

9

Zerga oinarria

- 9.1 Zein errenta sartzen da zerga oinarrian?
- 9.2 Zerga oinarri motak
- 9.3 Zerga oinarri orokorra
 - 9.3.1 Zein errenta sartzen da zerga oinarri orokorrean?
- 9.4 Aurrezpenaren zerga oinarria
 - 9.4.1 Zer errentak sartzen dira aurrezpenaren zerga oinarrian?

9.1 Zein errenta sartzen da zerga oinarrian?

Oinarri likidagarria, kuota osoa eta kuota likidoa kalkulatu aurretik, zerga oinarria kalkulatu behar da. Zerga oinarrian, zergadunak aitortu beharreko zergaldian lortutako errenta guztiak sartzen dira. Laburbilduta, errenta hauek sartuko dira:

- **Etekinak (+/-):**
 - Lan etekinak
 - Kapital etekinak (higigarria/higiezina)
 - Jarduera ekonomikoen etekinak
- **Bazkideari egozten zaion errenta.** Hauek izan daitezke:
 - Lurralde espainiarrean egoitza ez duten sozietate gardenen errentak (+)
 - Paradisu fisikaletan eraturako inbertsio fondoerentak (+)
 - Interes ekonomikoko taldeen errentak (+/-).
 - Aldi baterako enpresa batasunen errentak (+/-).
- **Ondare irabaziak eta galerak (+/-)**

Ikus daitekeenez, positiboak (+) edo negatiboak (-) izan daitezke errentak. Hau da: errenta positiboak batu (edo integratu) eta negatiboak kendu (edo konpentsatu) egiten dira.

9.2 Zerga oinarri motak

Oinarri hauek dira zerga oinarriaren osagaiak:

- Zerga oinarri orokorra.
- Aurrezpenaren zerga oinarria.

9.3 Zerga oinarri orokorra

9.3.1 Zein errenta sartzen da zerga oinarri orokorrean?

Etekin hauek sartzen dira zerga oinarri orokorrean:

- **Lanaren etekinak.**
- **Kapital higiezinaren etekinak, ohiko etxebizitzak errentan ematetik ez datozenen.**
- **Kapital higigarriaren etekinak,** sozietateen gaineko zergaren araudiak 42. artikuluan ezarritako moduko lotura dagoenean, mota honetakoak badira: kapital propioak hirugarren batzuei lagatzeagatik lortutakoak (baina etekin horiek aurrezpenaren oinarrian sartuko dira baldin eta haien zenbatekoak ez baditu gainditzen kapital lagapena zergadunak entitatearen fondo propioetan duen partaidetza hiru halakoa balitz lortuko liritekeenak), eta errentak esleitzeko erregimenean dauden entitateek bazkide, oinordeko, erkide edo partaideei esleitutakoak. Azken kasu horretan, ezinbestekoa da bazkide, oinordeko, erkide edo partaideek kapital ekarpenen bitartez bakarrik parte hartzea entitatean.

Era berean, **kapital higigarriaren honako etekinak ere** sartuko dira zerga oinarri orokorraren barruan: jabetza intelektualaren eta industrialaren etekinak, laguntza teknikoaren emateagatik lortutakoak, ondasun higigarriak, negozioak edo meategiak errentan ematetik datozenak, azpierreantatzaileak azpierreantamendutik jasotzen dituenak, eta irudia ustiatzeko eskubidea lagatzetik eratorritakoak.

- **Jarduera ekonomikoen etekinak.**
- Nazioarteko gardentasun fiskaleko erregimenean egiten diren **errenta egozpenak**, honako entitateak direnean: “paradisu fiskaltzat” kalifikatutako herrialde edo lurraldeetan eratu diren inbertsio kolektiboko erakundeak, interes ekonomikoko taldeak eta aldi baterako enpresa batasunak.
- **Ondare irabazi eta galerak**, ondare elementuak eskualdatzeagatik sortu ez direnean.

Nola kalkulatu da zerga oinarri orokorra?

Zerga oinarri orokorra saldo hauen batura izango da:

- **Errenta orokorrean sartzen diren etekinak – jarduera ekonomikoenak izan ezik– eta errenta egozpenak** (nazioarteko gardentasun fiskala, paradisu fisikaletan eraturako inbertsio funtsak, ABEBak, IETak...) zergaldi bakoitzean, beraien artean eta inolako mugarik gabe, elkarrekin integratu eta konpentsatu ondoren aterazen den saldoa. Zergaldian izan duen errenta positiboaren eta negatiboaren arteko kenketatik ateratzen da. Hori dela eta, saldo hori positiboa ala negatiboa izan daiteke.
- **Jarduera ekonomikoetatik sorturiko etekinak**, zergaldi bakoitzean eta inolako mugarik gabe, elkarrekin integratu eta konpentsatu ateratzen den saldo positiboa. Emaizta saldo negatiboa bada, horren zenbatekoa ondorengo 30 urteetako jarduera ekonomikoetatik lortutako etekinaren saldo positiboarekin konpentsatu behar da, Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauak dioenaren arabera. Zergadunak konpentsazioa aplikatu nahi duen adierazpena ekitaldiko autolikidazioa aurkezterakoan egin behar du. Zergaldi baterako egiten den aukera geroago aldatu daiteke, hain zuzen ere, zergaren autolikidazioa egiteko borondatezko epea amaitu ondoren, baina zerga administrazioak ez badu aurretiazko errekerimendurik egin.
- **Ondare irabazi eta galeren saldoa, ondare elementuak eskualdatzeagatik sortu ez direnean**, betiere saldo hori positiboa bada. Saldo negatiboa bada, zenbatekoa aurreko paragrafoetan aipatutako errenten saldo positiboarekin konpentsatuko da, hau da, zergaldi berean lortutako saldo positiboarekin, eta muga saldo positibo horren %10 izango da.

Kompentsazio hori egin eta saldo negatiboa ateratzen bada, zenbateko hori hurrengo lau urteetan zehar konpentsatuko da, aurreko paragrafoetan ezarri den hurrenkerari jarraituta.

Ondorengo ekitaldi bakoitzean onar daitekeen gehieneko kopuruan egin behar da konpentsazioa, betiere lau urteko epearen barruan, ondorengo ekitaldiatarako ondare galerak metatuz.

9.4 Aurrezpenaren zerga oinarria

9.4.1 Zer errentak sartzen dira aurrezpenaren zerga oinarrian?

Etekin hauek sartzen dira aurrezpenaren zerga oinarrian:

- **Kapital higiezinaren etekinak, ohiko etxebizitzak errentan ematetik datozenen.**
- **Kapital higigarriaren etekinak**, honela lortu direnean: edozein motatako entitateen fondo propioetan parte hartzeagatik, kapital propioak hirugarren batzuei lagatzeagatik, kapitalizazio eragiketarako egitea

gatik, bizitza edo elbarritasun aseguru kontratuak izenpetzeagatik, eta kapitalak ezartzeagatik.

- Ondare elementuak eskualdatzeagatik agerian jartzen diren **ondare irabaziak eta galerak**.

Nola kalkulatu da aurrezpenaren zerga oinarria?

Aurrezpenaren zerga oinarriak bi saldo hartzen ditu:

- a) **Kapital higiezinaren eta higigarriaren etekinak**, aurrezpenaren zerga oinarrian sartzen direnak, zergaldi bakoitzean elkarren artean bakarrik integratu eta konpentsatu ondoren ateratzen den **saldo positiboa**.

Aurreko paragrafoan aipatutako integrazio eta konpentsazioa egin ondoren saldo negatiboa ateratzen bada, aurrezpenaren zerga oinarrian sartzekoak diren kapital higiezinaren eta higigarriaren etekinen saldo positiboekin baino ezingo da konpentsatu zenbateko hori, hain zuzen ere, ondorengo lau urteetan agerian jartzen direnekin.

- b) **Ondare elementuak eskualdatzeagatik sortutako ondare irabazi eta galerak**, zergadi bakoitzean elkarren artean bakarrik integratu eta konpentsatu ondoren ateratzen den **saldo positiboa**.

Aurreko paragrafoan aipatutako integrazio eta konpentsazioa egin ondoren saldo negatiboa ateratzen bada, zenbateko hori ondare elementuen eskualdaketatik datozen irabazi eta galeren saldo positiboarekin baino ezingo da konpentsatu, hain zuzen ere, hurrengo lau urteetan agerian jartzen direnekin, salbu eta entitate berritzaileen akzioak edo partaidetzak kostu bidez eskualdatzeagatik sortutako ondare galerak badira, eta haien harpidetzak foru arau honen 89 ter artikuluko 1. apartatuan aurreikusitako kenkaria aplikatzeko eskubidea eman badu (entitate berritzaileak eratzeagatik araututako kenkaria). Kasu horretan, epea hurrengo hamar urtekoa izango da, b) letra horretan aurreikusitako baldintzetan.

Kompentsazioak ondorengo ekitaldietako bakoitzak baimentzen duen gehieneko kopuruan egingo dira, aurreko apartatuan aipatzen den lau urteko epearen barruan beti, ondorengo ekitaldietako errenta negatiboak metatuz.

Zergadunak agiri bidez frogatu beharko du, hala badagokio, zein ekitalditakoak diren eta zein zenbateko duten konpentsatu nahi dituen saldo negatiboak, sortu diren ekitaldia edo zein dela ere.

ERNE: araubide bat onartu da mendeko zorrarengatik edo lehentasuneko partaidetzengatik sortutako errenta negatiboak konpentsatu eta integratzeko, 2015eko urtarriaren 1a baino lehenagokoak badira. PFEZaren foru arauaren hogeita hamabosgarren xedapen gehigarrian arautzen da.