arauak]. Alabaina, salbuespen hori ez da aplikatuko foru arau honen 30. artikuluan xedatutakoaren arabera exijitzekoa den zerga osagarri gehigarriaren zatiagatik, zerga osagarri nazional onargarri horretan sartu ez denean.

2. Foru arau honen 6. artikuluko 3. apartatuan adierazitako zergadunek entitate eratzaleak badituzte beste jurisdikzio batean eta entitate horiek zerga osagarri nazional bati lotuta badaude jurisdikzio horretan, zergadun horiei zergaldian aplikatuko zaien zerga osagarri primarioa zero izango da jurisdikzio horrek zerga osagarri nazional onargarri bat exijitzen duenean eta harekin bermatzen denean zerga horri lotutako entitate eratzaleen zerga tasa efektiboak portu seguruei buruzko nazioarteko akordio onargarri baten baldintzak betetzen dituela.

3. Entitate eratzaleak «portu seguruei buruzko nazioarteko akordio onargarri» baten baldintzak betetzen dituen jurisdikzio batean daudenean, foru arau honen 6. artikuluan adierazitako zergadunei zergaldian aplikatuko zaien zerga osagarria zero izango da, nazioarteko akordio horretan ezarritako terminoetan.

4. Artikulu honen 2. eta 3. apartatuetan xedatutakoaren ondorioetarako, «portu seguruei buruzko nazioarteko akordio onargarritzat» hartuko da jurisdikzio guztiek onartu dituzten nazioarteko arau eta baldintzen multzoa, zeinaren bidez bermatzen baita ELGaren Erreduko Arauen aplikazio eremuan dauden taldeek portu seguru bat edo gehiago izateko aukera ahalbidetzen dela.

X. TITULUA ARAUBIDE BEREZIAK

I. KAPITULUA

Enpresen berregituratzeak eta baterako negozioak

35. artikulua. Berregituratze, bat-egite eta zatiketa eragiketak aplikatzeko atalasea zehaztea.

1. Artikulu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, eragiketa hauek bereiziko dira:

a) "bat-egitea":

i) Bereizita dauden bi talde edo gehiagoko entitate guztiak edo gehienak kontrol komun baten menpe jartzea, talde konbinatu bateko entitateak izateko.

ii) Talde bateko kidea ez den entitate bat kontrol komun baten menpe jartzea beste entitate batekin edo beste talde batekin batera, talde konbinatu bateko entitateak izateko.

b) "zatiketa": talde bereko entitateak bi taldetan edo gehiagotan banatzea, eta orain arteko azken entitate nagusiak horiek jada ez kontsolidatzea.

2. Foru arau honen 6. artikuluko 1. apartatuan aipatzen den negozio zifraren zenbateko garbia bi taldek edo gehiagok bat egin ondoren sortutako taldeek lortutakoa dela joko da, baldin eta bat-egindako talde bakoitzaren finantza egoera-orri bateratuetan jasotzen den negozio zifraren zenbateko garbi guztien batura, 750 milioi eurokoa edo handiagoa bada bat-egitea gauzatu den zergaldiaren aurreko lau zergaldietatik bitan.

3. Talde bateko kidea ez den entitate batek ("entitate eskuratzailerak", aurrerantzean) bat egiten badu entitate batekin edo talde batekin ("entitate eskuratua", aurrerantzean), eta ez entitate eskuratuak ez entitate eskuratzailerak ez badute finantza egoera-orri bateraturik formulatu bat-egitea egin den zergaldiaren aurreko lau zergaldi jarraituetako batean, eragiketa horretatik ondorioztatzen den taldea zergaldi horretako zergaren aplikazio eremuan sartuko da, baldin eta epealdi horretako egoera-orri finantzario bakoitzean edo egoera-orri finantzario bateratuetan jasotako negozio zifraren zenbateko garbiaren batura 750 milioi eurokoa edo handiagoa bada.

4. Zergaren aplikazio eremuko entitate talde bat bi taldetan edo gehiagotan banatzen denean, banatutako talde bakoitzak aplikazio eremuaren barruan jarraitzen duela ulertuko da baldin eta:

i) Zatiketa eragiketa egiten den zergaldiaren ondorengo lehen zergaldian, banatutako taldearen negozio zifraren zenbateko garbia 750 milioi eurokoa edo handiagoa bada.

ii) Zatiketa eragiketa egiten den zergaldiaren ondorengo bigarren zergalditik laugarrenera bitartean, banatutako taldearen negozio zifraren zenbateko garbia 750 milioi eurokoa edo handiagoa bada gutxienez hiru zergaldi horietako bitan.

36. artikulua. Entitate eratzaileak talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional bateko kide izatea edo kide izateari uztea.

1. Entitate eratzaile bat talde multinazional bateko edo tamaina handiko talde nazional bateko kide bihurtzen denean, edo taldeko entitate batean zuzenean edo zeharka daukan partaidetza eskualdatzeagatik talde horretako kide izateari uzten dionean, edo eskurapena egiten den zergaldian talde berri baten azken entitate nagusi bihurtzen denean, entitate eratzailearen zerga tasa efektiboa eta zerga osagarria kalkulatzeko honako erregelak aplikatuko dira:

a) Entitate eratzailea aipatutako talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren parte dela joko da, baldin eta eskurapenaren zergaldian kontsolidazioa aplikatzen badu, integrazio globalaren metodoa aplikatuta, azken entitate nagusiaren finantza egoera-orri bateratuetan.

b) Eskurapenaren zergaldian, eskuratutako entitate eratzaillearen kontabilitate emaitza eta doitutako zerga estaliak baino ez dira kontuan hartuko, baina, baka-karrik, azken entitate nagusiaren finantza egoera-orri bateratuetan ageri badira.

c) Bai eskurapenaren zergaldian eta bai haren hurrengoetan, eskuratutako entitatearen irabazi edo galera onargarriak eta doitutako zerga estaliak haren aktibo eta pasiboen kontabilitate balioan oinarrituko dira.

d) Substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioa aplikatzeari begira, azken entitate nagusiaren finantza egoera-orri bateratuetan agertzen diren soldata kostuak baino ez dira kontuan hartuko, eta, dagokion kasuetan, entitate eratzaillearen aktibo material onargarrien kontabilitate balioa doitu egingo da entitate hori eskurapenaren zergaldian talde multinazional edo nazionalaren parte izan den denboraren proportzioan.

e) Entitate eskuratzailleak aintzat hartuko ditu entitate eratzaillearen zerga geroratuagatiko aktibo eta pasiboak horiek sortu zirenean entitate hori taldearen parte izan balitz bezala. Hortik kanpo geratzen dira foru arau honetan galerak hautatzeko aurreikusitako sistemari atxikitzeagatik galerei egotzitako zerga geroratuagatiko aktiboak.

f) Entitate eratzaillearen zerga geroratuagatiko pasiboak aldeztu aurretik sartu badira zerga geroratuagatiko doikuntzaren zenbateko osoan, talde eskualdatzaileak errebertitu egin dituela joko da, eta, aldi berean, ulertuko da horiek talde eskuratzaillearen sortu direla entitate eratzaillea eskuratu den zergaldian. Horrelakoetan, foru arau honen 18. artikuluko 7. apartatuan doikuntzak egiteko aurreikusten den 5 urteko epea berriro konputatzen hasiko da.

Aurreko paragrafoan adierazitakoa ez da aplikatuko foru arau honetako 18. artikuluen 8. apartatuko zerga geroratuagatiko pasiboei dagokienez, errebertitu beharrekoak ez badira; kasu horretan, zenbatekoa berreskuratzen bada entitate eratzaillea eskuratu den zergaldian, zergaldi horretan estalitako zergen zenbatekoa murriztuko dute.

g) Eskurapenaren zergaldian entitate eratzaillea aldi berean azken entitate nagusizat eta bi talde edo gehiagoren mendeko entitatetzat hartzen bada, errentak integratzeko erregela berezita aplikatuko da, talde horietako bakoitzean zergapetze maila txikia duten entitateei egotzi dakiekeen zerga osagarrian duen partaidetzaren proportzioan.

2. Aurreko apartatuan xedatutakoa gorabehera, entitate eratzaille baten gainean kontrol partaidetza bat eskuratzea edo partaidetza hori eskualdatzea ondare elementuen eskurapen edo eskualdaketatzat hartuko da, baldin eta entitate hori kokatuta dagoen jurisdikzioak, edo, entitate gardenen kasuan, haren aktiboak kokatuta dauden jurisdikzioak, baliokidetzat jotzen baditu bi eragiketak.

Horrez gain, beharrezkoa da jurisdikzio horrek zerga estali bat ezartzea eskualdatzaileari, aintzat hartuta, horretarako, zer diferentzia dagoen saltzaileak jasotako kontraprestazioaren edo aktibo eta pasiboen arrazoizko balioaren eta eskuratutako aktibo eta pasiboek foru arau honen ondorioetarako duten balio fiskalaren artean.

37. artikulua. Ondare elementuak eskualdatzea.

1. Artikulu honen ondorioetarako, definizio hauek ezartzen dira:

a) Berrantolaketa: ondare elementuak eraldatzea edo eskualdatzea bat-egite, zatiketa, likidazio edo antzeko eragiketa baten esparruan, edo antzeko transakzio bat egitea, baldin eta zirkunstantzia hauek gertatzen badira:

i) Eskualdaketatik eratorritako kontraprestazioa, osorik edo zatirik handienez, entitate eratzailleak edo hari lotutako pertsona edo entitate batek jaulkitako partaidetzek osatzea, edo, likidazio kasuan, eskuratutako entitatearen partaidetzak baliogabetzearen ondorio izatea.

Aurreko apartatuan xedatutakoa ez da aplikatuko partaidetzen jaulkipena garrantzi ekonomikorik gabea denean.

ii) Entitate eratzaille eskualdatzaileak aktibo horiengatik duen galera edo irabazia ez egotea zergapetuta guztiz edo partez.

iii) Entitate eratzaille eskuratzaillea kokatuta dagoen jurisdikzioak entitate hori behartu behar du eskualdaketa edo eskurapenaren ondoren izandako errenta zergapegarriak kalkulatzera entitate eratzaillean aktiboek duten baliotik abiatuta, eta, hala badagokio, balio fiskal hori doitu egingo da eskualdaketa edo eskurapenetik ondorioztatutako edozein irabazi edo galera ez-onargarriren zenbatekoan, foru arau honetan ezarritako terminoetan.

b) Irabazi edo galera ez-onargarria, bi hauetako txikiena: jurisdikzioan zergapetzen den berrantolaketa eragiketa baten ondorioz entitate eratzaille eskualdatzaileak izandako irabazi edo galera, edo berrantolaketa eragiketatik ondorioztatutako kontabilitate irabazi edo galera.

2. Entitate eratzaille eskualdatzaileak bere irabazi edo galera onargarrien kalkuluan sartu beharko du ondare elementuen eskualdaketatik ondorioztatutako galera edo irabazia.

Entitate eratzaille eskuratzailleak, bere aldetik, eskuratutako ondare elementuen kontabilitate baliotik abiatuta zehaztuko ditu bere irabazi edo galera onargarriak. Kontabilitate balio horrek azken entitate nagusiak egoera-orri finantzario bateratuak formulatzeko aplikatutako kontabilitate arauen arabera egon beharko du zehaztuta.

3. Aurreko apartatuan xedatutakoa gorabehera, ondare elementuak berrantolaketa eragiketa baten barruan eskualdatzen edo eskuratzen direnean, erregela hauek aplikatuko dira:

a) Entitate eratzaille eskualdatzaileak ez du sartuko bere irabazi edo galera onargarrien kalkuluan ondare elementuen eskualdaketatik ondorioztatutako irabazi edo galera onargarria.

b) Irabazi edo galera onargarriak zehazteko garaian, entitate eratzaillea eskuratutako ondare elementuek eskualdaketa-unean entitate eskualdatzailean zuten kontabilitate baliotik abiatuko da.

4. Hala ere, 2. eta 3. apartatuetan xedatutakoa ez da aplikatuko ondare elementuak berrantolaketa eragiketa baten barruan eskualdatzen edo eskuratzen direnean eta entitate eskualdatzailearentzat irabazi edo galera ez-onargarri bat dakarrenean. Kasu horretan, erregela hauek aplikatuko dira:

a) Eskualdaketatik ondorioztatutako galera edo irabazia bere irabazi edo galera onargarrien kalkuluan sartuko du entitate eskualdatzaileak, irabazi edo galera ez-onargarriaren zenbatekoraino.

b) Entitate eskuratzailerak eskurapenaren ondoren izan dituen irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko, entitate eskualdatzailearen ondare elementuen kontabilitate baliotik abiatuko da, eta kontabilitate balio hori entitate eskuratzaileraren tokiko arau fiskalen arabera doitu beharko da, irabazi edo galera ez-onargarria kontuan hartzeko.

5. Eskualdaketa batean jurisdikzio batek ondare elementuen balioa arrazoizko baliora doitzea exijitzen edo ahalbidetzen badio talde baten entitate eratzaileari, entitate eratzaileak honako hauek egin ahal izango ditu zerga ondorioetarako:

a) Bere irabazi edo galera onargarrien kalkuluan sartu ondare elementu bakoitzari egozgarri zaizkion irabazi edo galeren zenbatekoa, zeina honako hau izango baita:

i) Eskualdaketa edo eraldaketa hori egin ondoren ondare elementuak daukan arrazoizko balioaren eta eragiketa horiek egin aurretik hark zeukan kontabilitate balioaren arteko diferentzia.

ii) Ondare elementua eskualdatu edo eraldatzeagatik ondorioztatutako irabazi edo galera ez-onargarriarekin gehitua edo gutxitua.

b) Ondare elementuak eskualdatu edo eraldatu ondoren kontabilitate ondorioetarako ateratzen den arrazoizko balioa erabili eskualdaketa edo eraldaketa egin ondoren amaitutako zergaldietako irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko.

c) Aurreko a) letra aplikatuta ateratzen den zenbateko garbi osoa entitate eratzailearen irabazi edo galera onargarrietan sartu:

i) Dela, eskualdaketa edo eraldaketa egiten den zergaldian.

ii) Dela bostena hartuta, eskualdaketa edo eraldaketa egiten den zergalditik aurrera eta hurrengo lau zergaldi jarraituetan, salbu eta entitate eratzailea taldetik ateratzen bada, zeren, kasu horretan, geratzen den zenbatekoa entitatea taldetik ateratzen den zergaldian sartuko baita.

38. artikulua. Baterako negozioak.

1. Artikulu honetan aurreikusitakoaren ondorioetarako, definizio hau ezartzen da:

a) "Baterako negozioa": baliokidetzan jartzeko metodoa aplikatuta bere emaitza finantzarioak azken entitate nagusiaren finantza egoera-orri bateratuetan jasotzen dituen entitatea, betiere azken entitate nagusiak gutxienez 100eko 50eko partaidetza badu zuzenean edo zeharka.

Ez dira baterako negoziotzat hartuko:

i) Talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten azken entitate nagusia, errentak integratzeko erregela aplikatu behar duenean.

ii) Foru arau honen 7. artikuluaaren arabera salbuetsita dagoen entitatea.

iii) 7. artikuluaaren arabera salbuetsita dagoen entitate batek zuzenean partaidetutako entitate bat, baldin eta, gutxienez, baldintza hauetako bat betetzen bada:

- Inbertitzaileen aktiboak kudeatzeko edo haien funtsak inbertitzeko bakarrik edo ia bakarrik jardutea.

- Salbuetsita dagoen entitateak egindako jardueren jarduera osagarriak egitea.

- Diru-sarrera guztiak edo ia guztiak irabazi edo galera onargarrien konpututik kanpo egotea, foru arau honen 10. artikuluaaren 2. apartatuko b) eta c) letretan ezarritakoaren arabera.

iv) Talde multinazional batek edo tamaina handiko talde nazional batek partaidetutako entitatea, talde hori salbuetsitako entitateek bakarrik osatuta dagoenean.

v) Baterako negozio baten entitate filial bat.

b) "Baterako negozio baten filiala":

i) Bere aktibo, pasibo, diru-sarrera, gastu eta diru-fluxu guztiak baterako negozio baten finantza egoera-orri bateratuetan sartzen dituen entitatea, finantza kontabilitateko arau onargarri bat aplikatuta, edo baterako negozio horrek finantza egoera-orriak formulatzeko finantza kontabilitateko arau onargarri bat erabili beharko balu, kontzeptu horiek finantza egoera-orrietan sartuko liratekeenak.

ii) Establezimendu iraunkor bat, haren entitate nagusia baterako negozio bat edo aurreko i) letran definitutako entitate bat denean.

c) "Baterako negozioaren taldea": baterako negozio batek eta haren filialek osatzen dutena.

2. Entitate nagusi batek zuzeneko edo zeharkako partaidetza bat badu baterako negozio batean edo haren filial batean, entitate nagusi horrek errentak integrazteko erregela aplikatuko du, foru arau honen 6. artikuluko 3. apartatuan eta 27. artikuluan aurreikusitako terminoetan, baterako negozioaren edo haren filialaren zerga osagarritik egotz dakioken zatiari dagokionez.

3. Baterako negozioa eratzen duen taldearen zerga osagarria kalkulatzeko, zerga estaliei eta galera eta irabazi onargarriei buruzko arau orokorrak aplikatuko dira, beste talde multinazional edo nazional handi bat osatzen duten entitateak balira bezala eta baterako negozioa talde horren azken entitate nagusia balitz bezala.

4. Baterako negozioaren taldeak zor duen zerga osagarria murriztu egingo da baterako negozioaren entitate nagusi bakoitzari artikuluko 2. apartatuan adierazitakoaren arabera zerga osagarritik egotzi dakioken zatiarekin.

Baterako negozioaren taldeari gehiegizko zerga osagarria ateratzen bazaio, soberakina zerga osagarri sekundarioaren zenbateko osoari gehituko zaio, foru arau honen 29. artikuluko 2. apartatuan adierazitako eran.

Apartatu honen ondorioetarako, «baterako negozioaren taldeak zor duen zerga osagarria» baterako negozioaren taldearen zerga osagarritik entitate nagusiari egotzi dakiokkeen zatia izango da.

39. artikulua. Entitate nagusi anitzeko talde multinazionalak.

1. Artikulu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, definizio hauek ezartzen dira:

a) "Entitate nagusi anitzeko talde multinazionala edo tamaina handiko talde nazionala": nazionalak edo multinazionalak diren bi talde edo gehiago, zeinetan azken entitate nagusiek egitura banaezinari edo kotizazio bikoitzari buruzko akordio bat izenpetzen baitute, eta haren barruan jasotzen baita talde konbinatuko entitate edo establezimendu iraunkor bat gutxienez, talde konbinatuko beste entitateena ez den jurisdikzioan kokatuta dagoela.

b) "Egitura banaezina": talde desberdinetako azken entitate nagusiak diren bi entitate edo gehiagok sinatutako akordioa, honako baldintza hauek betetzen dituen:

i) Talde desberdinetako azken entitate nagusien funts propioetan dauden partaidetzen gutxienez 100eko 50, elkarren artean konbinatzea, eta horiek ezin eskualdatu edo negoziatzea, modu independentean, jabetza moduagatik, eskualdaketa ezarritako murrizketengatik edo bestelako baldintzengatik; gainera, kotizatzen badute, prezio bakarrean egin behar dute.

ii) Entitateetako batek, azken entitate nagusi bat izan behar duenak, batera eta unitate ekonomiko bakar gisa aurkeztea berak formulatzen dituen finantza egoera-orri bateratuetan talde ukituetako entitate guztien aktibo, diru-sarrera, gastu eta diru-fluxuak. Gainera, beharrezkoa da kontu auditore batek edo auditoretza sozietate independente batek horien auditoretza egitea aplikatzekoa den araudiaren arabera.

c) "Kotizazio bikoitzeko akordioa": talde desberdinetako azken bi entitate nagusik edo gehiagok sinatutako akordioa. Haren bitartez:

i) Azken entitate nagusiek beren jarduerak kontratu bidez bakarrik konbinatzea adosten dute.

ii) Adostutakoari jarraituz, azken entitate nagusiek dibidenduak banatuko dituzte, eta, hala badagokio, likidatu egingo dira ratio finko batean oinarrituta.

iii) Itunaren edo kontratuaren indarrez, azken entitate nagusien jarduerak jarduera ekonomiko bakar gisa kudeatuko dira, baina bakoitzak bere nortasun juridikoari eutsiko dio.

iv) Akordioa izenpetzen duten azken entitate nagusien partaidetzak modu independentean negoziatu edo eskualdatuko dira kapitalen merkatuetan.

v) Finantza egoera-orri bateratuak prestatzen dituztenean, azken entitate nagusiek batera eta unitate ekonomiko bakar gisa aurkeztuko dituzte talde ukituetako entitate guztien aktibo, diru-sarrera, gastu eta diru-fluxuak. Gainera, beharrezkoa izango da kontu auditore batek edo auditoretza sozietate independente batek horien auditoretza egitea, aplikatzekoa den araudiaren arabera.

2. Bi enpresa talderen edo gehiagoren parte diren entitateak eta entitate eratzailleak entitate nagusi anitzeko talde multinazional edo talde nazional handi bateko kide badira, enpresa horiek entitate nagusi anitzeko talde multinazional edo talde nazional handi baten parte direla joko da.

Foru arau honetan xedatutakoaren arabera salbuetsita ez dagoen entitate bat entitate eratzailatzat hartuko da, baldin eta entitate nagusi anitzeko talde multinazional edo nazional handi baten finantza egoera-orri bateratuetan integratuta ageri bada, integrazio metodo globalaren arabera, edo entitate nagusi anitzeko talde multinazional edo nazional horretako entitateek kontrolatzen badute.

3. Entitate anitzeko talde multinazional edo nazionalaren finantza egoera-orri bateratutzat hartuko dira artikuluko honen 1. apartatuan egitura banaezina eta kotizazio bikoitzeko akordioa definitzean aipatu diren finantza egoera-orri bateratu konbinatuak, kontabilitate finantzarioko arau onargarri baten arabera prestatuak. Arau hori azken entitate nagusiaren kontabilitate arautzat hartzen da.

4. Entitate nagusi anitzeko talde multinazionala edo nazionala osatzen duten taldeetako bakoitzaren azken entitate nagusiak talde horretako azken entitate nagusitzat hartuko dira.

Entitate nagusi anitzeko talde multinazional edo talde nazional handi bati foru arau hau aplikatzean, azken entitate nagusi bati egindako erreferentzia oro azken entitate nagusi anitzeko egindako erreferentziak balira bezala aplikatuko da, dagokionaren arabera.

5. Entitate nagusi anitzeko talde multinazional baten edo talde nazional handi baten entitate nagusiek, azken entitate nagusiak ere barne, errentak integratzeko erregela aplikatuko dute, zergapetze maila txikia duten entitate eratzailen zerga osagarritik egozgarri zaien zatiagatik, foru arau honetan xedatutakoarekin bat.

6. Entitate nagusi anitzeko talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren entitate eratzailleak Espainiako lurraldean kokatuta badaude, gutxiegi zergapetutako mozkinen erregela aplikatuko dute foru arau honetan jasotako eran, betiere kontuan hartuta zer zerga osagarri dagokion zergapetze maila txikia duen eta entitate nagusi anitzeko talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren parte den entitate bakoitzari.

7. Entitate nagusi anitzeko talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren azken entitate nagusiak behartuta egongo dira zerga osagarriaren aitorpen informatiboa aurkeztera, non eta, hura aurkezteko, ez duten izendatzen entitate aitortzaile bakar bat.

Aurreko paragrafoan aipatzen den aitorpenak entitate nagusi anitzeko talde multinazionala edo nazionala osatzen duen talde bakoitzari buruzko informazioa jaso beharko du.

II. KAPITULUA

Neutraltasun eta banaketa araubideak

40. artikulua. Azken entitate nagusi gardena.

1. Artikulu honetan jasotako xedapenak talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten azken entitate nagusiei aplikatuko zaizkie, talde hori egoiliarra izan

edo ez, fiskalki gardenak badira foru arau honen 5. artikuluko 18. puntuan ezarritako terminoetan.

2. Zergaldian posible izango da aurreko apartatuan aurreikusitako entitateen irabazi onargarrietatik murriztea entitate horietako partaidetzen titularrei esleitu edo egotzi dakizkiekeen irabazi onargarrien zenbatekoa, betiere zirkunstantzia hauek betetzen badira:

a) Titular horiei aplikatzen zaien tasa nominala, gutxienez, murriztapena egiten den zergaldia amaitu ondorengo 12 hilabeteen barruan amaitzen den zergaldian dagoen gutxienerako zerga tasa izatea.

b) Arrazoizko eran pentsatzea azken entitate nagusiaren zerga estali doituak eta partaidetzen titularrak irabazi horien gainean ordaindutako zergak agregatuta aterako den zenbatekoa irabazi horiek gutxienerako zerga tasarekin biderkatuta ateratzen den zenbatekoaren berdina edo handiagoa izango dela murriztapena egiten den zergaldia amaitu ondorengo 12 hilabeteen barruan amaitzen den zergaldian.

3. Artikulu honetako 1. apartatuan aurreikusitako entitateen irabazi onargarriak murriztu egingo dira, zergaldian, entitate horietako partaidetzen titularrei esleitu edo egotzi dakizkiekeen irabazi onargarrien zenbatekoan, partaideak honako hauek badira:

a) Azken entitate nagusia kokatuta dagoen jurisdikzioan egoitza fiskala duen pertsona fisiko bat, baldin eta entitatearen funts propioetan 100eko 5eko edo hortik beherako zuzeneko partaidetza badu.

b) Entitate publiko bat, nazioarteko erakunde bat, irabazi-asmorik gabeko erakunde bat edo foru arau honen 5. artikuluan definitutako pentsio funts bat, egoitza fiskala azken entitate nagusia kokatuta dagoen jurisdikzioan daukana, baldin eta entitatearen funts propioetan 100eko 5eko edo hortik beherako zuzeneko partaidetza badu.

4. Artikulu honetako 1. apartatuan aipatzen diren entitateen galera onargarriak entitateko partaide direnei egotziko zitzaizkien zenbatekoan murriztuko dira. Aurrekoak ez du eragotziko foru arau honen 19. artikuluan xedatutakoa.

Aurrekoa ez da aplikatuko entitatean partaidetza duen titularrak ez badu baimenik galera horiek bere zerga pertsonalean konpentsatzeko.

5. Artikulu honetan aurreikusitako entitateen zerga estaliak irabazi onargarriak artikulu honetako 2. eta 3. apartatuei jarraituz murriztu diren proportzio berean murriztuko dira.

6. Artikulu honen 2tik 5era bitarteko apartatuetan xedatutakoa establezimendu iraunkorrei aplikatuko zaie, kasu hauetako edozeinetan:

a) 1. apartatuan aipatutako entitateek establezimendu iraunkor bidez egiten dutenean, osorik edo partez, beren jarduera.

b) Foru arau honen 5. artikuluko 18. puntuan definitzen den entitate garden batek establezimendu iraunkor bidez egiten duenean, osorik edo partez, bere jarduera, betiere baldin eta entitate horretan artikulu honetako 1. apartatuan aurreikusitako entitateetako batek badu partaidetza osoa, dela zuzenean dela entitate gardenen kate baten bitartez.

41. artikulua. Azken entitate nagusiak dibidenduen kengarritasun araubidea aplikatzea.

1. Artikulu honen ondorioetarako, definizio hauek ezartzen dira:

a) "dibidenduen kengarritasun araubidea": entitate bateko titularren errentei zergapetze maila bakarra aplikatzen dien zerga araubidea, entitatearen errentetatik titularrei banatutako mozkinak kendu edo salbuesten dituen, edo kooperatiba batek zergarik ez ordaintzea dakarrena;

b) "dibidendu kengarria", dibidenduen kengarritasun araubideari lotutako entitate eratzaile bati dagokionez:

i) Entitate eratzailean partaidetzak dituen titularrari egiten zaion mozkin banaketa, entitate eratzailea kokatuta dagoen jurisdikzioko legeriaren arabera entitate eratzailearen errenta zergapegarritik kendu daitekeena; edo

ii) Kooperatiba bateko bazkide baten aldeko itzulkina; eta

c) "kooperatiba": bazkideen kontura ondasunak edo zerbitzuak kolektiboki merkaturatzen edo eskuratzen dituen entitatea, kokatuta dagoen jurisdikzioan zerga araubide bati lotuta dagoena eta bazkideek kooperatibaren bidez saldu edo eskuratutako ondasun edo zerbitzuekiko neutraltasun fiskala bermatzen duena.

2. Artikulu honetan aurreikusitako xedapenak talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten azken entitate nagusiei aplikatuko zaizkie, betiere baldin eta entitate horiek ez badira aldi berean beste entitate egoiliar edo ez-egoiliar baten menpekoak, eta dibidenduen kengarritasun araubide bat aplikatzen badute.

3. Aurreko apartatuan aurreikusitako entitateen irabazi onargarriak zeroraino murriztuko dira zergaldian, kasuan kasuko zergaldia amaitu ondorengo 12 hilabeteetan banatutako dibidenduen zenbatekoan, betiere zirkunstantzia hauetakoren bat betetzen bada:

a) Banatutako dibidenduak zergapegarriak izatea jasotzailearentzat, eta aplikatuko zaien tasa nominala azken entitate nagusiaren zergaldia amaitu ondorengo 12 hilabeteen barruan amaitzen den zergaldian dagoen gutxieneko zerga tasa izatea gutxienez.

b) Arrazoizko eran pentsatzea dibidendua banatzen duen azken entitate nagusiaren zerga estali doituak eta dibidendua jasotzen duenak ordaindutako zergak agregatuta aterako den zenbatekoa dibidendu hori gutxieneko zerga tasarekin biderkatuta ateratzen den zenbatekoaren berdina edo handiagoa izango dela.

4. Artikulu honetako 2. apartatuan aurreikusitako entitateen irabazi onargarriak zeroraino murriztuko dira zergaldian, kasuan kasuko zergaldia amaitu ondorengo 12 hilabeteetan banatutako dibidenduen zenbatekoan, baldin eta jasotzailea pertsona hauetako bat bada:

a) Pertsona fisiko bat, jasotako dibidendua hornidura kooperatiba baten itzulkin kooperatibo bat denean.

b) Egoitza fiskala azken entitate nagusiaren jurisdikzioan duen pertsona fisiko bat, entitatearen funts propioetan 100eko 5eko edo hortik beherako zuzeneko partaidetza duenean.

c) Entitate publiko bat, nazioarteko erakunde bat, irabazi-asmorik gabeko erakunde bat edo foru arau honen 5. artikuluan definitu den eta pentsio zerbitzuekin zer ikusirik ez duen pentsio funts bat, egoitza fiskala azken entitate nagusia kokatuta dagoen jurisdikzioan dutenean.

5. Artikulu honetako 2. apartatuan aurreikusitako entitateen zerga estaliak irabazi onargarriak artikulu honetako 3. eta 4. apartatuei jarraituz murriztu diren proportzio berean murriztuko dira.

Era berean, artikulu honetako 2. apartatuan aurreikusitako entitateen irabazi onargarriak foru arau honen 10. artikuluko 2.a) apartatuaren arabera konputatutako zergaren gastuaren zenbatekoan murriztuko dira, zergaldiko irabazi edo galera onargarriak zehazteko.

6. Artikulu honetako 3.tik 5.era bitarteko apartatuak 2. apartatuan aipatu ez den beste edozein entitate eratzaileari aplikatuko zaizkio, betiere dibidenduen kengarritasun araubide baten mende badago eta baldintza hauek betetzen badira:

a) Artikulu honetako 2. apartatuan aurreikusitako entitateak izatea bertan partaidetza, dela zuzenean dela entitate eratzaileen kate baten bidez.

b) Azken entitate nagusiaren jurisdikzioan izatea egoiliarra.

c) Artikulu honetako 2. apartatuan aipatu den entitateak dibidenduak banatzea artikulu honen 3. eta 4. apartatuetako baldintzak betetzen dituzten jasotzaileei.

7. Hornidura kooperatibek banatutako kooperatiba itzulkinak onuradunari zergapetu beharrekoak direla joko da baldin eta hartzailearen galera edo irabazi zergapegarriak kalkulatzeko itzulkin horrek gastu edo kostu kengarria murrizten badu.

42. artikulua. Banaketa sistema tributario onargarriak.

1. Aitortzen duen entitate eratzaileak beti aukeratu ahal izango du, bai bere buruari buruz bai banaketa araubide onargarri bat aplikatzen duen beste entitate eratzaile bati buruz, ezen ustezko banaketaren zergaren zenbatekoa, hurrengo 3. apartatuaren arabera kalkulatu, entitate eratzaileak zergaldian doitu dituen zerga estalien barruan sartu dadila.

Artikulu honetan aurreikusten den aukera foru arau honen 49.2 artikuluan ezarritako eran gauzatuko da, eta jurisdikzio berean kokatuta dauden eta banaketa araubide tributario onargarri bat aplikatzen duten entitate eratzaile guztiei aplikatuko zaie.

2. Ustezko banaketari dagokion zergaren zenbatekoa bi hauetatik txikiena izango da:

a) Jurisdikzioko zerga tasa efektiboa, foru arau honen 22. artikuluaaren arabera kalkulatu, gutxieneko zerga tasara doitzeko behar den zenbatekoa,

b) Jurisdikzioan kokatuta dauden entitate eratzailleek banaketa araubide onargarriari lotutako irabazi guztiak zergaldi horretan banatu izan balituzte zor izango zen zergaren zenbatekoa.

3. Artikulu honetako 1. apartatuan aipatzen den aukera baliatzen denean, kontu bat sortuko da ustezko banaketaren zerga berreskuratzeko, jurisdikzioko eta zergaldi bakoitzerako.

Ustezko banaketaren zergaren zenbatekoa, aurreko apartatuan esandako eran jurisdikzioko eta zergaldi jakin baterako kalkulatu, ustezko banaketaren zerga berreskuratzeko zergaldiko kontuan sartuko da.

Zergaldi bakoitzaren amaieran, ustezko banaketaren zerga berreskuratzeko kontuetan ageri diren saldo aplikatu gabeak, aurreko zergaldietan kalkulatu direnak, kontu zaharrenetik hasita murriztuko dira, horiek deuseztatu arte, hurrenkera honetan:

a) Lehendabizi, entitate eratzailleek, banaketa erreal edo ustezkoengatik, zergaldian ordaindutako zergak hartuko dira.

b) Bigarrenik, jurisdikzio jakin batean izandako galera onargarri garbiak gutxieneko zerga tasarekin biderkatuta ateratzen den zenbatekoari erreparatuko zaio.

4. Aurreko apartatuko b) letra behin aplikatuta galera onargarri garbiek ematen duten zenbateko erresidual oro gutxieneko zerga tasarekin biderkatuko da, hortik ateratzen den emaitza hurrengo zergaldietara eramango da, eta aurreko 3. apartatua aplikatu ondoren ustezko banaketaren zerga berreskuratzeko kontuetan geratzen den edozein zenbateko erresidual murriztuko du.

5. Ustezko banaketaren zerga berreskuratzeko kontua sortu ondorengo laugarren zergaldiko azken egunean aplikatu gabe dagoen saldoak, halakorik badago, zergaldi horretan lehendik zehaztutako zerga estali doituak murriztuko ditu. Zergaldi horretako zerga tasa efektiboa eta zerga osagarria berriro kalkulatu beharko dira horri erreparatuta, foru arau honen 30. artikuluekin bat.

6. Banaketa erreal edo ustezkoengatik zergaldian ordaintzen diren zergak ez dira sartuko doitutako zerga estalien barruan, ustezko banaketaren zerga berreskuratzeko kontu bat aurreko apartatuetan jasotakoaren arabera murrizten dutenean.

7. Artikulu honetako 1. apartatuan aipatzen den aukera baliatu duen entitate eratzaille batek talde multinazionala edo tamaina handiko talde nazionala uzten badu, edo haren aktibo gehienak talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren entitate eratzaille ez den edo jurisdikzio berean kokatuta ez dagoen pertsona bati eskualdatzen bazaizkio, ustezko banaketaren zerga berreskuratzeari begira aurreko zergaldietan sortutako kontuetan aplikatu gabe dagoen saldo guztia doitutako zerga estalien murriztapentzat hartuko da zergaldi horietako bakoitzerako, foru arau honen 30. artikuluekin bat etorritz.

Jurisdikzioan zor den zerga osagarri gehigarria zehazte aldera, aurreko paragrafoan xedatutakoaren aplikaziotik ateratzen den zenbatekoa biderkatu egingo da taldea uzten duen edo aktibo gehienak talde bereko entitate eratzaille ez den pertsona bati eskualdatzen dizkion entitate eratzaillearen irabazi onargarriak zati jurisdikzioko irabazi onargarri garbiekin eginga ateratzen den zatidurarekin.

Horretarako, taldea uzten duen entitate eratzaillearen edo aktibo gehienak talde bereko entitate eratzaille ez den pertsona bati eskualdatzen dizkionaren irabazi onargarriak foru arau honen IV. tituluaren arabera zehaztuko dira, ustezko banaketaren zerga berreskuratzeko kontuetan jurisdikzioak aplikatu gabeko saldo bat duen zergaldi bakoitzerako; aldiz, jurisdikzioaren irabazi onargarri garbiak foru arau honen 22. artikulua arabera zehaztuko dira, ustezko banaketaren zerga berreskuratzeko kontuetan jurisdikzioak aplikatu gabeko saldo bat duen zergaldi bakoitzerako.

III. KAPITULUA

Inbertsio entitateak eta aseguru inbertsio entitateak

43. artikulua. Zerga tasa efektiboa eta zerga osagarria zehaztea.

1. Artikulu honetan eta hurrengoan xedatutakoaren ondorioetarako, "aseguru inbertsio entitate" hartuko da 5. artikuluko 21. puntuan definitutako inbertsio funtsarekin bat datorrena edo artikuluko 30. puntuan aipatzen den higiezinetak inbertsio tresnaren definizioari ongi egokitzen zaiona, betiere baldin eta jurisdikzioan ezartzeko arrazoia aseguru kontratu batetik edo errenten aseguru batetik eratorritako pasiboak ez badira, eta haren jabea ez bada, bere osoan, aseguru etxe gisa kokatuta dagoen jurisdikzioan bertako erregulazioaren mende dagoen entitate bat.

2. Artikulu honetan jasotzen diren xedapenak aplikatuko dira talde multinazionalaren edo tamaina handiko talde nazionalaren parte diren entitateetako batek baldintza hauek betetzen dituenean:

a) Inbertsio entitate bat izatea, foru arau honen 5. artikuluko 8. puntuan aurreikusitako terminoetan, edo aseguru inbertsio entitate gisa eratuta egotea.

b) Fiskalki ez izatea entitate garden bat, foru arau honen 5. artikuluan aurreikusitakoaren arabera.

c) Foru arau honen 44. eta 45. artikuluetan aurreikusitako aukera ez baliatzea.

3. Aurreko apartatuan aipatutako entitatearentzat, zerga tasa efektiboa kalkulatu da kokatuta dagoen jurisdikzioko zerga tasa efektibotik bereizita.

4. Artikulu honetako 1. apartatuan aipatzen den entitatearen zerga tasa efektiboa hurrengo hauen konpututik ateratzen den zatidura izango da:

a) Zenbakitzailean, entitatearen zerga estali ditutak.

b) Izendatzailean, entitatearen irabazi edo galera onargarriak, talde multinazionalari edo tamaina handiko talde nazionalari egozgarri zaizkion zatian.

Bi inbertsio entitate edo gehiago edo bi aseguru inbertsio entitate edo gehiago jurisdikzio berean badaude, haien zerga tasa efektiboa kalkulatzeko, kontuan hartuko dira entitate horien zerga estali ditutak eta haien irabazi edo galera onargarriak, talde multinazionalari edo talde nazional handiari egozgarri zaizkion zatian.

5. Artikulu honetako 2. apartatuan aipatzen den entitatearen zerga estali ditutak honako hauek batuz kalkulatu dira:

a) Inbertsio entitatearen edo aseguru inbertsio entitatearen irabazi onargarriei egotzi dakizkiekeen zerga estali doituak, talde multinazionalari edo talde nazional handiari egozgarri zaizkion zatian.

b) Entitateari foru arau honen 20. artikulua arabera egotzitako zerga estaliak.

Artikulu honetako 2. apartatua aipatzen den entitateak sortutako zerga estalia ez da sartuko, inola ere, entitate horren zerga estali doitueta, talde multinazionalari edo talde nazional handiari egozgarri zaion zatian sartu gabeko irabaziei dagokienean.

6. Artikulu honetako 2. apartatua aipatzen den entitatearen zerga osagarria kalkulatzeko, eragiketa hau egin beharko da: entitatearen irabazi onargarriak (talde multinazionalari edo tamaina handiko talde nazionalari egotzi dakizkiekeen zatia dagozkionak) ken entitate horrentzat kalkulaturako substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioa bider entitatearen zerga osagarriaren karga tasa.

Artikulu honetako 2. apartatua aipaturako entitatearen zerga osagarriaren karga tasa gutxieneko zerga tasaren eta entitate horren zerga tasa efektiboaren arteko diferentzia positiboa izango da.

7. Bi inbertsio entitate edo gehiago edo bi aseguru inbertsio entitate edo gehiago jurisdikzio berean badaude, entitate horien zerga tasa efektiboa kalkulatzeko, kontuan hartuko dira entitate horien irabazi onargarrietatik talde multinazionalari edo tamaina handiko talde nazionalari egotzi dakiokeen zatia eta entitate horien substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioaren zenbatekoak.

8. Artikulu honetan aipatzen den entitatearen substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioa foru arau honen 14. artikulua arabera zehaztuko da.

Foru arau honetan aurreikusitako baldintzak betetzen dituzten langileen soldata kostu onargarriak eta inbertsio entitatearen edo aseguru inbertsio entitatearen aktibo material onargarriak zatiketa honetatik ateratzen den proportzioan murriztuko dira: inbertsio entitatearen edo aseguru inbertsio entitatearen irabazi onargarrietan taldeari egozgarri zaion zatia, zati inbertsio entitate horren irabazi onargarri guztiak.

9. Artikulu honen ondorioetarako, artikulu honetako 2. apartatua aipatzen den entitatearen irabazi edo galera onargarrietan taldeari egozgarri zaion zatia foru arau honen 26. artikulua arabera zehaztuko da, betiere foru arau honen 44. edo 45. artikuluetan aurreikusitako aukerak baliatu ez dituztenen partaidetzak bakarrik kontuan hartuta.

44. artikulua. Inbertsio entitatea edo aseguru inbertsio entitatea fiskalki gardentzat jotzea.

1. Entitate eratzaile bat inbertsio entitate bat edo aseguru inbertsio entitate bat bada, eta entitate horretako partaidetzak beste entitate eratzaile batzuen esku badaude, partaidetza horien titularrek aukera izango dute aipaturako inbertsio entitatea edo aseguru inbertsio entitatea entitate gardentzat jotzeko, artikulu honetan aurreikusitako baldintzetan.

Aukera hori entitate eratzaile aitortzaileak adierazi ahal izango du, foru arau honen 49. artikuluan aurreikusitako terminoetan.

2. Inbertsio entitate moduan edo aseguruen inbertsio entitate gisa diharduen entitate eratzaillea fiskalki gardena dela jo ahal izango da, foru arau honen 5. artikuluko 18. puntuaren arabera, baldintza hauek betetzen badira:

a) Inbertsio entitate edo aseguruen inbertsio entitate den entitate eratzaillean partaidetzak dituen entitate eratzaillea zergari lotuta egotea, kokatuta dagoen jurisdikzioan, bere partaidetzen arrazoizko balioagatik, edo inbertsio entitatean edo aseguruen inbertsio entitatean dituen partaidetzen arrazoizko balioaren urteko aldaketetan oinarrituta dagoen antzeko araubide batengatik.

b) Errenta horiengatik titular horri aplikatzen zaion zerga tasa gutxieneko zerga tasaren berdina edo handiagoa izatea.

3. Entitate eratzaille batek zeharka hartzen badu parte inbertsio entitate batean edo aseguruen inbertsio entitate batean, eta, horretarako erabiltzen badu beste inbertsio entitate batean edo beste aseguru inbertsio entitate batean daukan zuzeneko partaidetza bat, ulertuko da zilegi dela hura zergari lotzea zeharka partaidetutako entitatean dituen partaidetzen arrazoizko balioagatik edo partaidetza horien arrazoizko balioaren urteko aldaketetan oinarrituta dagoen antzeko araubide batengatik, baldin eta entitate eratzaillea tributaziori lotuta badago zuzenean partaidetutako entitatean dituen partaidetzen arrazoizko balioagatik edo partaidetza horien arrazoizko balioaren urteko aldaketetan oinarrituta dagoen antzeko araubide batengatik.

4. Artikulu honetan aurreikusitako aukera errebokatzen bada, inbertsio entitatearen edo aseguruen inbertsio entitatearen aktibo edo pasibo bat besterentzeak dakarren edozein irabazi edo galera zehazteko, aukera errebokatzen den zergaldiko lehen egunean aktiboak edo pasiboak daukan arrazoizko baliotik abiatuko da.

45. artikulua. Banaketa zergapegarriaren araubidea.

1. Entitate eratzaille bat inbertsio entitate bat edo aseguruen inbertsio entitate bat bada, eta entitate horretako partaidetzak beste entitate eratzaille batzuen esku badaude, partaidetza horien titularrek banaketa zergapegarriaren metodo bat aplikatu ahal izango dute entitate horietan duten partaidetzari dagokionez, artikulu honetan ezarritako eran.

Aukera hori entitate eratzaille aitortzaileak baliatu ahal izango du, foru arau honen 49. artikuluan aurreikusitako terminoetan.

2. Inbertsio entitate baten edo aseguruen inbertsio entitate baten partaidetzen titularra den entitate eratzailleak banaketa zergapegarriaren metodo bat aplikatu ahal izango du entitate horretan duen partaidetzari dagokionez, baldin eta:

a) Entitate eratzaillea ez bada, aldi berean, inbertsio entitate bat edo aseguruen inbertsio entitate bat, eta

b) Arrazoizko eran pentsatu badaiteke entitate eratzaillea zergari lotuta egongo dela inbertsio entitatearen edo aseguruen inbertsio entitatearen banaketengatik, gutxieneko zerga tasaren berdina edo handiagoa den zerga tasa bat aplikatuta.

3. Aurreko apartatuan aipatu den banaketa zergapegarriaren metodoak honako ondorio hauek izango ditu:

a) Inbertsio entitate baten edo aseguruaren inbertsio entitate baten irabazi onargarrien banaketak eta ustezko banaketak artikuluko honen 2. apartatuan aipatzen den entitate eratzailaren irabazi onargarrietan sartuko dira, entitate horrek banaketa jaso duenean.

b) Inbertsio entitateak edo aseguruaren inbertsio entitateak jasandako zerga estalien zenbatekoa artikuluko honen 2. apartatuan aipatutako entitate eratzailaren zerga zorrari badagokio, eta zor hori inbertsio entitateak edo aseguruaren inbertsio entitateak egindako banaketaren ondorio bada, 2. apartatu horretan aipatutako entitatearen irabazi onargarrien eta doitutako zerga estalien barruan sartuko da, betiere entitate horrek banaketa jaso duenean.

c) Inbertsio entitatearen edo aseguruaren inbertsio entitatearen irabazi onargarri garbiak ez badira banatu hurrengo 4. apartatuan jasotakoarekin bat, banatu ez diren irabazi onargarri garbi horiek artikuluko honetako 2. apartatuan aipatutako entitate eratzailaren irabazi onargarritzat hartuko dira, baldin eta zergaldia hasi aurreko hirugarren zergaldian lortu badira.

Foru arau honen ondorioetarako, irabazi onargarri horiek bider gutxieneko zerga tasa eginda ateratzen den zenbatekoa zergaldian zergapetze maila txikia duen entitate eratzailaren zerga osagarritzat hartuko da.

d) Inbertsio entitate baten edo aseguruaren inbertsio entitate baten irabazi edo galera onargarriak eta zergaldian irabazi horiei egotzi dakizkiekeen zerga estali doituak, zerga tasa efektiboaren kalkulutik kanpo geratuko dira, foru arau honen VI. tituluan eta 43. artikuluan jasotakoarekin bat, apartatu honen b) letran aipatzen diren zerga estalien zenbatekoa izan ezik.

4. Aurreko apartatuan xedatutakoaren ondorioetarako, inbertsio entitate baten edo aseguruaren inbertsio entitate baten banatu gabeko irabazi onargarri garbitzat hartuko dira zergaldia hasi aurreko hirugarren zergaldian lortutako irabazi onargarri garbiak, honako zenbatekoak aplikatuta murriztuak, deuseztatuak izan arte:

a) Inbertsio entitatearen edo aseguruaren inbertsio entitatearen zerga estaliak;

b) Inbertsio entitatean edo aseguruaren inbertsio entitatean partaidetzak dituzten titularrei egindako banaketak eta ustezko banaketak, baldin eta titular horiek ez badira aldi berean inbertsio entitateak edo aseguruaren inbertsio entitateak, zergaldia hasi aurreko hirugarren zergaldiko lehen egunetik zergaldiko azken egunera bitarteko epean;

c) Zergaldia hasi aurreko hirugarren zergaldiko lehen egunetik zergaldiko azken egunera bitarteko epean sortutako galera onargarriak; eta

d) Zergaldia hasi aurreko hirugarren zergaldiko lehen egunetik zergaldiko azken egunera bitarteko epean sortutako edozein galera onargarri inbertsio entitatearen edo aseguruaren inbertsio entitatearen banatu gabeko irabazi onargarri garbiak gainditzen baditu epe horretan, hurrengo ekitaldietara eraman ahal izango da.

5. Aurreko apartatuan jasotakoa gorabehera, inbertsio entitate baten edo aseguruaren inbertsio entitate baten banatu gabeko irabazi onargarri garbietatik ezingo dira murriztu honako zenbatekoak:

a) Aipatutako inbertsio entitatearen edo aseguruaren inbertsio entitatearen aurreko zergaldietako banatu gabeko irabazi onargarri garbiak aurreko apartatuko b) letraren arabera dagoeneko murriztu dituzten banaketaren edo ustezko banaketaren zenbatekoa.

b) Aipatutako inbertsio entitatearen edo aseguruaren inbertsio entitatearen banatu gabeko irabazi onargarri garbiak 4. apartatuko c) letraren arabera aurreko zergaldietan murriztu dituzten galera onargarrien zenbatekoa.

6. Artikulu honen ondorioetarako, ulertuko da ustezko banaketa bat gertatzen dela inbertsio entitatearen edo aseguruaren inbertsio entitatearen jabetzan zuzenean edo zeharka dagoen partaidetza bat talde multinazionalaren edo tamaina handiko talde nazionalaren parte ez den entitate bati eskualdatzen zaionean, eta ustezko banaketaren zenbatekoa, aurreko apartatuan xedatutakoaren arabera zehaztua, banatu gabeko irabazi onargarri garbiei zuzeneko edo zeharkako partaidetza horretan eskualdaketa datan dagokien zenbatekoaren berdina denean.

7. Artikulu honetan aurreikusitako aukera errebokatzen den kasuetan, aseguru entitatearen edo aseguruaren inbertsio entitatearen banatu gabeko irabazi onargarri garbiak errebokazioa egiten den zergaldia hasi aurreko hiru zergaldietan sortu badira, artikulu honetako 2. apartatuan aipatutako entitate eratzailerari irabazi onargarri garbi horietatik egotziko zaion zatia aukera errebokatzen den zergaldia hasi aurrekoaren amaieran dagoen zenbatekoa izango da. Gainera, zenbateko hori aipatutako inbertsio entitatearen edo aseguruaren inbertsio entitatearen irabazi onargarritzat hartuko da, aukera errebokatzen den zergaldian. Foru arau honen ondorioetarako, irabazi onargarri horiek bider gutxieneko zerga tasa eginda ateratzen den zenbatekoa zergaldian zergapetze maila txikia duen entitate eratzaileraren zerga osagarritzat hartuko da.

IV. KAPITULUA

Jabetza minoritarioko entitate eratzailleak

46. artikulua. Jabetza minoritarioko entitate eratzaillea.

1. Artikulu honen ondorioetarako, definizio hauek ezartzen dira:

a) "Jabetza minoritarioko entitate eratzaillea": entitate eratzaille bat, zeinaren funts propioetan azken entitate nagusiak zuzenean edo zeharka duen partaidetza portzentajea 100eko 30ekoa edo hortik beherakoa baita.

b) "Jabetza minoritarioko azken entitate nagusia": jabetza minoritarioko entitate eratzaille bat, jabetza minoritarioko beste entitate batean kontrol partaidetza bat daukana. Jabetza minoritarioko entitate eratzaille batek zuzeneko edo zeharkako kontrol partaidetzak dituztenean haren gainean, entitate hori ez da halakotzat hartuko.

c) "Jabetza minoritarioko azpitaldea": jabetza minoritarioko azken entitate nagusia eta jabetza minoritarioko haren filialak.

d) "Jabetza minoritarioko filiala": jabetza minoritarioko entitate eratzaille bat, zeinaren gainean jabetza minoritarioko azken entitate nagusi batek kontrol partaidetzak baititu zuzenean edo zeharka.



2. Jabetza minoritarioko azpitalde bat osatzen duten entitateek foru arau honetan aurreikusitako eran kalkulatuko dituzte kokatuta dauden jurisdikzioko zerga tasa efektiboa eta zerga osagarria, baina kontuan hartuta azpitalde horietako bakoitza talde multinazional bat edo tamaina handiko talde nazional bat izango balitz bezala tratatuko direla.

Jabetza minoritarioko azpitaldeko kideen zerga estali doituak eta irabazi edo galera onargarriak ez dira aintzat hartuko taldearen zerga tasa efektiboa eta talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren irabazi onargarri garbiak foru arau honen 22. artikuluko 1., 2. eta 3. apartatuetan, hurrenez hurren, adierazitakoaren arabera konputatzeko garaian.

3. Jabetza minoritarioko entitate eratzailea ez bada jabetza minoritarioko azpitalde bateko kidea, foru arau honetan xedatutakoaren arabera kalkulatuko ditu zerga tasa efektiboa eta zerga osagarria, baina kontuan hartuta aipatutako kalkuluak indibidualki egingo direla entitate horrentzat.

Jabetza minoritarioko entitate eratzailearen zerga estali doituak eta irabazi edo galera onargarriak ez dira aintzat hartuko taldearen zerga tasa efektiboa eta talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren irabazi onargarri garbiak foru arau honen 22. artikuluko 1., 2. eta 3. apartatuetan, hurrenez hurren, adierazitakoaren arabera konputatzeko garaian.

Jabetza minoritarioko entitate eratzailea inbertsio entitate bat denean, apartatu honetan xedatutakoa ez zaio aplikatuko.

XI. TITULUA BETEBEHAR FORMALAK

I. KAPITULUA Informatzeko betebeharra eta zehapen araubidea

47. artikulua. Informatzeko betebeharra.

1. Artikulu honen ondorioetarako, definizio hauek ezartzen dira:

a) "izendatutako toki entitatea": enpresa multinazionalen talde baten edo tamaina handiko talde nazional baten parte den entitatea, Espainiako lurraldean kokatua, lurralde berean kokatuta dauden enpresa multinazionalen taldea edo tamaina handiko talde nazionala osatzen duten gainerako entitateek izendatu dutena, zerga osagarriaren aitorten informatiboa edo behar diren jakinarazpenak haien izenean aurkez ditzan, artikuluko honetan jasotakoarekin bat;

b) "agintari eskudunaren akordio onargarria": bi agintari eskudunen edo gehiagoren arteko akordio edo hitzarmena, aldebikoa edo alde anitzekoa, zerga osagarriaren urteko aitorten informatiboak automatikoki trukatzeko egiten dena.

2. Talde multinazional baten edo talde nazional handi baten parte diren entitate guztiak Espainiako lurraldean kokatuta badaude, zerga osagarriaren aitorten informatibo bat aurkeztu beharko dute erregelamenduz ezarriko den eran eta lekuan.

Aurreko paragrafoan aipatzen den aitorten informatiboa eta foru arau honetan eta berau garatzeko araudian exijitzen diren gainerako komunikazioak eta betebeharrak formalak Gipuzkoako Foru Aldundian aurkeztuko dira, baldin eta entitate eratzaillea edo, hala badagokio, talde multinazionalak edo talde nazional handiak izendatutako entitatea sozietateen gaineko zergan edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergan ikuskatzeko eskumena Gipuzkoako Foru Aldundi honi badagokio.

3. Aurreko 2. apartatuan xedatutakoa gorabehera, entitate eratzaille batek ez du zerga osagarriaren aitorten informatiborik aurkeztu beharko, baldin eta aitorten hori lehendik aurkeztu bada artikulua honetan jasotakoari jarraituz, honako hauek izanik aurkezleak:

a) Espainiako lurraldean kokatuta dagoen azken entitate nagusi bat edo beste jurisdikzio batean kokatutako bat, baldin eta, azken kasu horretan, jurisdikzio horrek informazioa trukatzeko akordio onargarri bat baldin badu indarrean Espainiako Erresumarekin, agintari eskudunarekin adostua.

b) Azken entitate nagusi bat ez den entitate eratzaille bat, Espainiako lurraldean kokatua, talde multinazionalak edo tamaina handiko talde nazionalak informazio hori Espainiako lurraldean kokatuta dauden eta talde bereko kideak diren entitate eratzailleen izenean aurkezteko izendatu dutena.

c) Azken entitate nagusi bat ez den entitate eratzaille bat, beste jurisdikzio batean kokatua, non, informazioa trukatzeari begira, akordio onargarri bat baitago indarrean Espainiako Erresumarekin, agintari eskudunarekin adostua.

Aurreko b) letran aurreikusitako kasuan, Espainiako lurraldean hainbat entitate eratzaille kokatuta badaude, eta talde multinazionalak edo talde nazional handiak horietako bat izendatu badu toki entitate zerga osagarriaren aitorten informatiboa aurkezteko, entitate horrek bakarrik aurkeztu beharko du aitortzen aurreko apartatuarekin bat etorriz, betiere aitortzen artikulua honetan ezarritakoaren arabera aurkezteko behar den informazio guztia lortu badezake. Bestela, aurreko apartatuan xedatutakoa aplikatuko da.

Era berean, Espainiako lurraldean kokatu dagoen entitate eratzaille bat, azken entitate nagusi ez dena, izendatua izan bada, bere talde multinazionalak hala erabakita, zerga osagarriaren aitorten informatiboa aurkezteko, talde multinazionalaren azken entitate nagusiari eskatu beharko dio talde horri buruzko informazioa.

Apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, Espainiako lurraldean kokatuta dagoen entitate eratzaille bat hemen ezarritako aitortzen aurkeztera behartuta dagoen talde multinazional edo talde nazional handi bateko kide bada, azken entitate nagusiaren edo aitortzen aurkezteko izendatu denaren identifikazioa eta egoitzako herrialde edo lurraldea komunikatu behar dizkio Zerga Administrazioari, erregelamenduz ezarriko den eran eta epean.

4. Zerga osagarriaren aitorten informatiboan, besteak beste, honako informazioa jasoko da, erregelamenduz ezarriko diren berezitasunekin:

a) Entitate eratzailleen identifikazioa, haien identifikazio fiskaleko zenbakiak eta, hala badagokio, entitate horiek kokatuta dauden jurisdikzioa eta foru arau honetan jasotako xedapenen arabera ematen zaien kategorizazioa.

b) Taldearen egitura orokorra, zuzeneko zein zeharkako kontrol partaidetzak barne, taldeko entitate eratzailleak, zerga osagarriaren arauak aplikatzen salbuetsita dauden entitateetako partaidetzei buruzko informazioa, eta aitortzen den zergaldian taldearen konfigurazioan izan den edozein aldaketa.

c) Honako hauek kalkulatzeko beharrezkoa dena:

i) Jurisdikzio bakoitzerako zerga tasa efektiboa eta entitate eratzaille bakoitzaren zerga osagarria.

ii) Baterako negozio baten taldeko kide baten zerga osagarria.

iii) Jurisdikzio bakoitzari egozten zaion zerga osagarriaren zenbatekoa.

d) Foru arau honen arabera egindako aukeren erregistroa.

e) Aitorpen honen aurkezpenerako garrantzitsua den beste edozein datu.

5. Artikulu honetako 4. apartatuan xedatutakoa gorabehera, entitate eratzaille bat Espainiako lurraldean kokatuta badago, azken entitate nagusia beste jurisdikzio batean badago, eta jurisdikzio horretan aplikatzen diren arauak foru arau honetan jasotako arauen baliokidetzat hartu badira foru arau honen 56. artikuluan jasotakoarekin bat, entitate eratzailleak edo izendatutako toki entitateak informazio hau jaso beharko du zerga osagarriaren aitorpen informatiboan:

a) 6. artikuluen 3. apartatuko iii) tartekia aplikatzeko beharrezkoa dena, eta bereziki:

i) Partzialki partaidetuta dagoen entitate nagusi batek zein entitate eratzailetan daukan, zuzenean edo zeharka, partaidetza bat entitate batean, zergaldiko edozein unetan, eta partaidetza horiek nolako egitura duten entitate horretan;

ii) Bi datu hauek kalkulatzeko beharrezkoa dena: zein zerga tasa efektibo aplikatzen den jurisdikzio batean, partzialki partaidetuta dagoen entitate nagusi batek jurisdikzio horretan partaidetzak dituenentz i) tartekian identifikatutako entitate eratzailerekin, eta haiengatik zein zerga osagarri zor den; eta

iii) Ondorio horietarako, foru arau honetako 25., 26. eta 27. artikuluen arabera dagokiona.

b) 28. artikuluko 2. apartatua aplikatzeko beharrezkoa dena, honako hauek ere barne:

i) Azken entitate nagusiaren jurisdikzioan kokatuta dauden entitate eratzaille guztien identifikazioa eta haien partaidetzen egitura;

ii) Azken entitate nagusiaren jurisdikzioan aplikatzen den zerga tasa efektiboa eta entitate horrek zor duen zerga osagarria kalkulatzeko beharrezkoa dena; eta

iii) Gutxiegi zergapetutako mozkinen erregela, foru arau honen 28. eta 29. artikuluetan ezarritakoa, aplikatuz zerga osagarria egozteko beharrezkoa gertatzen dena.

c) Jurisdikzio batean zerga osagarri nazional onargarri bat aplikatzea aukeratu bada, zerga osagarri hori aplikatzeko beharrezkoa dena.

6. Zerga osagarriaren aitorten informatiboa Gipuzkoako Foru Aldundiari aurkeztuko zaio, erregelamenduz ezarriko diren terminoetan, artikuluko honetako 2. apartatuan xedatutakoari jarraituz. Aitorpena zergaldia amaitu ondorengo hamabosgarren hilabeteko azken egunera arte aurkeztu ahal izango da, foru arau honetako bosgarren xedapen iragankorrean ezarritakoa eragotzi gabe. Beste edozein dokumentazio aurkeztu behar izatekotan, hura ere Gipuzkoako Foru Aldundian aurkeztu beharko da, artikuluko honetako 2. apartatuan xedatutakoari jarraituz, erregelamenduz ezarriko diren terminoetan.

48. artikulua. Zehapen araubidea.

1. Zerga arloko arau-haustea izango dira:

a) Foru arau honen 47. artikuluan aipatzen den aitorten informatiboa epe barruan ez aurkeztea.

Arau-haustea astuna izango da, eta zehapena 10.000 euroko diruzko isun finkoa izango da aitorpenean sartu behar zen datu bakoitzeko edo datu multzo bakoitzeko, gehieneko muga honekin: talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren parte diren entitateek osatutako multzoaren negozio zifraren zenbateko garbiaren 100eko 1a, salbuetsitako entitateen zenbateko garbia barne. Negozio zifraren zenbateko garbi hori zergaldian azken entitate nagusia izan denaren finantza egoera-orri bateratuetan ageri dena izango da.

Aurreko paragrafoan aurreikusitako zehapena eta gehieneko muga erdira murriztuko dira aitorpenean epe kanpo aurkeztu bada Zerga Administrazioaren aurretiazko errekerimendurik egon gabe.

Epe barruan aurkeztutako aitortenak osatu gabe badaude, zehaztugabeak badira edo datu faltsuak badituzte, eta, horren ondoren, aitorten osagarri edo ordezkari bat aurkezten bada epe kanpo eta aurretiazko errekerimendurik egon gabe, ez da egongo apartatu honen b) letran adierazitako arau-hausterik epe barruan aurkeztutako aitortutakoari dagokienez, eta paragrafo honen aplikaziotik ondorioztatzen den zehapena epe kanpo aitortutakoari ezarriko zaio.

b) Foru arau honen 47. artikuluan aipatzen den aitorten informatiboa osatu gabe egotea, zehaztugabea izatea edo datu faltsuekin aurkeztea.

Arau-haustea astuna izango da, eta zehapena 10.000 euroko diruzko isun finkoa izango da aitorpenean sartu behar zen datu bakoitzeko edo datu multzo bakoitzeko, gehieneko muga honekin: talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren parte diren entitateek osatutako multzoaren negozio zifraren zenbateko garbiaren 100eko 1a, salbuetsitako entitateen zenbateko garbia barne. Negozio zifraren zenbateko garbi hori zergaldian azken entitate nagusia izan denaren finantza egoera-orri bateratuetan ageri dena izango da.

c) Apartatu honetan araututako arau-haustea eta zehapenak ez dira bateragarriak izango Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak (martxoaren 8ko 2/2005 Foru Araua) 202. eta 203. artikuluetan ezarritakoekin.

2. Foru arau honen 47. artikuluko 3. apartatuan eta hirugarren xedapen iragankorraren 5. apartatuan, hurrenez hurren, aipatzen diren komunikazioetako edozein epe barruan



ez aurkeztea zerga arloko arau-hauste astuna izango da. Zehapena 10.000 euroko diruzko isun finkoa izango da.

II. KAPITULUA

Aukerak baliatzea

49. artikulua. Aukerak baliatzea.

1. Foru arau honen 7. artikuluko 2. apartatuan, 10. artikuluko 2.b), 3., 6. eta 9. apartatuetan eta 44. eta 45. artikuluetan aipatzen diren aukerak hautuak egiten diren zergalditik aurrera aplikatuko dira, eta zergaldi hori hasi eta bost urte igaro ondoren egin ahal izango zaie uko. Ukoak bost urtez iraungo du gutxienez, uko egiten den zergaldia hasten denetik kontatzen hasita.

2. Foru arau honen 10. artikuluko 7. apartatuan, 14. artikuluko 2. apartatuan, 18. artikuluko 1.b) apartatuan, 21. artikuluko 1. apartatuan, 33. artikuluko 1. apartatuan eta 42. artikuluko 1. apartatuan aipatzen diren aukerak aplikagarriak izango dira bai hautuak egiten diren zergalditik aurrera eta bai haiei uko egiten zaiela adierazi aurretik amaitzen diren hurrengo zergaldietan.

3. Foru arau honen 17. artikuluko 5. apartatuan aipatzen den aukera ezeztatzina da, eta aukera egiten den zergalditik aurrera eta haren hurrengoetan aplikatuko da, apartatu horretan aurreikusitako terminoetan.

4. Aurreko hiru apartatuetan adierazitako aukerak aitortzen duen entitate eratzailleak edo propio izendatutako entitateak egin beharko ditu 47. artikuluko 2. apartatuan aipatu den aitorten informatiboan, eta bai batari eta bai besteari Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak (martxoaren 8ko 2/2005 Foru Araua) 115. artikuluko 3. apartatuan xedatutakoa aplikatuko zaie.

Aitortzen duen entitate eratzailleak edo propio izendatutako entitateak beti egin ahal izango diete uko aurreko 1. eta 2. apartatuetan adierazitako aukerei, 47. artikuluko 2. apartatuan aipatu den aitorten informatiboan, eta bai batari eta bai besteari 2/2005 Foru Arau horren 115. artikuluko 3. apartatuan xedatutakoa aplikatuko zaie.

XII. TITULUA

ZERGAREN KUDEAKETA

50. artikulua. Zerga aitortpena.

1. Zergadunek edo, kasua bada, foru arau honen bidez ordezeko gisa dihardutenek, zerga osagarriaren aitortpena aurkeztu beharko dute Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak erabakitzen duen eran eta lekuan, eta, horretarako, 25 egun naturaleko epea izango dute, zergaldia amaitu ondorengo hamabosgarren hilabetetik aurrera, salbu eta foru arau honen bosgarren xedapen iragankorrean ezarritakoa aplikagarria bada.

2. Zergadunaren ordezekoak eskubidea izango du ordaindutako zerga betebeharren zenbatekoa zergadunari exijitzeko.

51. artikulua. Autolikidazioa eta zerga zorraren ordainketa.



1. Zerga aitorpena foru arau honen 50. artikuluan edo bosgarren xedapen iragankorrean jasotako terminoetan aurkeztera behartuta dauden subjektu pasiboek dagokien zorra kalkulatu beharko dute eta Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak erabakitzen duen eran eta lekuan hura ordaindu.

2. Zerga zorra ordaintzeko, zilegi izango da Euskal Kultura Ondarea osatzen duten ondasunak entregatzea, baldin eta Euskal Kultura Ondareari buruzko maiatzaren 9ko 6/2019 Legean jasotakoaren arabera babes ertain edo bereziko kultura ondasuntzat hartuta badaude, bai eta, Ondasun Higigarrien Inbentario Orokorrean edo Interes Kulturaleko Ondasunen Erregistro Orokorrean inskribaturik badaude, Espainiako Ondare Historikoa osatzen duten ondasunak entregatzea ere, betiere Espainiako Ondare Historikoari buruzko ekainaren 25eko 16/1985 Legearen 73. artikuluan edo aplikatu beharreko legeria autonomikoan xedatutakoaren arabera.

52. artikulua. Behin-behineko likidazioa.

Zerga kudeaketako organoek behin-behineko likidazio bat egin ahal izango dute Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak (martxoaren 8ko 2/2005 Foru Araua) 124 bis eta 133. artikuluetan xedatutakoaren arabera, tributuen Ikuskaritzak geroago bidezkoak diren egiaztapen eta ikerketak egitea eragotzi gabe.

53. artikulua. Zergaren kudeaketa Zerga Administrazio batean baino gehiagotan tribututzen den kasuetan.

Administrazio batean baino gehiagotan tribututzen den kasuetan, erregela hauek aplikatuko dira:

Lehena. Zergaren likidazioetatik ateratzen den emaitza kasuan kasuko administrazioei egotziko zaie, lurralde bakoitzean zergaldian egindako eragiketa bolumenaren proportzioan, betiere, zerga osagarriaren sortzapen datan sozietate zergarengatik edo, kasua bada, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergarengatik amaitzen den edo amaituko den azken zergaldiko eragiketa bolumena aintzat hartuta.

Bigarrena. Autolikidazioa aurkeztera eta zergaren zerga zorra ordaintzera behartuta dagoen zergadunaren ordezkioak dagozkion autolikidazioak aurkeztuko ditu ordainarazteko eskumena duten administrazioetan, erregelamenduz ezarriko diren epeak eta formalitateak errespetatuta, eta autolikidazio horietan administrazio bakoitzaren aurrean aplikatu beharreko proportzioa eta dagozkion kuotak zehaztu beharko dira beti.

XIII. TITULUA

ADMINISTRAZIOAK ZERGA OINARRIA ZEHAZTEKO

DAUZKAN AHALMENAK

54. artikulua. Administrazioak zerga oinarria eta beste elementu tributario batzuk zehazteko dituen ahalmenak.

Zerga osagarriaren zerga oinarria eta bestelako elementu tributarioak zehazteko, Zerga Administrazioak foru arau honen 9. artikuluan eta gainerako araudi aplikagarrian jasota dauden kontabilitate arauak aplikatuko ditu.



55. artikulua. Zergaren ikuskapena.

1. Subjektu pasiboak ikuskatzeko eskumena Gipuzkoako Foru Aldundiarena izango da Gipuzkoako Lurralde Historikoko araudian xedatutakoa aplikatzekoa denean, foru arau honen 2. artikuluko 1. eta 2. apartatueta ezarritakoarekin bat.

Hala ere, zergaren foru arauaren 2. artikuluan aipatutako eragiketa bolumena egiaztatze eskumena Gipuzkoako Foru Aldundiarena izango da baldin eta eragiketa bolumena egiaztatzen zaien taldeko entitateek foru arau hauetako bat aplikatzen badute: urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Araua, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzkoa edo, bestela, abenduaren 10eko 16/2014 Foru Araua, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergarena.

2. Ikuskapen jarduketak Gipuzkoako Lurralde Historikoko araudiari jarraituz egingo dira, gainerako administrazioekin lankidetzan aritzea eragotzi gabe. Ondorio horietarako, Gipuzkoako Foru Aldundiak zilegi izango du sozietateen gaineko zerga edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga ikuskatzeko eskumena duen Administrazioko organo ikuskatzaileei laguntza eskatzea, entitate batzuen gainean jarduketak egin beharra dagoenean baina zerga horietan ikuskatzeko eskumena berari ez dagokionean. Eskumenik ez duen administrazioko organo ikuskatzaileen lankidetzat txosten batean jasoko da, eta txosten horrek ez du ondorio loteslerik izango administrazio eskudunen aurrean.

Ikuskapen jarduketan ondorioz zor bat ordaindu behar dela agertzen bada, eta zor hori Administrazio bati baino gehiagori badagokio, kobrantza edo ordainketa Gipuzkoako Administrazioak egingo du, administrazio horien artean bidezkoak izan daitezkeen konpentsazioak eragotzi gabe. Ikuskaritzako organoek beren jarduketek izan duten emaitzaren berri emango diete ukitutako beste administrazioei.

3. Ikuskapen jarduketak Gipuzkoako Foru Aldundia ez den beste administrazio batek egiten baditu, ulertuko da jarduketa horiek egin direla Gipuzkoako Foru Aldundiak egiaztapen eta ikerketa arloan dituen ahalmenak eragotzi gabe. Dena den, ahalmen horiek baliatuta Aldundiak egiten dituen jarduketek ez dute inolako ondorio ekonomikorik izango zergadunengan, administrazio eskudunetako organoen lanen ondorioz egindako behin betiko likidazioei dagokienez.

4. Entitate eratzailerako bakoitzari zerga osagarri nazionala, primarioa eta sekundarioa egozteko proportzioak Administrazio eskudunak finkatuko ditu, eta ondorioak sortuko dituzte zergadunarentzat, likidatutako obligazioei dagokienez, egiaztapen horien ondoren administrazio eskudunek beren artean behin betiko adosten dituztenak eragotzi gabe.

XIV. TITULUA BALIOKIDETASUNAREN EBALUAZIOA

56. artikulua. Baliokidetasunaren ebaluazioa.

1. Hirugarren jurisdikzio bateko Zuzenbide nazionalan aplikatzen den esparru juridikoa foru arau honetan errentak integratzeko ezarritako erregela onargarriaren baliokidea



izango da, eta ez da tratatuko atzerriko sozietate kontrolatuen araubide fiskal gisa, baldintza hauek betetzen baditu:

a) Exijitu behar du arau multzo bat betetzea talde multinazionalaren azken entitate nagusiak behar den eran kalkulatu eta ordaindu dezan talde multinazionalen zergapetze maila txikia duten entitate eratzailen zerga osagarritik egozgarri zaion zatia.

b) Gutxienez 100eko 15eko zerga tasa efektiboa ezarri behar du, haren azpitik entitate eratzailen zergapetze maila txikia duela jotzen baita.

c) Gutxieneko zerga tasa efektiboa kalkulatzeko, jurisdikzio berean kokatutako entitateen errentak konbinatzea bakarrik ahalbidetu behar du.

d) Zerga osagarria errentak integratzeko erregela onargarri baliokidearen arabera kalkulatzeari begira, kenkari bat ezarri behar du errentak integratzeko erregela onargarri aplikatuta ordaindu den zerga osagarri orotarako eta zerga osagarri nazional onargarri guztietarako.

2. (EB) 2022/2523 Zuzentarauaren 55. artikuluan aipatzen diren jakinarazpen sinplifikatuko prozedurak aplikatuko dira, artikulua horretan xedatutakoaren arabera adostu direnean.

XV. TITULUA

ORDENA JURISDIKZIONALA

57. artikulua. Ordena jurisdikzionala.

Bide ekonomiko-administratiboa agortu ondoren, Administrazioarekiko auzien jurisdikzioa izango da foru arau honetan aipatzen diren gaietako edozein dela eta Zerga Administrazioaren eta zergadunen artean gerta daitezkeen egitezko eta zuzenbidezko eztabaidak ebazteko jurisdikzio eskudun bakarra.

XEDAPEN IRAGANKORRAK

Lehen xedapen iragankorra. Trantsizio zergaldian zerga geroratuengatiko aktibo eta pasiboak eta eskualdatutako aktiboak aplikatuko zaien tratamendu fiskala.

1. Trantsizio zergalditzat hartuko da foru arau honen 6. artikuluan aipatzen diren zergadunek jurisdikzio bakoitzari dagokionez arau horretan aurreikusitakoa lehen aldiz aplikatu behar duten lehen zergaldia.

Aurrekoa hala izanik ere, trantsizio zergalditzat hartuko da foru arau honen laugarren xedapen iragankorrean ezarritakoa dagokion jurisdikzioan aplikatu behar ez den lehen zergaldia.

2. Trantsizio zergaldian eta ondorengo zergaldi bakoitzean jurisdikzio bakoitzean aplikatzekoa den zerga tasa efektiboa zehazteko, zerga geroratuengatiko aktibo eta pasibo guztien balioa aintzat hartuko da estalitako zerga doituaren ondorioetarako, baldin

eta aktibo eta pasibo horiek erregistratuta edo banakatuta ageri badira trantsizio zergaldiaren hasieran jurisdikzioko entitate eratzailen finantza egoera-orri bateratuetan.

Balio hori bi hauetako txikiena izango da: aurreko paragrafoan aipatutako egoera-orri finantzarioetan haiei buruz adierazitakoa, edo gutxieneko zerga tasa aplikatuta egiten den kalkulutik ateratzen dena.

Gutxieneko zerga tasa aplikatuta ateratzen den balioa eragiketa honen emaitza izango da: zerga geroratuagatiko aktiboak, aplikatu gabeko kreditu fiskalei dagozkienak eta finantza egoera-orrietan erregistratu eta banakatuak ageri direnak, zati trantsizioaren aurreko zergaldian horiek erregistratzeko aplikatutako zerga tasa nominala. Balio hori gutxieneko zerga tasa zatidura horrekin biderkatuta aterako da.

Aurrekoa gorabehera, zerga geroratuagatiko aktiboak kontabilizatzeko aplikatu den zerga tasa gutxieneko zerga tasa baino txikiagoa izan bada, posible izango da horiek gutxieneko zerga tasaren arabera baloratzea, baldin eta zergadunak froga badezake aktibo hori foru arau honetan xedatutakoaren arabera onargarria den galera bati egotzi dakiokeela.

Zerga geroratuagatiko aktibo baten kontabilitate balorazioan edo erregistroan egindako doikuntzetatik datozen aldaketak ez dira aintzat hartuko.

3. Zerga geroratuagatiko aktiboak eratorriak badira foru arau honen IV. tituluan irabazi edo galera onargarriak zehazteko xedatutakotik kanpo salbuetsi diren partidetatik, ez dira kontuan hartuko aurreko 2. apartatuan aipatzen den kalkularen ondorioetarako, baldin eta aktibo horiek 2021eko azaroaren 30etik trantsizio zergaldia hasi bitartean egindako transakzio batean sortu badira.

4. Entitate eratzailak 2021eko azaroaren 30etik trantsizio zergaldia hasi bitartean eskualdatu badituzte aktiboak, eskuratutako aktiboen balioa entitate eskualdatzailearen finantza egoera-orrietan ageri diren aktibo eskualdatuek eskualdaketa unean duten kontabilitate balioa izango da. Eskuratutako balio horretan izakinak ez dira sartuko, eta zerga geroratuagatiko aktibo eta pasiboak balio horren gainean zehaztuko dira.

5. Aurreko apartatuan xedatutakoa alde batera utzi gabe, talde multinazionalak edo tamaina handiko talde nazionalak beti hartu ahal izango du kontuan zerga geroratuarengatik sortu den aktibo bat, eskualdaketatik eratorritako errentari lotuta dagoena, baldin eta frogatu badaiteke entitate eskualdatzaileak eskualdaketa horretatik ondorioztatutako errentaren gaineko zerga bat ordaindu duela.

Aurreko paragrafoan aipatzen den zerga geroratuagatiko aktiboak ezin izango du bi zenbateko hauetatik txikiena gaingitu:

i) Entitate eskuratzaila kokatuta dagoen jurisdikzioko legeriaren arabera aktiboari kalkulatu zaion balioa ken aurreko 4. apartatuan aipatutako balioa eginez ateratzen den emaitza gutxieneko zerga tasarekin biderkatuta lortzen den balioa.

ii) Eskualdaketa lortutako errentarengatik entitate eskualdatzaileak ordaindutako zerga, gehi, hala badagokio, eskualdaketatik eratorritako errenta eskualdaketa zergaldiko zerga oinarriaren kalkuluan kengarria izan ez balitz, entitate eskualdatzaileak xedapen

iragankor honen 2. paragrafoan xedatutakoaren arabera kontuan hartuko zuen galerari dagokion zerga geroratuagatiko aktiboaren zenbatekoa.

Zerga geroratuagatiko aktiboa, apartatu honetan xedatutakoaren arabera zehaztua, bere balio galera erregistratuari erreparatuta aplikatuko da, edo, bestela, hura eskualdatzen denean edo baja ematen zaionean. Nolanahi ere, zerga geroratuagatiko aktibo hori kontabilizatzeak ez du murriztuko entitate eskuratzaileraren zerga estali doituen zenbatekoa.

6. Foru arau honen 18. artikuluko 5. apartatuaren e) letran xedatutakoari kalterik egin gabe, zerga geroratuagatiko aktiboak, trantsizio zergaldiaren hasieran daudenak, entitate eratzailearen finantza egoera-orrietan erregistratuta edo banakatuta dauden kreditu fiskalei badagozkie eta egoera-orri horiek formulatu badira azken entitate nagusiaren finantza egoera-orri bateratuak prestatzeko erabilitako finantza kontabilitateko arau onargarri edo baimenduari jarraituta, aintzat hartuko dira bai trantsizio zergaldiko zerga tasa efektiboa zehazteko eta, hala badagokio, baita hurrengo zergaldietakoa ere kalkulatzeko.

7. Aurreko apartatuan aipatu diren zerga geroratuagatiko aktiboei buruz adierazitako balioa kalkulatu bada gutxieneko zerga tasa baino txikiagoa den zerga tasa bat aplikatuta, zerga geroratuagatiko aktibo horien zenbatekoa entitate eratzailearen finantza egoera-orri bateratuetan aktibo horiei dagokienez ageri dena izango da.

8. Aurreko 6. apartatuan aipatu diren zerga geroratuagatiko aktiboei buruz adierazitako balioa kalkulatu bada gutxieneko zerga tasaren berdina edo handiagoa den zerga tasa bat aplikatuta, zerga geroratuagatiko aktibo horien zenbatekoa eragiketa honen emaitza izango da: zerga geroratuagatiko aktiboak, aplikatu gabeko kreditu fiskalei dagozkienak eta azken entitate nagusiaren finantza egoera-orri bateratuak formulatzeko erabilitako finantza kontabilitateko arau onargarri edo baimenduari jarraituta prestatutako finantza egoera-orrietan erregistratu edo banakatu direnak, zati trantsizioaren aurreko zergaldian horiek erregistratzeko aplikatutako zerga tasa nominala. Zenbatekoa gutxieneko zerga tasa zatidura horrekin biderkatuta aterako da.

Trantsizio zergaldiaren ondorengo zergaldi batean jurisdikzio bateko zerga tasa aldatzen bada, zerga geroratuagatiko aktiboen zenbatekoa berriro kalkulatu beharko da aurreko paragrafoan adierazitako formula aplikatuta, baina, betiere, aldaketa gertatu den zergaldiaren hasieran azken entitate nagusiaren finantza egoera-orrietan ageri ziren kreditu fiskalak mantenduta. Finantza egoera-orri bateratu horiek azken entitate nagusiaren finantza kontabilitateko arau onargarri edo baimenduari jarraituta egon beharko dute formulatuta. Zerga tasa aldatzeagatik egiten den kalkulu berriak zerga geroratuagatiko aktiboen zenbatekoan eragiten duen bariazioa ez da sartuko zergaldi horretako zerga geroratuagatiko doikuntzaren zenbateko osoan. Kalkulu berria egin den zergaldian eta haren hurrengoetan zerga geroratuagatiko zein doikuntza egin behar den zehazteko, kalkulu berritik zerga geroratuagatiko ondorioztatzen den aktiboaren zenbatekoa hartuko da abiapuntutzat.

9. Aurreko 4. apartatuan xedatutakoaren salbuespen gisa, taldeak frogatu badezake entitate eskualdatzaileak zerga bat ordaindu duela 4. apartatu horretan aipatu diren aktiboen eskualdaketa lortutako errentarengatik, eta haren zenbatekoa eskualdaketa lortutako errenta gutxieneko zerga tasarekin biderkatuta ateratzen denaren berdina edo handiagoa bada, hurrengo paragrafoan ezartzen dena aplikatu ahal izango du.



Kasu horretan, eskuratutako aktiboak baloratu ahal izango dira kontuan hartuta entitate eskuratzailerak eskurapenaren datan erregistratutako kontabilitate balioa, entitate eskuratzaileraren finantza egoera-orriak prestatzeko erabilitako finantza kontabilitateko arauaren arabera zehaztua betiere, eta aurreko 5. paragrafoan xedatutakoa ez da aplikatuko.

Bigarren xedapen iragankorra. Substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioagatik aplikatu beharreko portzentajeak.

1. Foru arau honen 14. artikuluko 3. apartatuan xedatutakoaren ondorioetarako, hurrengo taulan aipatzen den urte natural bakoitzeko abenduaren 31tik aurrera hasten den zergaldi bakoitzerako, 100eko 5eko portzentajearen ordeztu, urte horretarako ezartzen dena aplikatuko da:

Aplikazio urtea	Portzentaje aplikagarria (%)
2023	10
2024	9,8
2025	9,6
2026	9,4
2027	9,2
2028	9,0
2029	8,2
2030	7,4
2031	6,6
2032	5,8

2. Foru arau honen 14. artikuluko 4. apartatuan xedatutakoaren ondorioetarako, hurrengo taulan aipatzen den urte natural bakoitzeko abenduaren 31tik aurrera hasten den zergaldi bakoitzerako, 100eko 5eko portzentajearen ordeztu, urte bakoitzerako ezartzen dena aplikatuko da:

Aplikazio urtea	Portzentaje aplikagarria (%)
2023	8
2024	7,8



2025	7,6
2026	7,4
2027	7,2
2028	7,0
2029	6,6
2030	6,2
2031	5,8
2032	5,4

Hirugarren xedapen iragankorra. Talde multinazionalei eta tamaina handiko talde nazionalen ez exijitzea, aldi baterako, zerga osagarria.

1. Foru arau honen 25. artikuluan aipatzen den zerga osagarri nazionala, izan Espainiako lurraldean kokatutako azken entitate nagusiarena eta haren entitate eratzaileena, izan lurralde horretan kokatutako tarteko entitate nagusiarena eta haren entitate eratzaileena, azken entitate nagusia salbuetsita badago, zero izango da epe hauetan:

a) Talde multinazionalaren nazioarteko jardueraren hasierako fasearen lehen bost urteetan,

b) Tamaina handiko talde nazionalen kasuan, foru arau hau lehen aldiz aplikatu behar zaien zergaldiko lehen egunetik aurrera kontatutako lehen bost urteetan.

2. Foru arau honen 29. artikuluko 2. apartatuan aipatzen den zerga osagarri sekundarioa, foru arau honen 6. artikuluko 4. apartatuan aipatzen diren zergadunei dagokiena, zero izango da esandako taldeak nazioartean egiten duen jardueraren hasierako fasearen lehen bost urteetan.

3. Talde multinazional bat bere nazioarteko jardueraren hasierako fasean dagoela ulertuko da, baldin eta, zergaldi batean, baldintza hauek betetzen badira:

a) Bere entitate eratzaileak ez egotea sei jurisdikziotan baino gehiagotan.

b) Talde multinazionalak erreferentziazko jurisdikzioa ez den beste guztietan kokatuak dituen entitate guztien aktibo materialen kontabilitate balio garbia ez izatea, guztira, 50 milioi eurotik gorakoa.

Apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, ulertuko da jurisdikzio bat erreferentziazkoa dela, baldin eta, talde multinazionala foru arau honen aplikazio eremuan sartzen den lehen zergaldian, talde multinazionalaren jurisdikzio horretako entitate eratzaile guztien aktibo material ororen kontabilitate balio garbiaren zenbatekorik handiena jurisdikzio horretan ageri denean.

4. Xedapen iragankor honen 1. apartatuko a) letran eta 2. apartatuan aipatzen den bost urteko epea talde multinazionala foru arau honen aplikazio eremuan aurreneko aldiz sartzen den lehen zergaldiaren hasieratik aurrera kontatuko da.

5. Aitortzen duen entitate eratzailleak talde multinazionalaren nazioarteko jardueraren hasierako fasea abiatu dela komunikatu behar dio dagokion jurisdikzioko Zerga Administrazioari.

Foru arau honen 47. artikuluan aipatzen den entitate eratzaille aitortzailea Espainiako lurraldean kokatuta dagoenean, talde multinazionalaren nazioarteko jardueraren hasierako fasea abiatu dela komunikatu behar dio Gipuzkoako Foru Aldundiari, foru arau honen 47.2 artikuluko bigarren paragrafoan xedatutakoaren arabera. Era berean, tamaina handiko talde nazionala Espainiako lurraldean kokatuta badago, aitortzen duen entitate eratzailleak termino beretsuetan komunikatu behar dio Gipuzkoako Aldundiari xedapen iragankor honen 1. apartatuko b) letran aurreikusitako bost urteko epea hasi dela. Apartatu honetan aipatzen den komunikazioa erregelamenduz ezarriko den eran aurkeztuko da.

Laugarren xedapen iragankorra. Zerga osagarria ez exijitzea informazio onargarria herrialdez herrialde aurkezten den zenbait kasutan.

1. Xedapen iragankor honetan ezarritakoaren ondorioetarako, kontzeptu hauek ezartzen dira:

a) Herrialdez herrialdeko informazio onargarria: herrialdez herrialde ematen den informazioa, finantza egoera-orri onargarriak erabiliz prestatua eta dagokion Zerga Administrazioari aurkeztua. Herrialdez herrialdeko informazioa honako hauetan aipatzen da: zerga oinarriaren higadurari eta mozkinen lekualdaketari buruz (Transferentzia prezioei buruzko dokumentazioa eta herrialdez herrialdeko informazioa) ELGAK eta G20koak egindako proiektuaren 13. ekintzaren azken txostenean; Kontseiluaren 2026ko maiatzaren 25eko (EB) 2016/881 Zuzentarauan, zeinak 2011/16/EB Zuzentaria aldatzen baitu zerga informazioaren nahitaezko truke automatikoari dagokionez; eta Sozietateen gaineko Zergaren Erregelamendua onesten duen ekainaren 16ko 17/2015 Foru Dekretuko 20 bis artikuluan.

b) Finantza egoera-orri onargarriak:

i) Azken entitate nagusiaren finantza egoera-orri bateratuak egiteko erabilitako finantza kontabilitateko arau onargarri edo baimenduari jarraituz prestatutako egoera-orri finantzarioak.

ii) Entitate eratzaille bakoitzaren egoera-orri finantzarioak, baldin eta kontabilitate finantzarioko arau onargarri edo baimendu bati jarraituz egin badira, eta finantza egoera-orri horietan jasotzen den informazioa kontabilitate arau horren arabera erregistratuta badago eta fidagarria bada.

iii) Entitate eratzaillearen egoera-orri finantzarioak, talde multinazionalak herrialdez herrialdeko informazioa prestatzeko erabiltzen direnak, baldin eta entitate horrek ez badu kontsolidatzen entitate nagusiaren finantza egoera-orri bateratuetan integrazio globalaren metodoa erabilia, garrantzi erlatiboko edo materialtasuneko arrazoiengatik.

c) Epealdi iragankorra: 2023ko abenduaren 31tik 2026ko abenduaren 31ra arte hasitako zergaldiak.

d) Tasa iragankorra:

100eko 15, 2023an eta 2024an hasten diren zergaldietarako.

100eko 16, 2025ean hasten diren zergaldietarako.

100eko 17, 2026an hasten diren zergaldietarako.

e) Taldeko diru-sarrera gordinak: Espainiako Zerga Administrazioak kasuan kasuko jurisdikzioei dagokienez herrialdez herrialde jaso duen informazio onargarri batean adierazia.

f) Enpresa mozkinak zergapetzen dituen tributua edo izaera bereko edo antzeko zerga bat aplikatu aurretik lortutako emaitza: enpresa mozkinak zergapetzen dituen tributua edo izaera bereko edo antzeko zerga bat aplikatu aurreko emaitzaren zenbatekoa, Espainiako Zerga Administrazioak kasuan kasuko jurisdikzioei dagokienez herrialdez herrialde jaso duen informazio onargarri batean adierazia.

g) Sinplifikatutako zerga estaliak: enpresa mozkinen gaineko zergarengatik kasuan kasuko jurisdikzioetako entitateen finantza egoera-orrietan erregistratzen den gastua, bi kontzeptu hauek gutxituak dituen: foru arau honen 16. artikuluko 2. apartatuan xedatutakoaren arabera zerga estaltzat hartzen ez direnak eta posizio fiskal ziurgabeekin erlazionatutako zerga tributarioa.

h) Sinplifikatutako zerga tasa efektiboa: sinplifikatutako zerga estalien zenbatekoa zati enpresa mozkinak zergapetzen dituen tributua edo izaera bereko edo antzeko zerga bat aplikatu aurretik lortutako emaitza. Zergak aplikatu aurreko emaitza hori Espainiako Zerga Administrazioak kasuan kasuko jurisdikzioei dagokienez herrialdez herrialde jaso duen informazio onargarri batean adierazitakoa izango da.

2. Xedapen iragankor honetan aipatzen den epealdian zehar, foru arau honetan araututako zerga osagarria zero izango da zergadunentzat, baldin eta zergadun horiek herrialdez herrialdeko informazio onargarri bat aurkezten duen talde multinazional bateko kide badira eta informazio horretan hizpide diren jurisdikzio eta zergaldiei dagokienez hiru baldintza hauetako bat betetzen bada:

a) Taldeko diru-sarrera gordinen zenbatekoa eta enpresa mozkinen gaineko zerga edo izaera bereko edo antzeko zerga bat aplikatu aurretik lortutako emaitza gehienez 10 milioi eurokoa eta gehienez milioi bat eurokoa izatea, hurrenez hurren, jurisdikziorako.

Baldintza hori betetzat joko da enpresen mozkinak zergapetzen dituen tributua aplikatu aurreko emaitza nulua edo negatiboa denean.

Taldeko diru-sarrera gordinen zenbatekoa, letra honetan aipatzen dena, kalkulatzeko, jurisdikzioan dauden eta salmentarako mantendu diren entitate eratzailen diru-sarrera gordinak hartuko dira kontuan.

b) Epealdi iragankorreko zergaldi bakoitzari dagokionez jurisdikzioan aplikatu den zerga tasa efektibo sinplifikatua epealdi horretarako ezarritako tasa iragankorraren berdina edo handiagoa izatea.

c) Enpresa mozkinen gaineko zerga edo izaera bereko edo antzeko zerga bat aplikatu aurretik lortutako emaitzak jurisdikzio horretako substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioari dagokion zenbatekoaren parekoak edo txikiagoak izatea, eskusio hori foru arau honetan xedatutakoaren arabera zehaztuta, betiere.

Baldintza hori betetzat joko da enpresen mozkinak zergapetzen dituen tributua aplikatu aurreko emaitza nulua edo negatiboa denean.

3. Erregela bereziak.

a) Xedapen iragankor honetako 2. apartatuan ezarritakoa foru arau honen 38. artikuluan aipatzen diren baterako negozioei eta haien filialei aplikatuko zaie, beste talde multinazional baten parte diren entitate eratzaileak balira bezala; hala ere, irabazi edo galera onargarriak eta diru-sarrera gordinak zehaztearen ondorioetarako, finantza egoera-orri onargarrietan erregistratutakotik abiatuko da.

b) Xedapen iragankor honetako 2. apartatuan xedatutakoa ez zaie inbertsio entitateei aplikatuko baldin eta, herrialdez herrialdeko informazio onargarriaren ondorioetarako, ulertzen bada jurisdikzio batean direla egoiliar fiskalak; horrelakoetan, zerga osagarria foru arau honetan jasotakoaren arabera zehaztuko da, non eta:

i) Inbertsio entitatea eta haren partaide guztiak ez diren jurisdikzio bereko egoiliarak;

ii) Inbertsio entitate horri dagokionez, ez diren baliatu foru arau honen 44. eta 45. artikuluetan aurreikusitako aukerak.

Gertatzen bada, aurrekoarekin bat etorrira, xedapen iragankor honetako 2. apartatuan jasotakoa aplikatzekoa dela, inbertsio entitateari dagozkion enpresa mozkinak zergapetzen dituen tributua edo izaera bereko edo antzeko zerga bat aplikatu aurreko emaitza, diru-sarrera gordinak eta zerga estaliak, partaidetzen zuzeneko titular direnen jurisdikzioan bakarrik hartu beharko dira kontuan, partaidetza horien proportzioan, herrialdez herrialdeko informazioan inbertsio entitatea zein jurisdikziotan ageri den aintzat hartu gabe.

b) letra honetan xedatutakoaren ondorioetarako, inbertsio entitate batek aseguruaren inbertsio entitate bat hartzen du barne.

c) Xedapen iragankor honetako 2. apartatuan ezarritakoa ez da aplikatuko azken entitate nagusien egoitzako jurisdikzioari dagokionez, baldin eta entitate horiek foru arau honen 40. artikuluan xedatutakoa aplikatzen duten entitate gardenak badira, non eta partaide guzti-guztiak ez diren pertsona onargarriak.

Azken entitate nagusi batek foru arau honen 40. edo 41. artikuluetan xedatutakoa aplikatzen badu, enpresa mozkinak zergapetzen dituen tributua edo izaera bereko edo antzeko zerga bat aplikatu aurreko emaitza murriztu egingo da pertsona onargarri bati egotzi edo banatu behar zaion proportzioan.



c) letra honetan jasotakoaren ondorioetarako, pertsona onargarritzat hartuko dira foru arau honen 40. artikuluko 2. eta 3. apartatuetako a) eta b) letretan aipatzen direnak, artikuluko hori aplikagarria denean, eta foru arau honen 41. artikuluko 4. apartatuko a), b) eta c) letretan aurreikusitakoak, artikuluko hori aplikagarria denean.

d) Arrazoizko balioaren galera garbia, jurisdikzio batean gauzatu gabea, 50 milioi eurotik gorakoa bada, enpresa mozkinak zergapetzen dituen tributua edo izaera bereko edo antzeko zerga bat aplikatu aurreko emaitzatik kanpo geratuko da. Ondorio horietarako, arrazoizko balioaren gauzatu gabeko galera garbitzat hartuko da beste entitate bateko partaidetzen arrazoizko balioan izandako aldaketengatik gertatzen diren galera guztien batura, edozein irabazirengatik murriztua; alde batera uzten dira esanguratsuak ez diren partaidetzak.

4. Xedapen iragankor honetako 2. apartatuan ezarritakoa ez da aplikatuko mota honetako entitate eratzailleak edo talde multinazionalak direnean:

a) Egoitzarik gabeko entitate eratzailleak.

b) Entitate nagusi anitzeko alde multinazionalak, foru arau honen 39. artikuluan aipatuak, baldin eta talde konbinatuen informazioa ez bada sartu Espainiako Zerga Administrazioak herrialdez herrialde jaso duen informazio onargarri bakar batean.

c) Entitate eratzailleak, baldin eta, haiei dagokienez, kokatuta dauden jurisdikzioetan foru arau honen 42. artikuluan aipatzen den banaketa araubide tributario onargarria aplikatzea aukeratu bada.

5. Talde multinazional bat foru arau honen aplikazio eremuaren barruan badago eta zergaldian ez badu xedapen iragankor honetan jasotakoa aplikatzen herrialdez herrialdeko informazioan sartutako jurisdikzioetako bati dagokionez, ezingo du hura aplikatu ondorengo zergaldi batean jurisdikzio horri dagokionez.

6. Xedapen iragankor honetan ezarritakoa 2027ko urtarrilaren 1a baino lehen hasi eta 2028ko uztailaren 1a baino lehen amaitzen diren zergaldiei aplikatuko zaie.

Bosgarren xedapen iragankorra. Zerga osagarriaren aitortpen informatiboa eta zerga aitortpena, trantsizio zergaldikoak.

1. Foru arau honen 47. artikuluko 6. apartatuan xedatutakoa gorabehera, zerga osagarriaren aitortpen informatiboa eta artikuluko horretan aipatzen diren komunikazioak Zerga Administrazioari aurkeztuko zaizkio, kontuan hartuta epea amaituko dela talde multinazionala edo tamaina handiko talde nazionala errentak integratzeko erregela onargarri bati edo gutxiegi zergapetutako mozkinen erregela onargarri bati jarraituta zerga osagarri baten aplikazio eremuan aurreneko aldiz sartzen den lehen zergaldia bukatu ondorengo hemezortzigarren hilabetearen azken egunean.

2. Foru arau honen 50. artikuluan aipatzen den zerga aitortpena 25 egun naturaleko epean aurkeztu beharko da, talde multinazionala edo tamaina handiko talde nazionala errentak integratzeko erregela onargarri bati edo gutxiegi zergapetutako mozkinen erregela onargarri bati jarraituta zerga osagarri baten aplikazio eremuan aurreneko aldiz sartzen den lehen zergaldia amaitu ondorengo hemezortzigarren hilabetetik aurrera kontatuta.

Seigarren xedapen iragankorra. Gutxiegi zergapetutako mozkinen erregela aldi baterako ez exijitzea.

Talde multinazionalen zergaldia ez bada 12 hilabetetik gorakoa eta hura 2025eko abenduaren 31 baino lehen hasi eta 2026ko abenduaren 31 baino lehen amaitzen bada, gutxiegi zergapetutako mozkinen erregela, foru arau honen 28. artikuluan aipatzen dena, azken entitate nagusia kokatuta dagoen jurisdikzioari dagokionez aplikatuzetik aterako den zerga osagarria zero izango da, baldin eta azken entitate nagusia enpresa mozkinak zergapetzen dituen zerga baten menpe egon bada, eta zerga horren tasa nominala, gutxienez, 100eko 20koa izan bada xedapen hau aplikatzekoa den zergaldi bakoitzean.

XEDAPEN INDARGABETZAILEA

Xedapen indargabetzaile bakarra. Araudia indargabetzea.

Indarrrik gabe geratzen dira foru arau honetan xedatutakoarekin bat ez datozen edo kontraesanean dauden maila bereko edo beheagoko xedapen guztiak.

Bereziki, indargabetuta geratzen da Kooperatiben Zerga Erregimenari buruzko maiatzaren 22ko 2/1997 Foru Arauaren II. tituluko VI. kapitulua.

AZKEN XEDAPENAK

Azken xedapenetako lehena. Europar Batasuneko zuzenbidea txertatzea.

Foru arau honen bitartez, Espainiako Zuzenbidean txertatzen da Kontseiluaren 2022ko abenduaren 15eko (EB) 2022/2523 Zuzentaraua, Batasuneko enpresa talde multinazionalentzako eta talde nazional handientzako gutxieneko zergapetze maila global bat bermatzeari buruzkoa.

Azken xedapenetako bigarrena. Indarrean jartzea eta ondorioak izatea.

Foru arau hau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean, eta 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietarako izango ditu ondorioak.

Azken xedapenetako hirugarrena. Gaikuntzak.

1. Diputatuen Kontseiluari eta Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuari baimena ematen zaie foru arau hau garatu eta exekutzeko beharrezkoak diren xedapenak eman ditzaten.

2. Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuari ahalmena ematen zaio foru arau hau interpretatzen eta argitzen lagunduko duten xedapenak eman ditzan, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak (martxoaren 8ko 2/2005 Foru Araua) 11.3 artikuluan jasotakoarekin bat. Xedapen horietan ELGA erakundeak zein Europar Batasunak prestatu eta publikoki zabaldutako lruzkinetatik, Gida



Administratiboetatik eta gainerako printzipio edo jarraibideetatik eratorritako interpretazio irizpideak jaso ahal izango dira, hala badagokio.