

Gipuzkoako Aldizkari Ofiziala

19. zenbakia

Data 2013-01-29

2 orria

3 Gipuzkoako Lurralde Historikoko Xedapen Orokorrak

GFA-OGASUNA ETA FINANTZA

Urtarrilaren 15eko 16/2013 Foru Agindua. Jarraibidea, bazkide kooperatibistek ekarpenen itzulketa gisa jasotako diru kopuruei dagokienez zerga prozeduretan aplikatu beharreko irizpideei buruzkoa.

GIPUZKOAKO FORU ALDUNDIA

OGASUN ETA FINANTZA DEPARTAMENTUA

Jarraibidea, bazkide kooperatibistek ekarpenen itzulketa gisa jasotako diru kopuruei dagokienez zerga prozeduretan aplikatu beharreko irizpideei buruzkoa.

Funtsezko araudia eta araudi fiskala:

4/1993 Legea, ekainaren 24koa, Euskadiko Kooperatibena.

58/2005 Foru Dekretua, martxoaren 23koa, Euskadiko Kooperatiben Legearen Erregelamenduari buruzkoa (Eusko Jaurilaritza).

10/2006 Foru Araua, abenduaren 29koa, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarena.

2/1997 Foru Araua, maiatzaren 22koa, Kooperatiben Zerga Erregimenari buruzkoa.

Aipatutako araudia eta, bereziki, artikulua hauek erabiltzen dira oinarri moduan:

Kooperatiben zerga erregimenari buruzko maiatzaren 22ko 2/1997 Foru Arauaren 22. artikuluko 1. eta 2. apartatueta, atxikipenak eta konturako beste ordainketa batzuk araututa daude. Honela dio:

«1. Sozietate kooperatiboek indarrean dagoen ordenamenduak agintzen dituen atxikipenak egin beharko dizkiete beren bazkideei eta hirugarrenei, bai eta bidezkoak gertatzen diren konturako beste ordainketa guztiak gauzatu ere.

Gertatzen bada, hain zuzen, bazkideak lan elkartuko kooperatibetako bazkide langile direla edo beste edozein kooperatibetako lan bazkide modura ari direla, lan pertsonalaren etekinak kapital higiezinaren etekinetatik bereiziko dira. Lan aurrerakinen zenbatekoa lan etekinak direla joko da, baina dagokion jarduera sektorerako zonan ematen diren ordainsari arrunten zenbatekoa gainditu gabe.

2. Ondorio horietarako, ekitaldi ekonomikoan erabilgarri gelditzen den soberakinaren zatia kooperatiba-itzulkin gisa kreditatzen zaienean bazkideei dibidenduen trataera bera izango du.

Foru arau honen 18. artikuluan gastu ez-kengarri bezala definitu diren diru kopuruak eta kontuan esleitutako gehiegizko balioak itzulkin aurreratutzat joko dira».

(...)

Horrenbestez, foru arau horrek 18. artikuluan definitutakoak ere itzulkinak badira.

18. artikulua: Kenkaritzat hartuko ez diren gastuak.

«Oinarri ezargarria zehazterakoan ezin dira gastu kengarritzat hartu kooperatibak, soberakinak edukitzeagatik, bazkideen artean banatzen dituen diru-kopuruak, ez eta ere, ondasun, zerbitzu eta horniduren entregei, bazkideen lan prestazioei eta bazkideek kooperatiben esku utzitako ondasunen errentei kontuetan esleitzen zaien balioa, baldin eta balio honek foru arau honen 15. artikuluan xedatutakoaren arabera zehazten den merkatuko balioa gainditzen badu».

Honela dio 2/1997 Foru Arauak 23. artikuluan:

23. artikulua. Erregela bereziak.

«1. Kooperatiba-itzulkinak ez dira kapital higigarriaren etekintzat hartuko eta ez dute, beraz, atxikipenik izango honako kasuotan:

- a) Kapital sozialari gehitu eta bazkidearen ekarpenak handitzen dituztenean.
- b) Aurreko ekitaldietako galera sozialak konpentsatzeko erabiltzen direnean.

c) Batzar Orokorrak arautuko duen Fondo Berezi batean sartzen direnean, beti ere bazkideari itzultzeko epea amaitzen ez bada, honek baja hartzen ez badu edo galerei aurre egiteko nahiz kapital sozialari ekarpenak egiteko erabiltzen ez baditu.

2. Aurreko c) apartatuan jasotako kasuetan, atxikipena egiteko obligazioa itzulkinaz baliatze finkatzen den lehen egunean hasten da, lehen esandako modalitateetako edozein erabiliz, eta bere kasuan sor daitezkeen interesei dagokienez, obligazio hori interesak likidatzeko seinaltatzen den egunean hasten».

Honela dio 2/1997 Foru Arauak 24. artikuluko a), b) eta c) apartatueta:

24. artikulua: Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergan hainbat partidak duten trataera.

«Subjektu pasiboa kooperatiba baten bazkide denean, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zerga aplikatzerakoan honako arau hauek hartuko dira kontuan:

a) Foru arau honen 22. eta 23. artikuluen arabera atxikipena izan behar duten kooperatibaitzulkinak kapital higigarriaren etekinak direla joko da.

b) Bazkideei egozten zaizkien galera sozialak ez dira inoiz oinarri ezargarria kalkulatzeko kengarriak izango.

c) Ekarpnen sozialak eskualdatu edo itzultzeagatik ondarean gertatzen diren aldaketen zenbatekoa honela kalkulatu da: Eskurapen kostuari sarrerako kuotak eta aldian-aldikoak gehituko zaizkio, eta horrekin batera, baita kooperatiben galerak ere hauek, Euskadiko Kooperatibei buruzko Legeak edo Kooperatibei buruzko Lege aplikagarriak diotenari jarraikiz, bazkideari egotzi zaizkionean, dirutan itzuli edo bazkideak dituen itzulkinekin konpentsatzen direnean. Batzar Orokorrak arautuko duen Fondo Berezi batean sartuta egon behar dute itzulkin horiek.

(...)

2005eko martxoaren 29ko 58/2005 Dekretuak 8. artikuluan ekarpenen itzulketak arautzen ditu:

«1. Kapital sozialari egindako ekarpenak (57.1 artikulua) kooperatibako bazkideei itzultzeko, kooperatibaren estatutueta ezarritakoari jarraituko zaio; hona hemen horretarako arrazoiak: Batzar Orokorrak kapital soziala murrizteko erabakia hartzea, bazkideen baja edo jarduera kooperatibizatuaren gutxitzea.

2. Itzulketa hori bazkide baten bajaren ondoriozkoa bada, bazkideak baja hartu duen urteko kontuak onartu direnean ordaindu ahal izango da. Horrek ez du esan nahi itzulketa aurreratzerik izango ez denik; kooperatibak bazkidearen kontuan sartu duen aurrerapen bat dela ulertuko da».

Horretarako, Gipuzkoako Zergei buruzko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorrak 11.3 artikuluan ematen dizkidan eskumenak erabiliz, hau

EBAZTEN DUT

Lehena.

Onartzen da Bazkide kooperatibistek ekarpenen itzulketa gisa jasotako diru kopuruei dagokienez zerga prozeduretan aplikatu beharreko irizpideei buruzko Jarraibidea.

A. Erregela orokorra:

Lan elkartuko kooperatibetako bazkide langileek edo lan bazkideek bi etekin mota jasotzen dituzte: Lanaren etekinak eta kapital higigarriaren etekinak.

1. Lanetik eratortzen diren etekinak: Lan aurrerakinak dira.

2. Kapital higigarriaren etekinak: Modu horretan kotizatzen dute, eta atxikipenari lotuta daude.

2.1. Ekarpnen interesak:

Kapital sozialari egindako ekarpenek interesak sortu ahal izango dituzte (4/1993 Legearen 60. artikulua).

Bazkideek kapital sozialaren aldeko borondatezko ekarpenak egin ahal izango dituzte (4/1993 Legearen 59. artikulua).

2.2. Itzulkin kooperatiboa:

2.2.1. Soberakinen banaketa dibidenduekin parekatzen da.

Itzulkinak bazkideei esleituko zaizkie, bazkide bakoitzak kooperatibarekin egindako eragiketa, zerbitzu edo jardueren proportzioan; izan ere, ez dira jasotzen kapital sozialari egindako ekarpenaren arabera. (4/1993 Legearen 67.4 artikulua).

2.2.2. Ekarpunen eguneratzeak:

4/1993 Legearen 61. artikulua: Eguneratzeak eragindako plusbalioa kapitala eguneratzera edo erreserbak handitzera bideratu ahal izango da; lehendabizi, galerak konpentsatzeko erabiliko da.

Ekarpunen eguneratzeak 2/1997 Foru Arauaren 21 artikuluan jasota daude.

2.2.3. Itzulkin kooperatibo kapitalizatuak: Itzulkin kapitalizatuak ez dira kapital higigarritzat hartzen.

Ekarpenak ordaindu edo eguneratzeko egiten den erreserben kapitalizazioari, itzulkin kooperatibo kapitalizatuen tratamendu fiskal berdina ematen zaio.

B. Itzulkin kapitalizatuak PFEZean duten tratamendu fiskala:

Beraz, itzulkin kapitalizatuak gerorapen bat izaten dute tributazioan, harik eta ekarpen sozialak eskualdatu edo itzuli arte. Momentu horretan, ondare bariazio moduan tributatu dute.

Ekarpen sozialen eskualdaketatik edo itzulketatik eratorritako ondare bariazioak kalkulatzeko:

1. Kasu hauetan, ez da eskualdatzen edo itzultzen ekarpen sozialik:

— Kooperatiba batek, bazkidearen izenean, haren aportazioak beste kooperatiba batera eramaten dituenean, 2/1997 Foru Arauak 24.d) artikuluan jasotakoaren arabera.

— Iraupen jakineko bazkide bat bazkide mugagabe bihurtzen denean.

2. Ekarpenak itzultzen direnean, honela egin beharko da kalkulua:

Eskurapen balioa: [hasierako ekarpena] gehi [ordaindutako sarrera-kuotak eta aldizkako kuotak].

Horretarako, hasierako ekarpenetat hartzen da bazkide moduan onartzean izenpetutako ekarpen osoa, nahiz eta itzulketa geroago egin epeka.

Iraupen jakineko bazkidea mugagabe bihurtzen denean, hasierako ekarpena eta sarrera kuota osatu behar ditu; ekarpen eta kuota osagarri horiek ere hasierako ekarpena osatzen dute.

Eskualdaketa balioa: Itzultutako kapitala ken hasierakoak ez diren borondatezko eta derrigorrezko ekarpenak; azken horietan sartuta daude, besteak beste, emaitzaren aurka kapitalizatutako interesak eta lan aurrerakin kapitalizatuak.

Eskualdaketa balioaren barruan sartuta daude baja hartzen duen urteko itzulkinak edo estornuak; horien kuantifikazioa urte horretako kontuak onartzen dituen batzarrean erabakiko da, hala jasotzen baitu Erregelamenduak 8.2 artikuluan.

Itzulketa data: Bazkide moduan baja hartuz gero kooperatibak ekarpenak itzultzeko eskubidea aitortzen dionean gertatzen da ondare aldaketa. Itzulketa-data aipatutako erabakiaren ondorio data izango da.

Itzulketa epeka egitekotan (Euskadiko Kooperatiben Legearen 63.4 artikulua) PFEZaren 10/2006 Foru Arauak 59.2.e) artikuluan jasotako epekako eragiketen edo prezio geroratuko eragiketen erregimena aplikatu ahal izango da.

Kapital sozialaren aldeko ekarpenak egiaztatzeko, balore-titulutzat hartuko ez diren titulu izendunak erabiltzen dira; bestela, partaidetza-libreta izendunak erabiltzen dira, eta horietan jasota utziko dira, hala badagokio, elkarren segidako ekarpen edo eguneratzeak eta bazkideari egotzitako galerengatik egindako kenkariak.

3. Ekarpenak eskualdatzen badira:

Eskualdaketa balioa: Saltzaileak ekarpena eskualdatzean jartzen duen prezioa.

Eskualdaketa data: Ondare aldaketa eskualdaketa datan gertatzen da, aldaketa hori Euskadiko Kooperatiben Legearen 62. artikulua arabera definituta dago.

C. Bazkide ez-aktiboak edo ez-erabiltzaileak:

Bazkide ez-aktibo edo ez-erabiltzailetzat hartzen dira zerbitzuak erabiltzen ez dituztenak edo jarduera kooperatiboriek egiten ez dutenak, hala jasotzen baitu Euskadiko Kooperatiben Legeak 30. artikuluan. Legearen 30.3 artikulua bidez, (jubilazioagatik edo beste edozein arrazoiengatik) lan bazkide moduan bajaran geratu den bazkide bat ez-aktibo bihurtzea ahalbideratzen da, baina haien ekarpenen izaera funtsean aldatuta geratzen da, zeren eta:

— Ezin baitu itzulkin kooperatiborik jaso, hori Kooperatiben Legeak 67.4 artikuluan definitzen duen moduan;

— Kapital sozialari egiten dioten ekarpenari ordaintzekoa den interesa bazkide aktiboena baino handiagoa izan baitaiteke (Kooperatiben Legearen 30.3 artikulua).

Aurrekoa kontuan hartuta, jubilazioagatik edo beste edozein arrazoiengatik lan bazkide moduan baja eta bazkide ez-aktibo moduan alta ematen bada, batetik, ulertuko da bazkide langile gisa dagokien partaidetzaren eskualdaketa bat gertatu dela; horrenbestez, momentu horretan aurrezpenaren oinarrian irabazia edo galera likidatu beharko da, eta, hori kalkulatzeko, geroago sozio ez-aktibo moduan alta eman gabe kooperatiban baja ematearen kasuan egiten den modu berean jokatu behar da. Bestetik, bazkide ez-aktibo moduan dagokien partaidetzaren eskurapen bat gertatu dela ulertuko da.

Horrelako bazkideek ekarpenaren interesak jasoko dituzte, eta horiek zergapetu beharko dira kasu guztietan eta bazkide kooperatibista mota guztientzat, exigiarriak direnean, horiek kapitalizatu edo ez, eta plusbalioak lortu ahal izango dituzte beren ekarpenak eguneratzeagatik, hala jasotzen baitu Euskadiko Kooperatiben Legeak 61. artikuluan. Horrelako bazkideek jasotzen duten eguneratze hori beren ekarpenen zenbatekoaren menpe egongo da (Kooperatiben Erregelamenduko 7.2 artikulua).

Horrenbestez, kasu horretan definizio hauek ematen dira:

— Eskurapen balioa: Ekarpenaren eskurapen balioa.

— Eskurapen data: Eskurapen data bakoitzaren arabera.

— Eskualdaketa balioa: Itzulitako balioa.

— Eskualdaketa edo itzulketa data: Itzulketa osoaren data.

D. Itzulketa partzialak: Sortzapenaren momentua ekarpenen itzulketaren momentua da.

Tratamendua: Bajaren momentuan jasotako diru kopuruari lehendik kobratutako guztia gehitzen zaio; eskualdaketa data ekarpenen itzulketaren momentua da.

Bigarrena.

Foru agindu hau Gipuzkoako ALDIZKARI OFIZIALEAN argitaratuko da.

Donostia, 2013ko urtarrilaren 16a.—Helena Franco Ibarzabal, Departamentuko foru diputatua.

(473) (520)